

# EXECUTORUL FISCAL ÎN NOUL COD DE PROCEDURĂ FISCALĂ. ANALIZĂ COMPARATIVĂ CU EXECUTORUL JUDECĂTORESC

Arina DRAGODAN – Consilier juridic

<b>Rezumat</b>	<b>Abstract</b>
<p>Executarea silită a creanțelor fiscale se realizează de organele de executare competente prin intermediul executorilor fiscali. Noțiunea de executor fiscal nu era definită în vechiul Cod de procedură fiscală, această carență fiind acoperită de noul Cod de procedură fiscală care a definit noțiunea la art. 1 pct. 22.</p> <p>De asemenea, în materia executării silite, noul Cod de procedură fiscală aduce câteva noutăți față de vechiul Cod.</p> <p>Având în vedere particularitățile titlului de creanță fiscală în raport cu alte titluri de creanță, în cazul executării silite a creanțelor fiscale, spre deosebire de dreptul comun, avem o procedură specială reglementată de Codul de procedură fiscală, care se completează, acolo unde acest act normativ nu dispune, cu prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă în materie, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.</p> <p>Acest articol face o analiză comparativă privind rolul executorului fiscal în cadrul procedurii speciale de executare silită a creanțelor fiscale și al executorului judecătoresc de drept comun.</p>	<p>The forced execution of tax receivables is made by the competent enforcement bodies through tax executors. The notion of tax executor was not defined in the old Code of Fiscal Procedure, this deficiency is covered by the new Fiscal Procedure Code which defined the concept in article 1 pt. 22.</p> <p>Also, as regards compulsory execution, the new Code of Fiscal Procedure brings some news from the old Code.</p> <p>Given the particularities of the receivable title in relation to the other titles of debt, in case of forced execution of tax debts, unlike common law, we have a special procedure governed by the Fiscal Procedure Code, completed where this act lacks, with the Civil Code and the Code of Civil Procedure relating to the extent that they may be applicable to relations between public authorities and taxpayers/payers.</p> <p>This study makes a comparative analysis of the role of the tax executor under the special procedure for forced execution of tax claims with the bailiff at common law.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Cuvinte cheie:</b></p> <p>√ executor fiscal, executor judecătoresc, creanțe fiscale, executare silită</p>	<p style="text-align: center;"><b>Keywords:</b></p> <p>√ tax executor, bailiff, tax debts, forced execution</p>

## I. Sediul materiei privind instituția executării silite a creanțelor fiscale și a executorului fiscal

Noul Cod de procedură fiscală<sup>1</sup>, în vigoare de la 1 ianuarie 2016, prevede norme speciale privind executarea silită, acest act normativ constituind procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, iar unde acesta nu dispune, legiuitorul a stabilit că se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.

Rațiunea legiuitorului a fost că această completare este posibilă doar în măsura în care regulile acestor Coduri, care au ca fundament convenția părților, nu contravin principiilor dreptului public, iar dreptul fiscal face parte din ramura dreptului public, care are ca fundament legea.

<sup>1</sup> *Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală* (M.O. nr. 547/23.07.2015), cu modificările și completările ulterioare

Astfel, dat fiind natura publică (și nu privată) a creanței fiscale, al cărei izvor este legea, nu toate instituțiile dreptului comun pot fi aplicabile în dreptul fiscal<sup>2</sup>.

**Stingerea creanțelor fiscale prin executare silită** este reglementată în noul Cod de procedură fiscală la Capitolele VIII-XI (art. 220-262) ale Titlului VII privind colectarea creanțelor fiscale, care a dat în competența organelor fiscale care administrează creanțele fiscale îndeplinirea măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită, prin intermediul **executorilor fiscali** (definiți la Titlul I “Dispoziții generale”, art. 1 pct. 22, ca fiind persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silite), cu unele excepții prevăzute la art. 220 alin. (2<sup>1</sup>) din Cod.

Creanțele bugetare care, potrivit legii, se administrează de autoritățile sau instituțiile publice, inclusiv cele reprezentând venituri proprii, se pot executa prin executori fiscali organizați în compartimente de specialitate, aceștia fiind abilitați să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

**În legislația procesual civilă actuală, executarea silită** este reglementată de Cartea a V-a din Codul de procedură civilă, art. 622-631.<sup>3</sup>

## **II. Aspecte generale privind instituția executării silite a creanțelor fiscale**

Dispozițiile din Codul de procedură civilă referitoare la executarea silită constituie dreptul comun în materie de executare silită, indiferent de izvorul sau de natura obligațiilor cuprinse în titlul executoriu ori de calitatea juridică a părților. Prin urmare, ori de câte ori nu se prevăd alte dispoziții derogatorii, se aplică executarea silită din Codul de procedură civilă. Ori de câte ori legiuitorul a prevăzut norme speciale, prin alte acte normative, se vor aplica acelea potrivit adagiului că regula specială derogă de la cea generală.<sup>4</sup>

Acesta este cazul procedurii fiscale, unde prin Codul de procedură fiscală au fost prevăzute norme speciale privind executarea silită, acest act normativ constituind procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor fiscale prevăzute la art. 2 din Cod, iar unde acest cod nu dispune, legiuitorul a stabilit că se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.

