



ROMÂNIA
Avocatul Poporului
Str. George Vraca nr. 8, Sector 1, București
www.avp.ro



Tel.: +40-21-312.71.01, Fax: +40-21-312.49.21, E-mail: avp@avp.ro

Tel. dispecerat: +40-21-312.71.34, E-mail: petitii@avp.ro

Serviciul contencios constituțional, recurs în interesul legii, contencios administrativ și juridic, analiză acte normative, relații externe și comunicare

Nr. 9888/2025

Domnului Adrian Nicușor Nica

Președinte

Agencia Națională de Administrare Fiscală

B-dul. Str. Apolodor nr. 17, Sector 5

Mun. București, cod poștal 050741

AVOCATUL POPORULUI
REGISTRATURĂ GENERALĂ
IESIRE Nr. 38108 / 17. NOV. 2025

RECOMANDAREA

nr. 214 din 17 noiembrie 2025

referitoare la Ordinul nr. 128/27.01.2025 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate în activitatea de control a Direcției generale antifraudă fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 120/10.02.2025

Avocatul Poporului s-a sesizat din oficiu, în temeiul art. 16 alin. (1) din Legea nr. 35/1997 privind organizarea și funcționarea instituției Avocatul Poporului, republicată, în contextul art.22, art.23, art.24, și art.53 din Constituția României, privind dreptul la viață și la integritate fizică și psihică, libertatea individuală, dreptul la apărare și restrângerea exercițiului unor drepturi sau al unor libertăți, după ce, în presa on-line, la adresa paginii de web, https://www.stiripesurse.ro/anaf-isi-aroga-dreptul-de-a-baga-oamenii-la-puscarie-modificarea-care-deschide-larg-usa-abuzurilor_3580955.html, a fost publicat articolul intitulat: „ANAF își arogă dreptul de a băga oamenii la pușcărie. Modificarea care deschide larg ușa abuzurilor”, în care sunt prezentate cele menționate de către comentatorul economic Constantin Rudnițchi pentru RFI în comentariu intitulat „ANAF invită, ANAF somează, ANAF te bagă la închisoare”, cu trimitere la faptul că Ordinul nr. 128/27.01.2025 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate în activitatea de control a Direcției generale antifraudă fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 120/10.02.2025, modifică substanțial legislația care reglementează relația dintre organele fiscale și contribuabili.

Prin adresa nr. 1157/05.05.2025 Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) și-a exprimat punctul de vedere față de solicitarea instituției Avocatul Poporului din adresa nr 9888/02.04.2025, cu referire la posibilitatea modificării Anexei nr. 6a din Ordinul nr. 128/2025, emis de ANAF, în sensul de a schimba cadrul legal incident actual, astfel încât, în situația în care contribuabilul nu dă curs somației transmise de către organele de control fiscal, fapta acestuia să nu fie încadrată în mod disproporționat ca fiind infracțiune și pedepsită ca atare, mai ales că, în acest caz, reglementarea a fost adoptată printr-un act administrativ normativ, care nu poate stabili fapte ce pot constitui infracțiuni și nici pedepse prevăzute pentru săvârșirea acestora.

I. Cadrul legislativ incident

a. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a stabilit cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizând și contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată a acestora.

Potrivit art. 5 alin. (4) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Ministerul Finanțelor Publice poate să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea unitară a acestui cod fiscal.

b. Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

Potrivit art. 13 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală privind interpretarea legii: „(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege. (2) În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbatere și aprobare. (3) Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii. (4) Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii. (5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul. (6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1)-(5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.”

Art. 56 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală „Organul fiscal poate solicita prezența contribuabilului/plătitorului la sediul său pentru a da informații și lămuriri necesare stabilirii situației sale fiscale reale. Odată cu această solicitare, când sunt necesare documente/informații pentru clarificarea situației fiscale, organul fiscal indică și documentele pe care contribuabilul/plătitorul este obligat să le prezinte, atunci când acestea nu sunt deținute de organul fiscal”.

În preambulul Ordinului nr. 128 din 27.01.2025, se menționează că emiterea acestuia are în vedere prevederile art. 342 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, „Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale de către organul fiscal central, precum și orice norme sau instrucțiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.”.

