

## 1.4 INSPECȚIA FISCALĂ

### Obiectivele inspekției fiscale și tipuri de controale

Indiferent de tipul inspekției fiscale desfășurate, generală – în cazul verificării tuturor obligațiilor fiscale sau specială – atunci când se verifică una sau mai multe obligații fiscale, organele de control urmăresc trei obiective, și anume:

- a) **Verificarea modului de determinare a obligației fiscale.** Acest obiectiv presupune analizarea modului de stabilire a bazei impozabile și a aplicării cotelor corecte prevăzute de legislația privind contribuțiile sociale.
- b) **Verificarea conformității** dintre evidențele proprii ale contribuabilului controlat cu declarația fiscală. În această obiectiv este inclusă concordanța dintre evidența proprie și declarație și modul în care declarațiile au fost depuse și eventual rectificate.
- c) **Identificarea faptelor ce contravin legislației fiscale,** în general, și aplicarea sancțiunilor contravenționale sau sesizarea organelor de cercetare penală, în cazul în care se apreciază că au fost săvârșite infracțiuni.

obiective  
inspekție

Obiectivele inspekției fiscale au în vedere stabilirea corectă a creanțelor fiscale și sancționarea neîndeplinirii acestei obligații. De asemenea, în cadrul fiecărui obiectiv este urmărită întocmirea documentului care constată creanța fiscală și obligă astfel pe fiecare contribuabil să și-o execute.

Astfel, potrivit art. 93 din Codul de procedură fiscală, stabilirea obligațiilor fiscale se realizează prin:

- declarația fiscală – potrivit art. 95 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, declarația fiscală este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare sau a termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a o mai verifica;
- prin decizia de impunere pentru diferențele stabilite față de obligațiile înscrise în declarații și pentru accesoriile acestora, corespunzător primului obiectiv, precum și în cazul în care nu au fost depuse declarații;
- prin procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor.

stabilire  
obligații  
fiscale

Inspekția fiscală se exercită asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, desigur cu aplicarea și a unor mecanisme particulare.

În cazul contribuabililor care au sedii secundare, inspekția fiscală se va exercita, de regulă, concomitent atât la sediul principal, cât și la sediile secundare.

sedii  
secundare

Îndeplinirea obiectivelor inspecției fiscale se realizează prin diferite proceduri de inspecție.

În funcție de tematica inspecției fiscale sau de sarcinile exprese stabilite inspectorului, acesta va utiliza:

- **inspecția prin sondaj**, care constă în activitatea de verificare selectivă a perioadelor impozabile, a documentelor și a operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale; Selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de inspector și va avea în vedere volumul, valoarea și ponderea lor în activitatea contribuabilului;
- **inspecția exhaustivă**, care constă în activitatea de verificare a tuturor perioadelor impozabile, precum și a documentelor și operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;
- **inspecția electronică** – constă în activitatea de verificare a contabilității și a surselor acesteia, prelucrate în mediu electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate;
- **controlul încrucișat**, ca varietate a celorlalte modalități de verificare, care constă în verificarea documentelor și a operațiunilor impozabile ale contribuabilului în corelație cu cele deținute de alte persoane. Controlul încrucișat poate fi și inopinat.

proceduri  
de  
inspecție

Potrivit art. 115 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc. Analiza de risc se realizează exclusiv la nivel intern pe baza unor criterii care nu sunt publice.

analiza  
de risc

În același timp, conform art. 116 alin. (2), selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază individual de către inspectorul desemnat să realizeze inspecția fiscală, însă prin ordin al președintelui ANAF se pot aproba metode și proceduri de sondaj obligatorii în funcție de scopul, obiectivele, complexitatea, dificultățile, specificul activității desfășurate și de perioada inspecției fiscale.

evaluare  
risc  
înregistrare  
în scopuri  
de TVA

Deosebit de relevante sunt criteriile pentru evaluarea riscului fiscal în cazul persoanelor impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de TVA cuprinse în Anexa 5 a Ordinului nr. 2.856/2017 astfel cum a fost modificat prin Ordinul nr. 167/2019 privind stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul înregistrării și anulării înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea Procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, precum și pentru aprobarea Procedurii de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care prezintă risc fiscal ridicat.

Punctajul determinat prin intermediul acestui act normativ este relevant asupra perspectivei administrației fiscale asupra unui contribuabil.