Astfel că dacă procedura executării silite prevăzută în Codul de procedură civilă constituie procedura de drept comun în materia executării silite, în ceea ce privește executarea silită a creanțelor fiscale, aceasta fiind o procedură specială, beneficiază de o reglementare distinctă în Codul de procedură fiscală, care se completează, acolo unde acest act normativ nu dispune, cu prevederile Codului civil<sup>5</sup> și ale Codului de procedură civilă în materie, dar în măsura în care normele sunt compatibile cu această procedură sau nu contravin regulilor speciale din domeniul dreptului fiscal.

În raportul juridic fiscal, la fel ca și în raportul de drept civil, în situația în care debitorii obligațiilor fiscale nu își execută obligațiile la scadență și în quantumul stabilit prin titlul de creanță ia naștere dreptul creditorului fiscal de a trece la executarea silită a creanțelor fiscale. Ceea ce face deosebirea însă, între cele două proceduri de executare silită, este *caracterul executoriu al titlului de creanță fiscală care face ca procedura de executare silită să poată fi declanșată direct, de către organele fiscale, nefiind necesară intervenția justiției.*

<sup>2</sup> A se vedea *Expunerea de motive la Proiectul de lege privind Codul de procedură fiscală*, p. 12, <http://www.cdep.ro/proiecte/2015/300/80/5/em385.pdf>

<sup>3</sup> *Legea nr. 134/01.07.2010 privind Codul de procedură civilă*, republicată (M.O. nr. 247/10.04.2015), cu modificările și completările ulterioare

<sup>4</sup> Roșu, C. – *Drept procesual civil - partea specială*, ediția a 6-a, revizuită și adăugită, Ed. C.H. Beck, București, 2015, p. 246

<sup>5</sup> *Legea nr. 287/17.07.2009 privind Codul civil*, republicată (M.O. nr. 505/15.07.2011), cu modificările și completările ulterioare

*La fel ca și în dreptul comun<sup>6</sup>, executarea silită în cadrul raporturilor juridice fiscale reprezintă o cale excepțională de recuperare a creanțelor fiscale, ea pornindu-se numai în cazul neachitării benevole a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sau a altor contribuții datorate sistemului bugetului public național.*

Astfel că, obligația fiscală reprezintă un raport juridic în care creditorul are dreptul să îi pretindă debitorului îndeplinirea unei anumite prestații în legătură cu o creanță fiscală, putând recurge, la nevoie, la forța de constrângere a statului.<sup>7</sup>

Dispozițiile art. 220 din Codul de procedură fiscală prevăd că în cazul în care debitorul nu își plătește de bunăvoie obligațiile fiscale datorate, organul fiscal competent, pentru stingerea acestora, procedează la acțiuni de executare silită, potrivit codului, cu excepția cazului în care există o cerere de restituire/rambursare în curs de soluționare, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală datorată de debitor.

Organul fiscal care administrează creanțele fiscale este abilitat să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, cu excepția cazurilor speciale de executare silită, pentru care Codul a dispus că structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Creanțele bugetare care, potrivit legii, se administrează de autoritățile sau instituțiile publice, inclusiv cele reprezentând venituri proprii, se pot executa prin executori fiscali organizați în compartimente de specialitate, aceștia fiind abilitați să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, potrivit prevederilor prezentului cod.

În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, pentru efectuarea procedurii de executare silită este competent organul de executare silită în a cărui rază teritorială se găsesc bunurile urmăribile, coordonarea întregii executări revenind organului de executare silită competent potrivit art. 30 din Codul de procedură fiscală. În cazul în care executarea silită se face prin poprire, aplicarea măsurii de executare silită se face de către organul de executare silită coordonator.

De asemenea, sunt reglementate mai multe reguli speciale în ceea ce privește organul competent, cum ar fi cele privind executarea silită în cazul debitorilor solidari, unde, potrivit prevederilor art. 222 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, organul de executare silită coordonator, în cazul debitorilor solidari, este cel în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul despre care există indicii că deține mai multe venituri sau bunuri urmăribile.

Alegerea formei de executare silită fiscală rămâne la latitudinea organului de executare, care trebuie să aprecieze care este cea mai rapidă și mai puțin costisitoare modalitate de recuperare a creanțelor fiscale, în cadrul procedurii de executare silită putându-se folosi succesiv sau concomitent modalitățile de executare silită prevăzute de Codul de procedură fiscală, ca de altfel și în procedura civilă.

Cu privire la titlul executoriu și condițiile pentru începerea executării silite, art. 226 din Codul de procedură fiscală dispune că executarea silită a creanțelor fiscale se efectuează în temeiul unui titlu executoriu emis potrivit prevederilor codului de către organul de executare silită competent.