Art. 132 din Codul de procedură fiscală stipulează că: „(1) Organul de inspecție fiscală are obligația de a sesiza organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.”

c. Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare

În Anexa nr. 6a la Ordinul nr. 128/2025, se legiferează sancțiunea în cazul în care contribuabilul nu a dat curs somației, în termen de 15 zile de la comunicare, cu trimitere la art. 4 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că, în acest caz, „Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 6 ani refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație.”

d. Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Nu în ultimul rând, considerăm că, în speță, sunt incidente și dispozițiile art. 77 și art. 78 din Legea nr. 24/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora „Ordinele cu caracter normativ, instrucțiunile și alte asemenea acte ale conducătorilor ministerelor și ai celorlalte organe ale administrației publice centrale de specialitate sau ale autorităților administrative autonome se emit numai pe baza și în executarea legilor, a hotărârilor și a ordonanțelor Guvernului. În formula

introdutivă a acestor acte normative vor fi cuprinse toate temeiurile juridice prevăzute la art. 42 alin. (4), iar „Ordinele, instrucțiunile și alte asemenea acte trebuie să se limiteze strict la cadrul stabilit de actele pe baza și în executarea cărora au fost emise și nu pot conține soluții care să contravină prevederilor acestora”.

II. Analiza ordinului criticat raportat la legislația primară existentă

Cu referire la formularul denumit *Somație*, prevăzut în Anexa nr. 6a la ordinul nr. 128/2025 menționăm faptul că acesta reglementează că, în cazul în care contribuabilul nu dă curs somației, în termen de 15 zile de la comunicare, devin incidente dispozițiile art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare

Față de cele aspectele prezentate mai sus, se poate observa că atât infracțiunea prevăzută de art. 4 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare, cât și contravenția prevăzută de art. 336 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, dispoziții legale precitate, presupun un refuz nejustificat din partea subiectului activ de a prezenta documentele solicitate de către organele fiscale. Ceea ce le diferențiază, însă, este scopul refuzului nejustificat.

Astfel, **pentru ca fapta să constituie infracțiune, scopul refuzului nejustificat trebuie să fie acela al împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, după caz, iar pentru ca fapta să constituie contravenție, scopul refuzului nejustificat trebuie să fie acela al împiedicării stabilirii stării de fapt fiscale.**

Cu referire la aceste texte legale în adresa nr. 1157/05.05.2025 Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) precizează faptul că refuzul contribuabilului de a da curs inițial "Invitației" și, ulterior "Somației" poate face obiectul unei sesizări a organelor de urmărire penală, acestea din urmă având competența de a verifica dacă sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 4 din Legea nr. 241/2005. Or, art. 132 din Codul de procedură fiscală stipulează în mod expres situații în care poate fi sesizat organul de cercetare penală, respectiv: „(1) Organul de inspecție fiscală are obligația de a sesiza organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.”.

Așadar, obligația de a sesiza organul de cercetare penală revine organului de inspecție fiscală doar în situația în care constată, cu ocazia inspecției fiscale, că sunt întrunite elementele constitutive ale unei infracțiuni.

Cu toate acestea în accepțiunea textului cuprins în formularul criticat, organul fiscal, doar constatând că nu a s-a dat curs Somației, fără să efectueze inspecția fiscală propriu-zisă, poate să sesizeze organele de cercetare penală, care, potrivit susținerilor ANAF are competența de a verifica dacă sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 4 din Legea nr. 241/2005.

Această interpretare nu este în acord cu legislația primară – Codul de procedură fiscală și totodată, astfel cum am precizat și în adresa inițială transmisă către ANAF, motiv pentru care considerăm că sancțiunea aplicată este disproporționată față de fapta săvârșită, cu atât mai mult cu cât, așa cum am arătat, în situații similare, legiuitorul prevede sancțiuni diferite, respectiv potrivit ordinului criticat, fapta săvârșită constituie infracțiune în sensul art. 4 din Legea nr. 241/2005, care se pedepsește cu închisoarea de la 1 an la 6 ani, iar potrivit art. 336 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, fapta comisă constituie contravenție și se aplică contribuabilului o amendă contravențională.

De asemenea, susținerea ANAF că *OPANAF nr. 128/2025 nu cuprinde sancțiuni de nicio natură civilă și cu atât mai puțin penală*, nu poate fi reținută atâta timp cât în cuprinsul formularului *Somație* se face trimitere la art. 4 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare (care reglementează o sancțiune penală), astfel că principiul *in dubio contra fiscum* nu poate fi ignorat în speța dată.