Sunt avute în vedere criteriile privind sediul social, inactivitatea, insolvența, organizarea contabilității, calitatea și veniturile administratorilor, numărul de salariați, existența unor obligații fiscale restante, dar și neconcordanțe la nivelul declarațiilor fiscale, informative și recapitulative cu cele ale altor persoane furnizori, clienții terți.

Trebuie subliniat că prin O.G. nr. 30/2017 a fost acordată o libertate mai mare organului de inspekție fiscală.

Astfel, dacă inspekția exhaustivă presupunea inițial controlul tuturor documentelor, ca urmare a modificărilor efectuate, după data de 3 septembrie 2017 organul de control va analiza doar documentele și operațiunile semnificative.

Același act normativ face mai flexibilă perioada ce constituie obiectul inspekției fiscale prin stabilirea la decizia organului fiscal a perioadelor care vor fi supuse inspekției fiscale în funcție de riscul fiscal identificat în cadrul termenului de prescripție.

drepturile  
organului de  
inspekție

### Avizul de inspekție fiscală

Spre deosebire de controlul antifraudă, înaintea începerii inspekției fiscale are loc, de regulă, procedura prealabilă a comunicării avizului de inspekție prevăzută de art. 122 și 123 din Codul de procedură fiscală.

În cele mai multe cazuri, inspekția se desfășoară programat, organul fiscal având în acest sens obligația de a înștiința despre intenția de a controla.

Îndeplinirea acestei obligații se realizează prin comunicarea avizului de inspekție fiscală.

comunicare  
aviz de  
inspekție

Avizul de inspekție nu se comunică în cazul efectuării unei inspekții fiscale la un contribuabil aflat în procedură de insolvență sau în cazul refacerii inspekției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației.

De asemenea, nu se comunică în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspekției fiscale sau în situația în care organul de control apreciază că se impune extinderea inspekției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspekție fiscală inițial.

**Avizul de inspekție are un rol important deoarece circumscrie limitele competenței organului de control.**

**Sunteți îndreptățit să refuzați punerea la dispoziție a documentelor și atunci când constatați depășirea limitelor în care trebuie să se desfășoare controlul, astfel cum au fost comunicate în avizul de inspekție.**

**Sesizați inspectorului extinderea perioadei verificate sau includerea în control a unor impozite, taxe, contribuții și alte obligații fiscale care nu au fost menționate în aviz.**

Alături de aceste cazuri, necomunicarea avizului de inspekție este aplicabilă în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspekției fiscale, cum este cazul, spre exemplu, în situația unei cereri de restituire a impozitului pe profit plătit în plus.

Chiar și în situația în care nu este necesară comunicarea acestuia, în practică, inspectorul contactează în prealabil societatea verificată pentru a comunica data și ora la care se va prezenta și documentele ce urmează a fi puse la dispoziție.

Alături de elementele de identificare ale organului fiscal și ale contribuabilului, avizul trebuie să conțină:

- temeiul juridic al inspekției fiscale;
- data de începere a inspekției fiscale;
- obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspekției fiscale;
- posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspekției fiscale.

conținutul  
avizului de  
inspekție



Avizul va fi comunicat prin poștă, cu cel puțin 15 zile înainte de începerea efectivă a acțiunii de control. Termenul de 15 zile este extins la 30 de zile în cazul societăților cu statut de mare contribuabil.

calculul  
termenului  
de 15 zile

Obligația organului de control de comunicare a avizului are în vedere data luării la cunoștință despre acesta. Astfel, termenul de 15 zile se calculează de la data la care a fost semnată recomandata, iar determinarea acestuia se face pe zile libere, neintrând în calcul zilele în care a început și s-a sfârșit termenul.

Astfel, în cazul în care recomandata prin care a fost transmis avizul de inspecție a fost semnată pe data de 4 aprilie 2019, organele fiscale nu vor putea începe controlul înaintea datei de 20 aprilie 2019. Cele 15 zile libere se calculează începând cu data de 5 aprilie 2019 și se împlinesc pe data de 19 aprilie, însă termenul fiind calculat pe zile libere va fi împlinit numai după expirarea și ultimei zile.

Astfel, controlul poate începe pe data de 20 aprilie 2019.



● Atunci când, după primirea avizului de verificare, apreciați că este necesară amânarea controlului, solicitați organului de control o amânare.

Motivul invocat pentru a solicita amânarea controlului trebuie să fie temeinic, de exemplu necesitatea refacerii evidențelor proprii.

Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive bine justificate.

Veți adresa solicitarea în scris organului fiscal care v-a transmis avizul de inspecție, în cel mai scurt timp, pentru a nu începe inspecția.

amânarea  
inspecției

Solicitarea de amânare a inspecției fiscale trebuie să conțină cel puțin:

- elementele de identificare ale societății dvs.;
- numărul avizului de inspecție primit;
- motivele pentru care se solicită amânarea și eventualele justificări pentru susținerea acestora;
- data până la care se solicită amânarea.

În cazul în care organul fiscal consideră motivele întemeiate, răspunsul favorabil va consta în transmiterea unui nou aviz de inspecție în care va fi precizată data la care a fost reprogramat controlul. Data la care s-a reprogramat controlul va trebui să fie stabilită în aceleași condiții ca și în cazul termenului inițial. Astfel, între data comunicării noului aviz și data începerii controlului trebuie să treacă cel puțin 15 zile.

Adminterea sau respingerea cererii de amânare a începerii inspecției fiscale adresate administrației fiscale de către contribuabil trebuie să se soluționeze printr-o decizie de admitere sau respingere. O astfel de decizie poate fi atacată potrivit procedurii prevăzute la Titlul VIII din Codul de procedură fiscală – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale.

Dacă inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz, contribuabilul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

decizie de  
admitere  
sau de  
respingere

### Desfășurarea inspecției fiscale

La începerea inspecției fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului

legitimația și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control. Ansamblul documentelor utilizate în activitatea de inspekție fiscală și modul lor de completare de la Avizul de inspekție și până la modelul Somației de prezentare a documentelor necesare efectuării acesteia sunt prevăzute în Ordinul nr. 3.711/2015.

Deosebit de importantă este data începerii inspekției fiscale deoarece în raport cu aceasta va fi urmărită respectarea dispozițiilor cuprinse la art. 126 care limitează durata inspekției după cum urmează:

- 180 de zile pentru contribuabilii mari, precum și pentru contribuabilii/plătitorii care au sedii secundare, indiferent de mărime;
- 90 de zile pentru contribuabilii mijlocii;
- 45 de zile pentru ceilalți contribuabili.

**durata  
inspekției  
fiscale**

**În cazul în care inspekția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei stabilite, administrația fiscală este sancționată prin încetarea inspekției fiscale fără a se emite raport de inspekție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere.**

**Organul de inspekție fiscală poate relua inspekția, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspekția fiscală inițială, o singură dată, pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, cu respectarea termenului general de prescripție.**

Pentru că nu orice inspector vă poate verifica, ci numai acela care este împuternicit să o facă, înaintea oricărei alte discuții cereți inspectorului să vă prezinte împuternicirea.

Aceasta va conține:

- identificarea organului fiscal care a inițiat controlul fiscal; trebuie să fie același cu organul fiscal care v-a transmis avizul de verificare;
- datele de identificare ale inspectorului care efectuează controlul: nume, prenume, numărul legitimației de serviciu;
- elementele de identificare ale societății dvs.: denumirea, sediul, codul unic de înregistrare;
- data începerii controlului;
- semnătura conducătorului unității fiscale emitente.

**cuprins  
împuternicire**

După prezentare, următoarea obligație a inspectorului este să ceară și să completeze imediat registrul unic de control. Astfel, va fi consemnată data începerii inspekției.

Importanța completării registrului decurge din prevederile art. 126 din Codul de procedură fiscală care limitează durata efectuării inspekției fiscale și care stabilește efectele împlinirii acestui termen.

Tot în sfera reglementărilor de detaliu menite să ofere soluții la incidentele întâlnite în practică se află și dispoziția în temeiul căreia în cazul contribuabililor care nu dețin sau nu prezintă organelor de inspekție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare.

Printre sursele de acordare de amenzi de către organele fiscale se numără și registrul unic de control. Deși a fost destinat protecției contribuabililor supuși verificării de către un număr impresionant de autorități cu drept de control, acesta continuă să fie un generator de probleme din cauza legislației imperfecte. O analiză a problemelor generate a fost efectuată mai sus identificând sancțiunile contravenționale și alte soluții procedurale.