În titlul executoriu emis, potrivit legii, de organul de executare silită se înscriu creanțele fiscale, principale și accesorii, neachitate la scadență, stabilite și individualizate în titluri de creanță fiscală întocmite și comunicate în condițiile legii, precum și creanțele bugetare individualizate în alte înscrisuri care, potrivit legii, constituie titluri executorii. Niciun titlu executoriu nu se poate emite în absența unui titlu de creanță fiscală emis și comunicat în condițiile legii sau a unui înscris care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.

<sup>6</sup> Zilberstein, S., Ciobanu, V., M. – *Tratat de executare silită*, Ed. Lumina Lex, București, 2001, p. 117

<sup>7</sup> Trăilescu, A. – *Izvorul și individualizarea obligațiilor fiscale în lumina actualului Cod de procedură fiscală (Ordonanța Guvernului nr. 92/2003), precum și a Noului Cod de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015), ce va intra în vigoare la 1 ianuarie 2016*, Revista Dreptul nr. 10/2015, p. 46-64

Executarea silită a creanțelor bugetare rezultate din raporturi juridice contractuale se efectuează în baza hotărârii judecătorești sau a altui înscris care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.

Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care se împlinește scadența sau termenul de plată prevăzut de lege.

Ca regulă privind executarea silită, Codul de procedură fiscală dispune la art. 227 că executarea silită se poate întinde asupra veniturilor și bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, iar valorificarea acestora se efectuează numai în măsura necesară pentru realizarea creanțelor fiscale și a cheltuielilor de executare. Executarea silită a bunurilor proprietate a debitorului, urmăribile potrivit legii, se efectuează, de regulă, în limita a 150% din valoarea creanțelor fiscale, inclusiv a cheltuielilor de executare, cu excepția cazului în care din motive obiective în legătură cu situația patrimonială a debitorului acest nivel nu poate fi respectat.

Sunt supuse sechestrării și valorificării bunurile urmăribile proprietate a debitorului, prezentate de acesta și/sau identificate de către organul de executare silită, în următoarea ordine:

a) bunurile mobile și imobile care nu sunt direct folosite în activitatea ce constituie principala sursă de venit;

b) bunuri care nu sunt nemijlocit predestinate pentru desfășurarea activității care constituie principala sursă de venit;

c) bunurile mobile și imobile ce se află temporar în deținerea altor persoane în baza contractelor de arendă, de împrumut, de închiriere, de concesiune, de leasing și altele;

d) ansamblu de bunuri în condițiile prevederilor art. 246 din Codul de procedură fiscală;

e) mașini-unelte, utilaje, materii prime și materiale și alte bunuri mobile, precum și bunuri imobile ce servesc activității care constituie principala sursă de venit;

f) produse finite.

Executarea silită se desfășoară până la stingerea creanțelor fiscale înscrise în titlul executoriu, inclusiv a creanțelor fiscale accesorii, ori a altor sume, datorate sau acordate potrivit legii prin acesta, precum și a cheltuielilor de executare.

Foarte important de menționat este faptul că legiuitorul a reglementat că executarea silită a creanțelor fiscale nu se primează.

În considerarea faptului că executarea silită se realizează prin luarea unor măsuri de constrângere patrimonială împotriva voinței debitorului, care uneori pot avea consecințe și față de terți, declanșarea ei trebuie să aibă loc doar în cazul în care creanța, ce urmează a fi executată, certă, lichidă și exigibilă, este cuprinsă într-un titlu executoriu, act care întrunește cerințele legale și în baza căruia se poate trece la realizarea creanței.

În ceea ce privește începerea executării silită, aceasta începe, potrivit prevederilor art. 230 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, prin comunicarea somației. Dacă în termen de 15 zile de la comunicarea somației nu se stinge debitul, se continuă măsurile de executare silită. Somația este însoțită de un exemplar al titlului executoriu emis de organul de executare silită.

*Specific raporturilor juridice din domeniul fiscal este faptul că, executarea silită fiscală este pornită și se desfășoară de către organele administrative fiscale, respectiv executorii fiscali, fără încuviințarea altor organe de stat, în temeiul faptului că titlul de creanță fiscală devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent.*

Raporturile de fiscalitate, relații cu caracter public, au pus față în față două subiecte de drept: statul, pe de o parte, ca subiect principal, care intră în raportul juridic fiscal ca purtător al autorității de stat, ceea ce îi conferă o poziție privilegiată, iar, pe de altă parte, persoanele fizice sau juridice care au obligația de a contribui la constituirea banului public, denumiți contribuabili.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Bene, F., Gh. – *Cod de bune practici în colectarea creanțelor fiscale*, Ed. C.H. Beck, București, 2011, p.

Ca urmare, spre deosebire de executarea silită din dreptul comun, în cadrul procedurii de executare silită a creanțelor fiscale, instanța judecătorească nu are un rol preventiv, de control permanent asupra activității organelor de executare, ea intervine doar pentru a anula actele de executare nelegale, la sesizarea făcută de cei prejudiciați.

