



Nr. 11991 / 24.10.2025

Către,

MINISTERUL FINANTELOR

Domnului Mihai DIACONU - Secretar de stat

AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ

Domnului Adrian Nicușor NICA - Președinte

Ref: Necesitatea emiterii unor clarificări pentru aplicarea unitară de către unitățile fiscale a prevederilor OPANAF 90/2016 privind procedura de eșalonare la plată

Stimați domni,

În baza prevederilor Hotărârii Consiliului superior al CCF nr. 3/2025 pentru aprobarea Procedurii interne privind asigurarea implementării și aplicării art. 2 din Procedura de îndrumare și asistență a contribuabililor/plătitorilor, acordate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, și de coordonare metodologică a activității de aplicare unitară a legislației fiscale și procedural fiscale desfășurate de structurile de asistență contribuabili, precum și în domeniul tehnologiei informației, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.233/2021, cu modificările și completările ulterioare,

Camera Consultanților Fiscali vă adresează prezenta solicitare în vederea obținerii unor clarificări privind aplicarea unitară de către unitățile fiscale a prevederilor OPANAF 90/2016 privind procedura de eșalonare la plată.

Situația de fapt

Ordinul 90/2016 privind procedura de eșalonare la plată, nu a conținut, până în acest an, dispoziții procedurale cu privire la modul practic de aplicare a prevederilor art.186 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, care reglementează dreptul contribuabililor aflați în procedură de insolvență, inclusiv în



cadru unui plan de reorganizare, să beneficieze de eșalonarea la plată clasică a obligațiilor fiscale, sub condiția ca până la data emiterii deciziei de aprobare a eșalonării să iasă din procedura insolvenței.

Prevederea din Codul de procedură fiscală este următoarea:

“186 Condiții de acordare a eșalonării la plată

(1) lit. c) să nu se afle în procedura insolvenței potrivit legii. Debitorul care se află în procedura insolvenței și dorește eșalonarea la plată poate solicita această înlesnire la plată cu condiția ca până la data emiterii deciziei de eșalonare la plată să iasă din procedura insolvenței;”

Prin art. 19¹ din OPANAF 597/29 aprilie 2025, **intrat în vigoare la data de 13 mai 2025**, au fost completate prevederile Ordinului 90/2016 privind procedura de eșalonare la plată cu prevederi speciale pentru aplicarea dispozițiilor art.186 alin. (1) lit. c), menționate mai sus.

Ultima teza a alineatului (6) a articolului 19¹, nou introdus, limitează temporal utilizarea Acordului de principiu emis de organul fiscal, ca urmare a îndeplinirii tuturor celorlalte condiții de acordare a eșalonării prevăzute de lege, pentru emiterea deciziei de eșalonare, la o perioadă maximă de 6 luni de la data emiterii acordului.

Practic, această condiționare impune ca ieșirea debitorului din insolvență trebuie să se realizeze într-un termen maxim de 6 luni de la eliberarea acordului de principiu, cu mențiunea că nici dispoziția legală primară nu conține o astfel de restricție și nici vechea procedură de eșalonare.

Această prevedere nouă din Ordinul 90/2016 este următoarea:

„(6) După comunicarea acordului prevăzut la alin. (5), termenul de soluționare a cererii se prelungește cu perioada cuprinsă între data emiterii acestuia și data încheierii procedurii insolvenței sau respingerii cererii de închidere a procedurii insolvenței, după caz, **dar nu mai mult de 6 luni de la data emiterii acestui acord.**”

De principiu, suntem de acord că o limitare în timp a derulării procedurii de acordare a eșalonării la plată în aceste situații era necesară, pentru a exista o predictibilitate cu privire la modul de administrare a creanțelor fiscale și pentru ca această oportunitate de reinsertie economică a debitorilor insolvenți prin accesarea unei eșalonării clasice cu garantare în afara insolvenței, apare, de regulă, atunci când debitorii insolvenți constată/apreciază împreună cu administratorul judiciar că există premise reale ca ieșirea din insolvență să se poată realiza într-un termen relativ scurt și fără mari dificultăți procedurale.