**registrul  
unic de  
control**

**locul  
inspecției**

În funcție de complexitatea obiectivelor controlului și particularitățile societății verificate, inspecția fiscală se poate desfășura:

- la sediul dvs.;
- în alt loc convenit (spații de producție, subunități, sedii administrative altele decât domiciliul fiscal);
- la sediul organului de control fiscal.

**spațiu  
adecvat**

Persoana verificată are obligația să pună la dispoziția inspectorului un spațiu adecvat pentru desfășurarea controlului.

Prin spațiul adecvat necesar desfășurării inspecției fiscale se înțelege asigurarea unui spațiu în limita posibilităților, dotat cu necesarul minim de birotică și care să permită păstrarea în siguranță a documentelor primite pentru inspecția fiscală sau elaborate de către organele de inspecție fiscală.

În cazul în care nu puteți asigura un spațiu corespunzător pentru desfășurarea inspecției trebuie să anunțați în scris și motivat organul de inspecție fiscală.

Lipsa temporară a spațiului adecvat poate fi utilizată și ca argumentație pentru amânarea controlului, în condițiile în care neanunțând imposibilitatea desfășurării în bune condiții a controlului pot fi atrase sancțiuni contravenționale legate de obstrucționarea organului de inspecție.

**program  
de lucru**

Controlul trebuie să se desfășoare în timpul programului normal de lucru. În afara acestui program, accesul în sediu este permis cu două condiții:

- să existe autorizarea scrisă a directorului organului de control fiscal;
- contribuabilul să își fi exprimat acordul, în scris; acordul trebuie să fie înregistrat la registratură și, ulterior, să fie anexat la actul de control.

**explicații  
scrise**

La începerea controlului, inspectorul solicită toate documentele necesare (tehnic-operative, contabile și orice alte documente legale justificative) care stau la baza calculării corecte a obligațiilor fiscale care fac obiectul controlului.

În succesiune, inspectorul examinează mai întâi documentele aflate în dosarul fiscal și apoi concordanța dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența financiar-contabilă.

În funcție de constatările sale, inspectorul are obligația să le discute și să solicite eventuale explicații de la reprezentanții legali ai societății sau de la alte persoane din compartimentul financiar-contabilitate. Dacă sunt solicitate explicații scrise, răspunsurile la întrebările puse de către inspector se vor da în scris, utilizând formularul notă explicativă.

În cazul în care persoana în cauză refuză să furnizeze explicațiile solicitate sau să răspundă la unele întrebări, organele de inspecție fiscală vor transmite întrebările printr-o adresă scrisă, stabilind un termen util de cel puțin 5 zile lucrătoare pentru formularea răspunsului.

În cazul în care nu se primește răspunsul solicitat, se va consemna refuzul în raportul privind rezultatul inspecției fiscale sau în procesul-verbal.



● **Vă recomandăm să solicitați formularea întrebărilor și răspunsurilor în scris pentru a evita răspunsurile deficitare, dar și pentru a analiza în detaliu motivele cercetărilor întreprinse de inspector și consecințele răspunsurilor formulate.**

**În cazul în care implicațiile răspunsurilor sunt majore, refuzați răspunsul prin nota explicativă și solicitați transmiterea lor în scris.**

În funcție de specificul activității, inspectorul poate solicita să verifice locurile unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile.

Persoana desemnată să însoțească inspectorul trebuie să cunoască modul de organizare a activității din cadrul societății și modul de întocmire și de arhivare a documentelor financiar-contabile.

Constatările și procesul de redactare a raportului de inspekție nu sunt secrete. În temeiul art. 130 din Codul de procedură fiscală contribuabilul are dreptul de a fi informat pe parcursul desfășurării inspekției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspekția fiscală.

În același timp, pe tot parcursul inspekției, acesta poate beneficia de prezența unor persoane de specialitate care să îi asigure asistență de specialitate.

**dreptul de  
informare**

Pentru fiecare perioadă supusă impozitării și pentru fiecare obligație fiscală – impozit, taxă, contribuție, inspekția fiscală nu poate fi efectuată decât o singură dată. Orice decizie de impunere întocmită cu nerespectarea acestei reguli va fi desființată prin intermediul procedurii de contestare.

De la această regulă statuată de art. 118 alin. (3) din Codul de procedură fiscală se poate deroga numai pentru cauzele expres enumerate la art. 128 din același act normativ, respectiv numai dacă organul fiscal dobândește informații suplimentare, necunoscute la data efectuării inspekției fiscale.