### III. Executorul fiscal în noul Cod de procedură fiscală: definirea noțiunii și completarea competențelor cu atribuții de executare silită specială

#### 1. Executorul fiscal: definiție și competențe legale în colectarea creanțelor fiscale

Executorul fiscal, ca instituție de drept, a fost introdusă prin vechiul Cod de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003<sup>9</sup>, dar deși prevederile art. 138 din Codul de procedură fiscală conțineau dispoziții privind executorii fiscali, nu defineau această noțiune, limitându-se la a menționa faptul că executarea silită se face de organul de executare competent prin intermediul executorilor fiscali care sunt împuterniciți în fața debitorului și a terților prin legitimația de serviciu și prin delegația emisă de organul de executare pe care trebuie să le prezinte în exercitarea activității.

O definiție a executorilor fiscali a fost dată mult mai târziu de art. 2 al Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.694/2014<sup>10</sup>, potrivit căruia, aceștia sunt persoane angajate în cadrul compartimentelor de specialitate de la nivelul unităților fiscale teritoriale subordonate Ministerului Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, desemnate de conducătorul organului de executare să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită a creanțelor fiscale.

Noul Cod de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015, în vigoare la 1 ianuarie 2016) a avut în vedere această carență și a definit noțiunea de **executor fiscal**, în cadrul Titlului I "Dispoziții generale", art. 1 "Definiții", pct. 22, ca fiind **persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silite**.

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/2016<sup>11</sup>, în vigoare în prezent, definește la art. 2 **executorii fiscali** ca fiind **persoane angajate în cadrul organului de executare silită, din cadrul structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită în cazurile speciale, precum și în cadrul Direcției executării silite cazuri speciale, desemnate de conducătorul acestora să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită**.

Din analiza celor două definiții date executorului fiscal de Codul de procedură fiscală și de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/2016 se poate observa că, dacă în accepțiunea ordinului, executorul fiscal are atribuții atât în ceea ce privește procedura de executare silită a creanțelor fiscale, inclusiv în efectuarea procedurii de executare silită în cazurile speciale, cât și pentru îndeplinirea măsurilor asigurătorii, definiția dată de noul Cod de procedură fiscală atribuie executorului fiscal doar atribuții de efectuare a executării silite, deși la actualul art. 220 alin. (2) legiuitorul a dispus că organul fiscal care administrează creanțe

<sup>9</sup> Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare; act normativ abrogat de Legea nr. 207/2015

<sup>10</sup> Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.694/24.06.2014 privind legitimațiile eliberate executorilor fiscali care duc la îndeplinire măsurile asigurătorii și efectuează procedura de executare silită a creanțelor fiscale (M.O. nr. 479/28.06.2014); act normativ abrogat la 31 martie 2016 prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/2016, în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015

<sup>11</sup> Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/29.03.2016 privind legitimațiile eliberate executorilor fiscali care duc la îndeplinire măsurile asigurătorii și efectuează procedura de executare silită, în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 239/31.03.2016)

fiscale este abilitat să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită. La art. 223 alin. (1) se prevede faptul că executarea silită se face de organul de executare silită competent prin intermediul executorilor fiscali.

Ca urmare, în opinia noastră, **definiția dată noțiunii de executor fiscal de noul Cod de procedură fiscală, la art. 1 pct. 22, ar trebui completată de legiuitor, în sensul includerii în atribuțiile executorului a efectuării executării silite în cazurile speciale și a ducerii la îndeplinire a măsurilor asigurătorii.**

Cu privire la organele de executare silită, art. 220 din noul Cod de procedură fiscală dispune că în cazul în care debitorul nu își plătește de bunăvoie obligațiile fiscale datorate, organul fiscal competent, pentru stingerea acestora, procedează la acțiuni de executare silită, potrivit prezentului cod, cu excepția cazului în care există o cerere de restituire/rambursare în curs de soluționare, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală datorată de debitor.

Organul fiscal care administrează creanțe fiscale este abilitat să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, cu excepția cazurilor speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Creanțele bugetare care, potrivit legii, se administrează de autoritățile sau instituțiile publice, inclusiv cele reprezentând venituri proprii, se pot executa prin executori fiscali organizați în compartimente de specialitate, aceștia fiind abilitați să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

Potrivit prevederilor art. 223 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, executarea silită se face de organul de executare silită competent prin intermediul executorilor fiscali. Aceștia trebuie să dețină o legitimație de serviciu<sup>12</sup> pe care trebuie să o prezinte în exercitarea activității. Executorul fiscal este împuternicit în fața debitorului și a terților prin legitimația de executor fiscal și delegație emisă de organul de executare silită.

Atribuțiile executorului fiscal sunt prevăzute la alin. (3)-(6) ale art. 223 Cod de procedură fiscală. Astfel, în scopul efectuării executării silite, executorii fiscali pot:

- a) să intre în orice incintă de afaceri a debitorului, persoană juridică, sau în alte incinte unde acesta își păstrează bunurile, în scopul identificării bunurilor sau valorilor care pot fi executate silit, precum și să analizeze evidența contabilă a debitorului în scopul identificării terților care datorează sau dețin în păstrare venituri ori bunuri ale debitorului;
- b) să intre în toate încăperile în care se găsesc bunuri sau valori ale debitorului, persoană fizică, precum și să cerceteze toate locurile în care acesta își păstrează bunurile;
- c) să solicite și să cerceteze orice document sau element material care poate constitui o probă în determinarea bunurilor proprietate a debitorului;
- d) să aplice sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal;
- e) să constate contravenții și să aplice sancțiuni potrivit legii.