Totodată, **apreciem că, utilizarea termenului vag de „implicit” din Instrucțiunile de completare și utilizare a formularului Somație** – Anexa 6 b la ordinul referit, care prevede că somația se întocmește în cazurile când contribuabilul/plătitorul nu a dat curs, *explicit sau implicit*, în tot sau în parte, invitației inspectorilor antifraudă pentru efectuarea/continuarea controlului și astfel refuză nejustificat să prezinte documentele legale și bunurile din patrimoniu necesare pentru stabilirea situației de fapt fiscale, în scopul împiedicării verificărilor financiare sau fiscale, **lasă loc unor interpretări abuzive.**

Potrivit interpretării dată de ANAF, dacă un contribuabil nu poate dovedi clar că nu a primit somația, se consideră că a refuzat „*implicit*” să colaboreze cu ANAF și, prin urmare, devin incidente prevederile art. 4 din Legea nr. 241/2005, cu modificările și completările ulterioare.

De altfel, ANAF precizează în răspunsul transmis faptul că *formularul "Somație" este utilizat în cazuri excepționale, doar atunci când în mod repetat, cu intenție, un contribuabil care prezintă un risc fiscal semnificativ refuză să se conformeze și să colaboreze cu organele fiscale și nu dă curs solicitării de a prezenta documentele solicitate prin formularul "Invitație". Prin urmare, refuzul contribuabilului verificat de a da curs celor solicitate prin formularul "Invitație" și prin formularul "Somație" este considerat un refuz nejustificat, în caz contrar acesta având dreptul de a solicita o amânare pentru motive obiective și întemeiate.*

Apreciem că nici aceste susțineri nu pot fi reținute atâta timp cât dispozițiile Ordinului ANAF nr. 128/2025 nu dau posibilitatea contribuabilului de a-și justifica neprezentarea la data și locul stabilit de către organul de control și de a se apăra cu privire la acuzațiile aduse împotriva sa. Legiuitorul stipulează în mod direct, că **sanctiunea pentru neprezentare este natură infracțională și pedepsită cu o pedeapsă privativă de libertate** (încălcându-se astfel și principiul prezumției de nevinovăție prevăzut în Codul de procedură penală și în Convenția Europeană a Drepturilor Omului).

În acest context, facem precizarea că potrivit tezei întâi din art. 7 din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale - *Nicio pedeapsă fără lege - nimeni nu poate fi condamnat pentru o acțiune sau o omisiune care, în momentul săvârșirii, nu constituia o infracțiune potrivit dreptului național sau internațional.*

În acest sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului, prin Hotărârea din 22 iunie 2000, pronunțată în *Cauza Coeme și alții împotriva Belgiei* (paragraful 145), reiterând jurisprudența sa anterioară, arată că art. 7 din Convenție prevede, printre altele, principiul că numai legea poate defini o crimă și prescrie o pedeapsă (*nullum crimen, nulla poena sine lege*) și, de asemenea, stabilește principiul că legea penală nu trebuie să fie interpretată extensiv în detrimentul acuzatului. Rezultă că infracțiunile și pedepsele relevante trebuie să fie clar definite de lege, cerință care este îndeplinită numai în cazul în care individul își poate da seama din conținutul dispoziției legale care sunt actele sau omisiunile care angajează răspunderea sa penală.

Considerăm relevante în acest sens și dispozițiile art. 13 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală privind *Interpretarea legii*, care menționează că: „(1) *Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.* (2) *În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbateri și aprobare.* (3) *Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii.* (4) *Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii.* (5) *Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.* (6) *Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1)-(5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.”.*

Dispozițiile reglementate în Codul de procedură fiscală sunt în acord cu principiul *in dubio contra fiscum*, cunoscut uneori și sub forma *in dubio pro libertate civium*, orice dubiu asupra existenței faptului imposabil, asupra naturii acestuia, sau asupra normei aplicabile, susceptibilă de interpretări ambigue sau multiple, profită contribuabilului.