Reverificarea va putea fi făcută numai în limita termenului de prescripție calculat de la data la care a avut loc operațiunea supusă reverificării.

Prevederile art. 128 și ale Ordinului nr. 825/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului „Decizie de reverificare” statuează obligația organului fiscal de a comunica contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile Titlului VII din Codul de procedură fiscală. De asemenea, este prevăzut faptul că procedura de comunicare a avizului este aplicabilă și deciziei de reverificare.

**reverificare/  
informații  
suplimentare**

### **Finalizarea și consecințele inspekției fiscale**

Inspekția fiscală are ca finalitate întocmirea documentelor care, urmărind obiectivele inspekției menționate anterior, constată respectarea obligațiilor fiscale sau încălcarea uneia sau a mai multora de către persoana verificată.

Raportul de inspekție fiscală reunește aceste informații, modelul acestuia alături de ansamblul elementelor ce fac obiectul verificării și consemnării se regăsește prezentat detaliat în Ordinul nr. 3.710/2015.

**raportul  
de inspekție  
fiscală**

Derularea inspekției nu presupune finalizarea acesteia în cadrul termenelor menționate în secțiunea anterioară în condițiile în care art. 127 din noul Cod de procedură fiscală reglementează cauzele care determină suspendarea inspekției fiscale.

Decizia de suspendare se comunică contribuabilului cu menționarea datei reluării inspekției fiscale. Perioadele în care inspekția fiscală este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia.

Suspendarea are loc până la data la care încetează motivul acesteia, dar nu mai mult de 6 luni de la data pronunțării suspendării dacă a fost decisă de organul fiscal și este limitată la 3 luni dacă a intervenit ca urmare a solicitării contribuabilului.

Printre cauzele care pot determina suspendarea inspekției se numără:

- desfășurarea unuia sau a mai multor controale încrucișate în legătură cu actele și operațiunile efectuate de contribuabilul supus inspekției fiscale;

**suspendarea  
inspekției**

cauze de  
suspendare

- ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de organul de inspecție fiscală, inclusiv în situația în care acestea privesc elaborarea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer;
- necesitatea emiterii unei decizii a Comisiei fiscale centrale;
- efectuarea de cercetări specifice în vederea identificării unor persoane sau stabilirii realității unor tranzacții;
- solicitarea de informații sau documente de la autorități, instituții ori terți, inclusiv de la autorități fiscale din alte state, în legătură cu obiectul inspecției fiscale.



Deosebit de importantă este posibilitatea conducătorului organului de inspecție de a decide suspendarea unei inspecții fiscale în temeiul art. 127 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, în situația în care soluționarea contestației formulate împotriva unui act administrativ fiscal emis anterior sau a unei acțiuni în contencios-administrativ, pentru același contribuabil, poate influența rezultatele inspecției fiscale în curs.

În acest caz, suspendarea produce efecte până la emiterea deciziei de soluționare a contestației sau după data rămânerii definitive a hotărârii judecătorești.

reverificarea  
obligățiilor  
fiscale

Reglementată de art. 128 din Codul de procedură fiscală, reverificarea reprezintă derogarea de la principiul unicității inspecției fiscale consacrat de art. 118 alin. (3) din același act normativ.

Conducătorul organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unor tipuri de obligații fiscale pentru o anumită perioadă impozabilă, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia.

Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate desfășurate la alți contribuabili ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organul de inspecție fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată. Formularul deciziei de reverificare și condițiile de întocmire sunt cuprinse în Ordinul nr. 825/2016.

dreptul de  
a fi informat

Pentru a putea construi din timp apărarea, fie în cadrul discuției finale, fie pentru pregătirea din timp a argumentelor folosite în cadrul contestației, este necesară utilizarea dreptului consacrat de art. 130 referitor la dreptul de a fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.



● În aceste condiții, nu ezitați să solicitați echipei de control informații cu privire la consecințele estimate determinate de constatările acesteia. Prevederile legale stabilesc, de asemenea, obligația organului de inspecție fiscală de a comunica contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i-se acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere.

În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală. Contribuabilul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

Punctul de vedere se prezintă în scris, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la

data încheierii inspekției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspekție fiscală.

Rezultatul inspekției fiscale se consemnează, în scris, în raportul de inspekție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspekție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

Sinteza constatărilor din finalul Raportului este deosebit de importantă și cuprinde informații cu privire la fiecare impozit, taxă sau contribuție la care s-au calculat diferențe ale bazei de impozitare și diferența de obligație fiscală determinată.

De asemenea, raportul cuprinde o sinteză a sancțiunilor aplicate, precum și a măsurilor dispuse în cadrul acțiunii de inspekție fiscală.

**sinteza  
constatărilor**

Raportul de inspekție fiscală se întocmește și se semnează de organele de inspekție fiscală, se avizează de șeful serviciului și se aprobă de conducătorul structurii de inspekție fiscală.

La raport vor fi anexate copiile documentelor relevante (registre, declarații, state de salarii, notele explicative), eventuale procese-verbale privind controalele inopinate sau încrucișate la alte persoane care au vizat persoana verificată, vor fi menționate persoanele fizice responsabile de faptele constatate și măsurile și termenele de remediere a deficiențelor constatate.

**documente  
relevante**

Raportul se întocmește în trei exemplare care se semnează de către inspector și de către reprezentantul persoanei verificate.

Atragem atenția asupra faptului că nedeplinirea obligației de aducere la îndeplinire a măsurilor dispuse de organul de inspekție reprezintă contravenție potrivit art. 336 alin. (1) lit. g) din Codul de procedură fiscală și se sancționează cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei, pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari, și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice.

La finalizarea inspekției fiscale, reprezentată potrivit art. 130 alin. (4) de data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau data notificării de către acesta că renunță la acest drept, persoana verificată este obligată să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspekția fiscală.

În declarație se va menționa și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil.

**declarație  
pe propria  
răspundere**

Nerespectarea acestei obligații prevăzute de art. 118 alin. (7) atrage sancționarea persoanei fizice cu amendă de la 5.000 lei la 7.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 1.000 lei la 1.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice, potrivit art. 336 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală.

### **Deciziile de impunere emise în urma inspekției fiscale**

Indiferent de situația constatării nerespectării unor obligații fiscale sau de conformare deplină la prevederile legale, organul de inspekție fiscală întocmește raportul de inspekție fiscală. Raportul stă la baza întocmirii de către administrația finanțelor publice a următoarelor acte administrativ-fiscale la care se anexează:

- decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice;

**decizii de  
impunere**

- decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspekției fiscale, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și, respectiv, de obligații fiscale principale;
- decizia de modificare a bazei de impozitare ca urmare a inspekției fiscale, dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

În cazul în care se constată săvârșirea unor contravenții alături de aceste documente și, distinct de acestea, se întocmește procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor stabilind și amenda sau aplicând avertismentul.

proces-verbal/  
contravenții

Procedura este diferită în cazul în care sunt constatate fapte ce sunt apreciate de către inspector că ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni. În această situație, conform art. 132 din Codul de procedură fiscală, organul de inspekție întocmește un proces-verbal distinct de raportul sau procesul-verbal de inspekție.

Acest proces-verbal, conținând obligatoriu și eventualele explicații sau obiecțiuni ale persoanei în cauză, se transmite organelor de urmărire penală.



Cu titlu de noutate, Codul de procedură fiscală reglementează la art. 133 Decizia de impunere provizorie. Pe perioada desfășurării inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală emite decizii de impunere provizorii pentru obligațiile fiscale principale suplimentare aferente unei perioade și unui tip de obligație verificată.

În acest caz nu se întocmește raport de inspekție fiscală, organul fiscal informând în cel mult 5 zile lucrătoare, contribuabilul cu privire la finalizarea unei perioade fiscale și a unui tip de obligație fiscală verificată.

Deciziile de impunere provizorii se emit la cererea contribuabilului, în scopul plății obligațiilor fiscale suplimentare înainte stabilirii acestora prin decizii de impunere definitive pentru a da posibilitatea evitării acumulării unor obligații suplimentare semnificative la sfârșitul inspekției.

decizii de  
impunere  
provizorii

Contribuabilul va putea astfel să elimine eventualele consecințe negative legate de existența unor diferențe de obligații fiscale care să influențeze activitatea economică (prin certificatele de atestare fiscală care să consemneze obligații restante) sau eventuale înlesniri la plată. Obligațiile fiscale stabilite prin decizii de impunere provizorii se includ în deciziile de impunere definitive și se contestă împreună cu acestea, sumele stabilite regularizându-se în decizia de impunere. Ordinul nr. 3.708/2015 reglementează modelul și conținutul formularului „Decizie de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale”.