Executorul fiscal poate intra în încăperile ce reprezintă domiciliul sau reședința unei persoane fizice, cu consimțământul acesteia, iar în caz de refuz, organul de executare silită cere autorizarea instanței judecătorești competente potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.

Accesul executorului fiscal în locuință, în incinta de afaceri sau în orice altă încăpere a debitorului, persoană fizică sau juridică, se poate efectua între orele 6,00-20,00, în orice zi lucrătoare. Executarea începută poate continua în aceeași zi sau în zilele următoare. În cazuri temeinic justificate de pericolul înstrăinării unor bunuri, accesul în încăperile debitorului poate avea loc și la alte ore decât cele menționate, precum și în zilele nelucrătoare.

În absența debitorului sau dacă acesta refuză accesul în oricare dintre încăperile prevăzute la alin. (3), executorul fiscal poate să pătrundă în acestea în prezența unui reprezentant al

<sup>12</sup> A se vedea *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/2016*

poliției ori al jandarmeriei sau a altui agent al forței publice și a doi martori majori, fiind aplicabile prevederile alin. (4) și (5) ale art. 223 din Codul de procedură fiscală.

După cum se poate observa, *noul Cod de procedură fiscală a crescut atribuțiile executorilor fiscali, reglementând la art. 223 alin. (3) lit. d) și e) faptul că în scopul efectuării executării silită, executorii fiscali pot să aplice sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal și să constate contravenții și să aplice sancțiuni potrivit legii.*

Ca și executorul judecătoresc, executorul fiscal poate apela la sprijinul agenților de ordine publică pentru a-și exercita atribuțiile conferite de lege, în sensul că, în absența debitorului sau dacă acesta refuză accesul în oricare dintre încăperile prevăzute în Cod, executorul fiscal poate să pătrundă în acestea în prezența unui reprezentant al poliției ori al jandarmeriei sau a altui agent al forței publice și a doi martori majori.

Însă, *o deosebire importantă între executorul judecătoresc și executorul fiscal este aceea că spre deosebire de primul, care, în vederea executării unei hotărâri judecătorești sau a altui titlu executoriu, poate intra în încăperile ce reprezintă domiciliul, reședința sau sediul unei persoane, precum și în orice alte locuri ale debitorului, cu ajutorul forței publice, executorul fiscal poate intra în încăperile ce reprezintă domiciliul sau reședința unei persoane fizice, doar cu consimțământul acesteia, iar în caz că i se refuză accesul, poate intra în încăperile debitorului persoană fizică în prezența unui reprezentant al poliției ori al jandarmeriei sau a altui agent al forței publice, între orele 6,00-20,00, în orice zi lucrătoare, în baza autorizației instanței judecătorești competente potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.*

## **2. Organe de executare silită speciale**

Așa cum am arătat mai sus, Codul de procedură fiscală prevede la art. 220 că în cazul în care debitorul nu își plătește de bunăvoie obligațiile fiscale datorate, *organul fiscal competent, pentru stingerea acestora, procedează la acțiuni de executare silită, potrivit Codului de procedură fiscală, cu excepția cazului în care există o cerere de restituire/rambursare în curs de soluționare, iar cuantumul sumei solicitate este egal cu sau mai mare decât creanța fiscală datorată de debitor.*

Organul fiscal competent să ducă la îndeplinire măsurile asigurătorii și să efectueze procedura de executare silită este organul fiscal care administrează creanțe fiscale. Executarea silită se face de organul de executare silită competent prin intermediul executorilor fiscali.

*Noul Cod de procedură fiscală prevede o excepție de la regula generală mai sus menționată și anume, cazurile speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită care se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

Această excepție s-a impus ca urmare a înființării prin Hotărârea Guvernului nr. 816/2015<sup>13</sup> de structuri cu atribuții de executare silită cazuri speciale la nivelul aparatului propriu al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv Direcția executări silită cazuri speciale, precum și la nivelul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice, direcție cu atribuții în coordonarea și monitorizarea modalităților de executare silită, inclusiv a valorificării bunurilor sechestrate prin modalitățile prevăzute de lege, precum și a aplicării măsurilor asigurătorii.

Prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.744/2015<sup>14</sup>, intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2016, au fost stabilite cazurile speciale de executare silită,

<sup>13</sup> Hotărârea Guvernului nr. 816/30.09.2015 pentru modificarea și completarea Hotărârii Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea anexei nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice (M.O. nr. 780/20.10.2015)

<sup>14</sup> Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.744/23.12.2015 privind stabilirea cazurilor speciale de executare silită, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită (M.O. nr. 981/30.12.2015), cu modificările și completările ulterioare

precum și structurile abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită a sumelor convenite bugetului general consolidat al statului, precum și a bunurilor sechestrate sau confiscate, dispuse prin:

1. hotărârile judecătorești definitive pronunțate în materie penală, prin care s-a dispus recuperarea unor creanțe bugetare de la debitori persoane fizice, juridice sau de la orice alte entități, cu excepția hotărârilor judecătorești definitive pronunțate în materie penală prin care s-a dispus doar recuperarea unor cheltuieli judiciare care se pun în executare de către organele fiscale centrale competente cu atribuții în administrarea creanțelor bugetare;

2. înscrisurile emise în materie penală de către instanțele de judecată, privind ducerea la îndeplinire de către organele de executare silită din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a măsurilor asigurătorii sau, după caz, de ridicare a acestora;

3. ordinele ministrului finanțelor publice prin care s-a dispus blocarea fondurilor sau a resurselor economice care se află în proprietate, sunt deținute sau se află sub controlul persoanelor fizice ori juridice care au fost identificate ca fiind persoane sau entități desemnate, ce fac obiectul sancțiunilor internaționale, potrivit legii;

4. alte titluri executorii prin care se stabilesc dobânzi, penalități de întârziere, majorări de întârziere sau alte sume, dispuse, dar neindividualizate, prin hotărâri judecătorești definitive, cele prin care se stabilește cuantumul cheltuielilor de executare silită, precum și cele prin care se stabilește suma reprezentând diferența de preț și/sau cheltuielile prilejuite cu urmărirea bunului.

La nivelul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice, Serviciul executări silite cazuri speciale este structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită în cazurile speciale mai sus menționate, cu excepția comunicării somațiilor și înființării popririilor bancare, care se realizează de către organele fiscale centrale competente care administrează creanțele bugetare.

La nivelul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili (D.G.A.M.C.), structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită în cazurile speciale este Serviciul de executare silită 1-2.

Direcția executări silite cazuri speciale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală coordonează și monitorizează activitatea desfășurată de structurile regionale și ale D.G.A.M.C.

În conformitate cu prevederile art. 3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.744/2015, personalul din cadrul Direcției executări silite cazuri speciale poate participa direct la efectuarea acțiunilor de executare silită cazuri speciale, potrivit Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în calitate de executori fiscali coordonatori, de regulă, în următoarele situații:

1. în cazul în care cuantumul sumelor convenite bugetului de stat depășește pragul de 10 milioane euro, echivalentul în lei;

2. în cazul în care debitorii fac parte din categoria marilor contribuabili;

3. în cazul blocării fondurilor și resurselor economice ale persoanelor desemnate ce fac obiectul sancțiunilor internaționale, potrivit legii;

4. la solicitarea scrisă a vicepreședintelui coordonator al activității de colectare a veniturilor bugetare;

5. în cazurile identificate la nivelul Direcției executări silite cazuri speciale ca fiind de o complexitate deosebită.

Organul fiscal central competent în administrarea contribuabililor trebuie să-i notifice pe aceștia ori de câte ori intervin modificări cu privire la cazurile speciale de executare silită, precum și structura abilitată cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită.



#### IV. Executorul judecătoresc versus executorul fiscal<sup>15</sup>

Prin reglementarea specială dată executării silită a creanțelor fiscale de Codul de procedură fiscală s-a avut în vedere de către legiuitor operativitatea, organului de executare lăsându-i-se astfel independența operativă. Această procedură stabilește întâietatea executării silită fiscale față de executarea silită declanșată potrivit procedurii de drept comun.

La fel ca și în dreptul comun, executarea silită fiscală se demarează de către organul de executare competent, numai în cazul neexecutării de bunăvoie a obligațiilor fiscale de către debitor, principalul său scop fiind stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabilului prin constrângerea acestuia, în mod silit de către executorul fiscal.

Rolul executorului fiscal în cadrul procedurii de executare silită este unul destul de important având în vedere faptul că *executarea silită fiscală este pornită și se desfășoară de către organele administrative fiscale, respectiv executorii fiscali, fără încuviințarea altor organe de stat, în temeiul faptului că titlul de creanță fiscală devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent.*

În ceea ce privește *executorul judecătoresc*, sediul materiei îl constituie art. 623 din Codul de procedură civilă, potrivit căruia executarea silită a oricărui titlu executoriu, cu excepția celor care au ca obiect venituri datorate bugetului general consolidat sau bugetului Uniunii Europene și bugetului Comunității Europene a Energiei Atomice, se realizează numai de către executorul judecătoresc, chiar dacă prin legi speciale se dispune altfel.

*Executorul judecătoresc* a fost definit ca fiind organul de executare învestit cu autoritatea de stat pentru punerea în executare a dispozițiilor cu caracter civil din titlurile executorii, iar actele îndeplinite de acesta sunt acte de autoritate publică și au forță probantă prevăzută de lege.