În plus, principiul **”in dubio contra fiscum”** reprezintă transpunerea în fiscalitate a principiului **”in dubio pro reo”**, aplicabil în dreptul penal din toate statele civilizate – **dubiul profită inculpatului sub forma prezumției de nevinovăție.**

Pornind de la dispozițiile legale prevăzute la art. 13 alin. (1) din Codul de procedură fiscală mai sus menționat, rezultă că voința legiuitorului stipulată la art. 4 din Legea nr. 241/2005 cu modificările și completările ulterioare vizează doar situația în care ne aflăm în fața unui refuz nejustificat al contribuabilului de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație și nu în cazul în care contribuabilul nu s-a prezentat la data și locul stabilit prin somație.

Or, astfel cum am arătat și în adresa inițială, neprezentarea ca urmare a *Somației* nu poate fi interpretată ca un refuz nejustificat, o astfel de interpretare conducând la încălcarea prezumției bune credințe a contribuabilului reglementată de art. 12 alin. (4) din Codul de procedură fiscală „*Bunăcredința a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul*”.

Totodată, în ceea ce privește subiectul supus analizei, trebuie precizat că obiectul material al infracțiunii nu este configurat prin lege, ci printr-un act administrativ (infralegal) de aplicare a legii al cărui obiect de reglementare vizează, în realitate, un domeniu distinct, respectiv aprobarea modelului și conținutului unor formulare și documente utilizate în activitatea de control a Direcției generale antifraudă fiscală (Ordinul ANAF nr. 128/2025).

Mai mult, potrivit art. 173 din Codul penal „*Prin lege penală se înțelege orice dispoziție cu caracter penal cuprinsă în legi organice, ordonanțe de urgență sau alte acte normative care la data adoptării lor aveau putere de lege*”. Or, în ipoteza infracțiunilor, inclusiv a celor reglementate în domeniul fiscal, legiuitorul trebuie să indice în mod clar și neechivoc obiectul material al acestora în chiar cuprinsul normei legale sau acesta să poată fi identificat cu ușurință prin trimiterea la un alt act normativ de rang legal cu care textul incriminator se află în conexiune, în vederea stabilirii existenței/inexistenței infracțiunii (a se vedea Decizia nr. 363/2015 referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 6 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale).

În concluzie, în speță, considerăm că **ordinul criticat nu respectă exigențele dispozițiilor Codului de Procedură Fiscală indicate mai sus în ceea ce privește rezonabilitatea termenelor, justa proporție între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia, și prezumția de bună - credință a contribuabilului**, precum și a dispozițiilor art. 77 - art. 78 din Legea nr. 24/2000, cu modificările și completările ulterioare, prin raportare la prevederile art.22, art.23, art.24, și art.53 din Constituția României, privind dreptul la viață și la integritate fizică și psihică, libertatea individuală, dreptul la apărare și restrângerea exercițiului unor drepturi sau al unor libertăți.

În acest context, în temeiul dispozițiilor art. 59 alin. (2) din Constituție, coroborate cu art. 24 și art. 26 din Legea nr. 35/1997 privind organizarea și funcționarea instituției Avocatul Poporului, republicată, și ale art. 342 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și pentru realizarea scopului constituțional al instituției Avocatul Poporului privind apărarea drepturilor și libertăților persoanelor fizice în raporturile acestora cu autoritățile și instituțiile publice,

Avocatul Poporului emite prezenta

RECOMANDARE

1. Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în exercitarea atribuțiilor legale, să analizeze **posibilitatea modificării Anexei nr. 6a din Ordinul nr. 128/2025, emis de A.N.A.F., în sensul de a schimba cadrul legal incident actual, astfel încât, în situația în care contribuabilul nu dă curs somației transmise de către organele de control fiscal, fapta acestuia să nu fie încadrată în mod disproporționat și nelegal, ca fiind infracțiune și pedepsită ca atare, întrucât, în acest caz, reglementarea a fost adoptată printr-un act administrativ normativ, care nu poate stabili fapte ce pot constitui infracțiuni și nici pedepse prevăzute pentru săvârșirea acestora.**

2. Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală va informa instituția Avocatul Poporului, cu privire la însușirea Recomandării și la măsurile dispuse, conform art. 26 din Legea nr. 35/1997 privind organizarea și funcționarea instituției Avocatul Poporului, republicată, în termen de 30 de zile de la comunicarea acesteia.

AVOCATUL POPORULUI

Renate Weber