Problema de aplicare a legii identificată

Problema care se pune însă este aceea de aplicare a noii prevederi care stabilește un termen de decădere de 6 luni de la data emiterii acordului de principiu, **în cazul procedurilor de administrare fiscală începute deja la data intrării în vigoare a noilor prevederi**, respectiv în cazul acordurilor de principiu emise



Înainte de intrarea în vigoare a acestei prevederi și în condițiile acesteia, având în vedere faptul că OPANAF 579/29 aprilie 2025 **nu conține dispoziții tranzitorii prin care, de regulă, se clarifică aspectele de aplicare în timp a unei noi dispoziții.**

Pentru o înțelegere mai bună a problemei, prezentăm o situație ipotetică în care:

- (i) Cererea de eşalonare a fost depusă în baza ordinului vechi, la data de 1 martie 2025;
- (ii) Acordul de principiu a fost emis și comunicat de organul fiscal, de exemplu, în 15 martie 2025, înainte de intrarea în vigoare a modificării;
- (iii) Acordul de principiu utilizează evident, în mod corect, formularul vechi și nu conține o prevedere privind valabilitatea limitată în timp a acestuia, întrucât la data respectivă nu exista o astfel de prevedere;
- (iv) Noul ordin nu conține o dispoziție tranzitorie expresă cu privire la Acordurile de principiu emise în baza ordinului vechi.

Constatăm că, în ipoteza în care noua prevedere s-ar aplica stricto sensu și Acordurilor de principiu emise și comunicate contribuabililor anterior intrării sale în vigoare, respectiv în sensul că, și în cazul acestora, termenul maxim de ieșire din insolvență de 6 luni începe să curgă de la data emiterii aceluia acord, atunci contribuabilul, din exemplul ipotetic anterior prezentat, ar avea la dispoziție un termen de doar 4 luni de la data intrării în vigoare a noii prevederi să iasă din insolvență, față de contribuabilul care obține Acordul de principiu după data de 13 mai (intrarea în vigoare), care are la dispoziție 6 luni pentru ieșirea din insolvență.

Desigur că ar putea fi date și exemple ipotetice, care pot fi regăsite și în practică, în care, la data intrării în vigoare a noii prevederi, termenul de 6 luni de la emiterea acordului să fi expirat deja, iar într-o astfel de ipoteză și interpretare, chiar dacă ieșirea din insolvență ar fi fost aprobată de judecător în 14 mai 2025, ANAF nu ar fi putut emite decizia de aprobare a eşalonării, întrucât termenul de 6 luni calculat de la emiterea acordului de principiu ar fi expirat. Această interpretare și aplicare apreciem însă că ar reprezenta o evidentă retroactivare a prevederii nou introduse și pe fond inechitabilă.

În condițiile în care aceste neclarități conduc la o aplicare neunitară și posibil abuzivă a procedurii la nivelul organelor fiscale de administrare și implicit la un tratament diferit aplicat contribuabililor aflați în situații de fapt similare, **considerăm că se impune emiterea de către ANAF a unei circulare de interpretare corectă a normei procedurale în discuție**, adresată tuturor organelor fiscale și care **să fie publicată și pe site-ul ANAF, întrucât vizează drepturi și obligații ale contribuabililor.**

Opinia noastră

Având în vedere că noul Ordin care stabilește condiția a intrat în vigoare din 13 mai 2025, fără o dispoziție tranzitorie expresă cu privire la procedura fiscală aplicabilă cererilor de eşalonare în curs de soluționare la această dată, încercăm să ne raportăm la regulile tranzitorii generale cuprinse în Noul Cod de procedură fiscală, respectiv art. 352, care prevede următoarele:

“ART. 352 Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi



- (1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.
- (2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”

Dacă privim în această cheie și modificarea procedurală în discuție, o primă interpretare ar fi aceea ca noul termen de decădere de 6 luni de la data emiterii Acordului de principiu ar putea fi aplicabil doar procedurilor de eşalonare începute în baza Cererilor depuse după data de 13 mai 2025 și, respectiv, Acordurilor de principiu eliberate în baza acestor cereri.