Prin reglementarea actuală, executorii judecătorești exercită o profesie autonomă prestand un serviciu public, acționând la solicitarea părților, activitatea lor fiind coordonată și controlată de Ministerul Justiției.<sup>16</sup>

*Rolul executorului judecătoresc* în cadrul procedurii de executare silită este dublat de autoritatea acordată de stat în realizarea actelor de executare cu concursul organelor de poliție, art. 659 alin. (1) din Codul de procedură civilă prevăzând, în acest sens, că în cazurile prevăzute de lege, precum și când executorul judecătoresc consideră necesar, organele de poliție, jandarmerie sau alți agenți ai forței publice, după caz, sunt obligați să sprijine îndeplinirea promptă și efectivă a tuturor actelor de executare silită, fără a condiționa îndeplinirea acestei obligații de plata unor sume de bani sau de efectuarea unei alte contraprestații.

De asemenea, la cererea executorului judecătoresc, instituțiile publice, instituțiile de credit și orice alte persoane fizice sau juridice sunt obligate să-i comunice, de îndată, în scris, datele și informațiile apreciate de executorul judecătoresc ca fiind necesare realizării executării silită, chiar dacă prin legi speciale se dispune altfel. Tot astfel, organele fiscale sunt obligate să comunice, în aceleași condiții, datele și informațiile pe care le administrează potrivit legii.

Spre deosebire de executorul judecătoresc care este angajat de clienții săi, creditorii, executorul fiscal este angajatul organului de executare, cu atribuții de efectuare a executării silită, fiind împuternicit în fața debitorului și a terților prin legitimația de executor fiscal și delegația semnată de către organul de executare silită, adică este un salariat care trebuie să-și respecte

<sup>15</sup> Pentru mai multe detalii, a se vedea pe larg Dragodan, A. – *Executarea silită în materie fiscală versus executarea silită în procedura civilă. Rolul executorului fiscal în relația cu contribuabilul*, Revista română de executare silită nr. 2/2015, p. 41-64

<sup>16</sup> Leș, I., (coord.), Juguștru, C., Lozneau, V., Circa, A., Hurubă, E., Spinei, S. – *Tratat de drept procesual civil, vol. II. Căile de atac; Procedurile speciale; Executarea silită; Procesul civil internațional*, Ed. Universul Juridic, București, 2015, p. 499

atribuțiile din fișa postului, răspunzând de actele sale profesionale în fața angajatorului său în cadrul unui raport de subordonare.

O altă deosebire este aceea că *profesia de executor judecătoresc este o profesie juridică liberală și independentă, pe când cea de executor fiscal nu este o profesie juridică în sine, executorul fiscal nefiind decât o persoană angajată în cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silită, adică un funcționar cu studii superioare economice sau juridice care activează în cadrul administrației fiscale, împuternicit de creditorul fiscal să efectueze actele de executare silită. Ca urmare, pentru executorul fiscal, legiuitorul nu a prevăzut ca și condiție să aibă studii superioare juridice, ca în cazul executorului judecătoresc.*

Și în ceea ce privește *angajarea răspunderii juridice pentru actele și faptele acestora săvârșite prin încălcarea obligațiilor profesionale stabilite de lege* există deosebiri între cele două categorii de executori. Răspunderea juridică a executorului judecătoresc reglementată de art. 45 și 47 din Legea nr. 188/2000<sup>17</sup> este civilă și disciplinară. În plus, executorului judecătoresc i se poate atrage și răspunderea penală în cazul în care acesta comite o faptă penală.

Totodată, trebuie menționat și controlul judecătoresc asupra actelor executorilor judecătorești realizat de către instanțele judecătorești competente și cel profesional exercitat de Ministerul Justiției, prin inspectori generali de specialitate, și de Uniunea Națională a Executorilor Judecătorești, prin consiliul său de conducere.

Executorului fiscal, fiind funcționar public, i se aplică aceleași sancțiuni disciplinare și răspundere ca și în cazul celorlalți funcționari publici, prevăzute la Capitolul VIII din Legea nr. 188/1999<sup>18</sup> privind Statutul funcționarilor publici.

Potrivit prevederilor acestui act normativ, încălcarea de către funcționarii publici, cu vinovăție, a îndatoririlor de serviciu atrage răspunderea disciplinară, contravențională, civilă sau penală, după caz.

### **Concluzii și propuneri de lege ferenda**

Elaborarea și publicarea noului Cod de procedură fiscală a fost așteptată cu mult interes de contribuabili, persoane fizice și juridice, scopul principal urmărit fiind, printre altele, simplificarea procedurilor de administrare fiscală și, nu în ultimul rând, îmbunătățirea echilibrului drepturilor și obligațiilor celor două părți ale raportului juridic fiscal, respectiv, contribuabil și organe fiscale.

În domeniul executării silită și a executorului fiscal, așa cum am prezentat mai sus există multe prevederi care aduc un plus de echilibru și predictibilitate atât pentru contribuabil, cât și pentru organul fiscal de executare, dorindu-se eficientizarea actelor de executare silită.

În ceea ce privește executarea silită a creanțelor fiscale de către organele fiscale prin intermediul executorilor fiscali, în virtutea dreptului administrației publice fiscale, în calitatea sa de autoritate a statului, de a recupera creanțele fiscale fără intervenția justiției, noul Cod de procedură fiscală a simplificat procedura pentru anumite aspecte care sub imperiul vechiului cod ridicaseră probleme, urmărindu-se astfel creșterea eficienței colectării prin executare silită.

În ceea ce privește noțiunea de executor fiscal, așa cum am prezentat mai sus, noul Cod de procedură fiscală i-a dat o definiție, lucru care lipsea în vechiul Cod. A fost modificată, totodată, și legislația secundară privind legitimațiile executorilor fiscali.

De asemenea, rolul executorului fiscal a fost mărit prin atribuirea de competențe legale în ceea ce privește executarea silită cazuri speciale.

<sup>17</sup> *Legea nr. 188/01.11.2000 privind executorii judecătorești*, republicată (M.O. nr. 738/20.10.2011), cu modificările și completările ulterioare

<sup>18</sup> *Legea nr. 188/08.12.1999 privind Statutul funcționarilor publici*, republicată (M.O. nr. 365/29.05.2007), cu modificările și completările ulterioare

Ca urmare, de lege ferenda propunem completarea definiției date de noul Cod de procedură fiscală, în sensul completării atribuțiilor executorului fiscal cu atribuții de executare silită în cazurile speciale și a ducerii la îndeplinire a măsurilor asigurătorii, pentru ca această definiție să fie în concordanță cu definiția dată de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/2016.

Având în vedere rolul important al executorului fiscal în procedura de executare silită, în calitate de împuternicit al statului în fața debitorului și a terților, ceea ce implică exercițiul autorității de stat, propunem de lege ferenda conferirea prin lege a unui statut special al executorului fiscal în raport cu ceilalți funcționari ai organului fiscal de executare.

De asemenea, propunem de lege ferenda elaborarea unui cod deontologic al executorului fiscal, după modelul Codului deontologic al executorului judecătoresc, care să prevadă standardele de conduită ale executorului fiscal în relația cu debitorul contribuabil, cu terții și cu organul fiscal de executare.

#### **Bibliografie:**

1. Bene Florin Gheorghe – *Cod de bune practici în colectarea creanțelor fiscale*, Editura C.H. Beck, București, 2011, p. 3
2. Dragodan Arina – *Executarea silită în materie fiscală versus executarea silită în procedura civilă. Rolul executorului fiscal în relația cu contribuabilul*, Revista română de executare silită nr. 2/2015, p. 41-64
3. Hurubă Eugen – *Contestația la executare în materie civilă*, Editura Universul Juridic, București, 2011, p. 8
4. Leș Ioan (coord.), Călina Jugastru, Verginel Lozneanu, Adrian Circa, Eugen Hurubă, Sebastian Spinei – *Tratat de drept procesual civil, vol. II. Căile de atac; Procedurile speciale; Executarea silită; Procesul civil internațional*, Editura Universul Juridic, București, 2015, p. 499
5. Leș Ioan – *Noul Cod de procedură civilă. Comentariu pe articole*, art. 1-1.133, Editura C.H. Beck, București, 2013, p. 923
6. Roșu Claudia – *Drept procesual civil - partea specială*, ediția a 6-a, revizuită și adăugită, Editura C.H. Beck, București, 2015, p. 246
7. Trăilescu Alin – *Izvorul și individualizarea obligațiilor fiscale în lumina actualului Cod de procedură fiscală (Ordonanța Guvernului nr. 92/2003), precum și a Noului Cod de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015), ce va intra în vigoare la 1 ianuarie 2016*, Revista Dreptul nr. 10/2015, p. 46-64
8. Zilberstein Savelly, Ciobanu Viorel Mihai – *Tratat de executare silită*, Editura Lumina Lex, București, 2001, p. 117
9. *Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală* (M.O. nr. 547/23.07.2015), cu modificările și completările ulterioare
10. *Expunerea de motive la Proiectul de lege privind Codul de procedură fiscală*, p. 12, <http://www.cdep.ro/proiecte/2015/300/80/5/em385.pdf>
11. *Legea nr. 134/01.07.2010 privind Codul de procedură civilă*, republicată (M.O. nr. 247/10.04.2015), cu modificările și completările ulterioare
12. *Legea nr. 287/17.07.2009 privind Codul civil*, republicată (M.O. nr. 505/15.07.2011), cu modificările și completările ulterioare
13. *Hotărârea Guvernului nr. 816/30.09.2015 pentru modificarea și completarea Hotărârii Guvernului nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea anexei nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice* (M.O. nr. 780/20.10.2015)
14. *Legea nr. 188/08.12.1999 privind Statutul funcționarilor publici*, republicată (M.O. nr. 365/29.05.2007), cu modificările și completările ulterioare
15. *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.099/29.03.2016 privind legitimațiile eliberate executorilor fiscali care duc la îndeplinire măsurile asigurătorii și efectuează procedura de executare silită, în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală* (M.O. nr. 239/31.03.2016)
16. *Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.744/23.12.2015 privind stabilirea cazurilor speciale de executare silită, precum și a structurilor abilitate cu ducerea la îndeplinire a măsurilor asigurătorii și efectuarea procedurii de executare silită* (M.O. nr. 981/30.12.2015), cu modificările și completările ulterioare