În schimb, în cazul Cererilor depuse anterior acestei date, să rămână aplicabile dispozițiile vechiului ordin, în sensul că Acordurile de principiu emise în baza acestora, indiferent dacă înainte sau după data de 13 mai, să poată fi utilizate de contribuabili pentru emiterea deciziei de eşalonare de către organul fiscal, fără o limitare în timp a momentului ieșirii din insolvență.

Dacă avem în vedere însă și necesitatea practică a unei unități a normelor de tip procedural fiscal, aplicate în același timp, pe care într-o formă o regăsim și la art. 352 alin. (8), referitoare însă la aspecte procedurale ce vizează, în principiu, condițiile de menținere a eşalonărilor la plată, în vigoare la data intrării în vigoare a Noului Cod, nu și cele de acordare, **apreciem că ar mai putea fi analizată și soluția aplicării acestei limitări la o perioadă de 6 luni a termenului de ieșire din insolvență**, pentru toate Cererile de eşalonare neînchise prin Decizie (aprobate sau respinse), **dar cu un moment diferit de la care să curgă termenul de 6 luni, astfel:**

- a) Pentru acordurile de principiu emise și comunicate contribuabililor **înainte de data de 13 mai 2025** – termenul de 6 luni să curgă începând cu data de 13 mai 2025;
- b) Pentru acordurile de principiu emise și comunicate contribuabililor **începând cu data de 13 mai 2025**, inclusiv în cazul celor eliberate în baza unor cereri de eşalonare depuse anterior acestei date, termenul de 6 luni să curgă începând cu data emiterii și comunicării acordului de principiu.

În aprecierea noastră, această ultimă soluție asigură un tratament egal contribuabililor, eliminând inechitatea creată de impredictibilitatea noii prevederi cu privire la timpul pe care-l au la dispoziție pentru ieșirea din insolvență, respectiv acordarea unui termen egal de 6 luni, pentru ieșirea din insolvență pentru toți contribuabilii vizați, începând cu data intrării în vigoare a noii prevederi.

De asemenea, s-ar putea pune și problema limitării dreptului debitorului de a obține o eşalonare în afara insolvenței și de a ieși astfel din insolvență prin reinsertie economică statuat de norma primară fără această condiție de timp, prin noua normă procedurală stabilită la nivel de legislație secundară (OPANAF) și astfel s-ar putea ajunge la concluzia că norma secundară excede normei primare, apărând astfel și o posibilă discuție cu privire la legalitatea normei secundare.

În acest context, avem în vedere și faptul că pot exista situații multiple în care finalizarea efectivă a procedurii insolvenței, prin aprobarea acesteia de către judecătorul sindic, nu poate fi influențată de debitor,



nu este sub controlul acestuia și astfel acest termen poate expira fără ca acest lucru să țină de voința sau de acțiunea debitorului. (Exp. recentul protest al magistraților care a determinat suspendarea termenelor de judecată, inclusiv cele de sindic).

Apreciem însă că și în aceste cazuri putem identifica soluții procedurale care să evite limitarea nejustificată, din perspectiva debitorului, a dreptului său la reinsertie economică prevăzut de legea primară. **Una dintre soluțiile posibile** fiind aceea a retragerii cererii de eşalonare de către debitor, dacă ieșirea din insolvență nu s-a realizat în termenul de 6 luni și depunerea unei noi cereri, obținerea unui nou acord de principiu, pentru care să curgă un nou termen de 6 luni, dacă este cazul.

Pentru o înțelegere corectă a acestor soluții propuse, în ipoteza în care, în urma analizei dumneavoastră, se dovedesc a fi rezonabile, corecte și utile administrației fiscale și contribuabililor, vă rugăm să ne comunicați rezultatul acestei analize și să dispuneți diseminarea la nivelul organelor fiscale, în vederea unei aplicări unitare și corecte a legislației fiscale la nivel național.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF