

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

Sfatul Consilierului

Noile reguli privind inspecția fiscală

GRATUIT!

Recomandări și atenționări
ale specialiștilor **EXCLUSIV**
pentru abonați!

Noile reguli privind inspecția fiscală

Recenta Ordonanță de urgență a Guvernului nr. 188/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în domeniul inspecției fiscale aduce o mulțime de reglementări la care nici nu visam în anii anteriori.

Mă refer aici, în primul rând, la modul de selecție a contribuabililor care vor intra în control, singurul criteriu fiind cel al riscului fiscal în care sunt încadrați. În cazul creanțelor fiscale, selectarea contribuabililor/plătitorilor pentru efectuarea acțiunii de inspecție fiscală se efectuează la nivelul aparatului central al ANAF, în funcție de nivelul riscului stabilit pe baza analizei de risc.

Prin excepție, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, contribuabilii/plătitorii pot fi selectați în mod aleatoriu pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală. Într-un an calendaristic, procentul maximal de contribuabili/plătitori selectați în mod aleatoriu nu poate depăși 10% din totalul contribuabililor/plătitorilor selectați pentru efectuarea inspecției fiscale în anul respectiv. Depășirea procentului de 10% reprezintă abatere disciplinară, iar conducătorul structurii de inspecție fiscală are obligația să ia măsuri de sancționare a persoanelor vinovate.

Analiza de risc se efectuează periodic, caz în care organul fiscal stabilește și clasa/subclasa de risc fiscal a contribuabilului. Ca noutate, clasa/subclasa de risc fiscal se comunică contribuabilului, la cererea acestuia, prin orice mijloc de comunicare care asigură dovada primirii informației, cu excepția cazului în care obiective de interes general justifică restrângerea accesului la această informație.

Pentru contribuabilii/plătitorii prezumptivi a fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală transmite acestora, în scris, o notificare de conformare cu privire la riscurile fiscale identificate în scopul reanalizării de către aceștia a situației fiscale și, după caz, de a depune sau de a corecta declarațiile fiscale.

Prin notificare se comunică contribuabilului/plătitorului că, în termen de 30 de zile de la data comunicării notificării, are posibilitatea să depună sau să corecteze declarațiile fiscale. Până la expirarea acestui termen, organul de inspecție fiscală nu întreprinde nicio acțiune în vederea selectării pentru efectuarea inspecției fiscale.

Depunerea sau corectarea declarațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor nu împiedică selectarea pentru efectuarea inspecției fiscale, însă numai după împlinirea termenului prevăzut mai sus.

După împlinirea acestui termen, contribuabilii/plătitorii cu risc fiscal ridicat care nu au remediat riscurile fiscale pentru care au fost notificați sunt supuși obligatoriu unei inspecții fiscale sau unei verificări documentare.

Putem concluziona că acest mod de lucru reprezintă o abordare corectă a ANAF, singura nemulțumire manifestată de consultanții fiscali fiind data de la care se pot aplica prevederile amintite mai sus, și anume 1 ianuarie 2026.

Obiectul inspecției fiscale

Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului, inclusiv din fișierul standard de control fiscal;

- c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;
- d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;
- e) solicitarea de informații de la terți;
- f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;
- g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la alte persoane, după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;
- h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;
- i) stabilirea bazei de impozitare, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;
- j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;
- k) dispunerea măsurilor asiguratorii în condițiile legii;
- l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.

Persoanele supuse inspecției fiscale

Inspecția fiscală se exercită asupra oricăror persoane și entități, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere sau plată a obligațiilor fiscale prevăzute de lege.

Formele și întinderea inspecției fiscale

Formele de inspecție fiscală sunt:

- a) inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a tuturor obligațiilor fiscale și a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce revin unui contribuabil/plătitor, pentru o perioadă de timp determinată;
- b) inspecția fiscală parțială, care reprezintă activitatea de verificare a modului de îndeplinire a uneia sau mai multor obligații fiscale, precum și a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, ce revin unui contribuabil/plătitor pentru o perioadă de timp determinată.

Organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc.

Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.

Metode de control

Pentru efectuarea inspecției fiscale se pot folosi următoarele metode:

- a) inspecția prin sondaj, care constă în activitatea de verificare selectivă a perioadelor impozabile, documentelor și operațiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale;

- b) 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;
- c) inspecția electronică, care 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.

Selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de inspector.

Perioada supusă inspecției fiscale

Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale (5 ani).

Selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se efectuează de organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat. Inspecția fiscală se poate extinde, cu respectarea termenului de prescripție și asupra celorlalte perioade fiscale neverificate.

Reguli privind inspecția fiscală

Activitatea de inspecție fiscală se organizează și se desfășoară în baza unor programe anuale, trimestriale și lunare.

Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanță fiscală și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

La începerea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală trebuie să prezinte contribuabilului/plătitorului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspecție fiscală. Legitimația de inspecție și ordinul de serviciu pot fi prezentate și prin utilizarea mijloacelor video de comunicare la distanță. În cazul organului fiscal central, prezentarea legitimației de inspecție și a ordinului de serviciu se realizează conform procedurii aprobate prin ordin al președintelui ANAF. Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia și inspecția fiscală se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului.

Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.

Inspecția fiscală se efectuează în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a contribuabilului/plătitorului și să utilizeze eficient timpul stabilit pentru efectuarea inspecției fiscale.

La finalizarea inspecției fiscale, contribuabilul/plătitorul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. În declarație se menționează și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil/plătitor.

Contribuabilul/plătitorul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organul de inspecție fiscală.

Notificarea de conformare emisă de organul fiscal central în cazul inspecției fiscale

Pentru contribuabilii/plătitorii prezumtivi a fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală transmite acestora, în scris, o notificare de conformare cu privire la riscurile fiscale identificate în scopul reanalizării de către aceștia a situației fiscale și, după caz, de a depune sau de a corecta declarațiile fiscale.

Prin notificare se comunică contribuabilului/plătitorului că, în termen de 30 de zile de la data comunicării notificării, are posibilitatea să depună sau să corecteze declarațiile fiscale. Până la expirarea acestui termen,

organul de inspecție fiscală nu întreprinde nicio acțiune în vederea selectării pentru efectuarea inspecției fiscale.

Depunerea sau corectarea declarațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor nu împiedică selectarea pentru efectuarea inspecției fiscale, însă numai după împlinirea termenului prevăzut mai sus.

După împlinirea termenului de 30 de zile, contribuabilii/plătitorii cu risc fiscal ridicat care nu au remediat riscurile fiscale pentru care au fost notificați sunt supuși obligatoriu unei inspecții fiscale sau unei verificări documentare.

Iată cum arată Notificarea de conformare:

Sigla organului fiscal emitent

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală

Administrația

Nr.

Data zz/ll/aaaa

NOTIFICARE DE CONFORMARE

emisă de organul de inspecție fiscală

Denumirea contribuabilului/plătitorului

Codul de identificare fiscală

Domiciliul fiscal: localitatea, bd./str., nr., bl., sc., et., ap., județul/sectorul, codul poștal

Domnului/Doamnei administrator/director general

Stimată/e doamnă/domn, vă aducem la cunoștință că, potrivit prevederilor art. 1.211 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a fost emisă prezenta notificare, în scopul reanalizării situației fiscale și, după caz, pentru a proceda la depunerea sau corectarea declarațiilor fiscale, anterior eventualei selectări pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală. Din analizele efectuate de organele fiscale asupra datelor și informațiilor deținute, comunicate de dumneavoastră sau primite/obținute din alte surse, au rezultat următoarele riscuri fiscale în legătură cu activitatea dumneavoastră:

.....*)

*) Se vor prezenta elementele de risc fiscal identificate de organul fiscal, perioadele impozabile, impozitele, taxele, contribuțiile aferente riscurilor identificate, după caz, inclusiv cu estimarea impactului fiscal, dacă acesta poate fi cuantificat, alte elemente relevante care pot conduce la reevaluarea situației fiscale de către contribuabil/plătitor.

Referitor la riscurile fiscale menționate, vă rugăm să procedați la analizarea acestora și la eventuala depunere sau corectare a declarațiilor fiscale, în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei notificări.

Totodată, în termenul menționat anterior, aveți posibilitatea să ne transmiteți o informare referitoare la rezultatele analizei proprii efectuate, precum și la măsurile întreprinse, după caz, însoțită de documente justificative care să ateste modul de conformare sau de trimiteri la documente deținute deja de Agenția Națională de Administrare Fiscală – depuse la organul fiscal pentru conformare.

Sfatul Consilierului

În situația în care, ca urmare a analizei proprii, concluzionați că riscurile fiscale identificate de organul fiscal nu se confirmă și, pe cale de consecință, nu se impune să procedați la reanalizarea situației dumneavoastră fiscale, acest fapt va fi menționat în informarea ce va fi transmisă organului fiscal, după caz.

Vă informăm că, până la expirarea termenului de 30 de zile de la comunicarea prezentei notificări, organul de inspecție fiscală nu va întreprinde nicio acțiune pentru selectarea pentru inspecție fiscală.

De asemenea, vă comunicăm faptul că depunerea sau corectarea declarațiilor ca urmare a prezentei notificări nu împiedică organul fiscal să vă selecteze pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală, însă numai după împlinirea termenului menționat anterior.

Data comunicării prezentei notificări este data prevăzută la art. 47 și, respectiv, art. 79 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în funcție de modalitatea de comunicare utilizată de organul fiscal.

Pentru informații suplimentare în legătură cu prezenta notificare, persoana care poate fi contactată este doamna/domnul, la numărul de telefon, la adresa de e-mail, sau la sediul organului fiscal din, în zilele de, între orele

Prezenta notificare nu reprezintă act administrativ fiscal în sensul prevederilor art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În speranța că veți da curs solicitării noastre, vă mulțumim.

Conducătorul structurii de inspecție fiscală,

.....

[funcția, numele, prenumele, semnătura, ștampila]

Avizul de inspecție fiscală

Înainte desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

- a) cu 30 de zile, pentru marii contribuabili;
- b) cu 15 zile, pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:

- a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil/plătitor aflat în procedură de insolvență;
- b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspecției fiscale;
- c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;
- d) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;
- e) în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale.

Avizul de inspecție fiscală cuprinde:

- a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

- b) data de începere a inspecției fiscale;
- c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;
- d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale;
- e) posibilitatea depunerii sau corectării declarației de impunere aferente perioadelor și creanțelor fiscale ce vor face obiectul inspecției fiscale până la data începerii inspecției fiscale.

Începerea inspecției fiscale

Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control, dacă există obligația ținerii acestuia și inspecția se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal de constatare se semnează de către organul de inspecție fiscală și de către contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură.

În cazul în care inspecția fiscală se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului și nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

În cazul în care inspecția fiscală se desfășoară la sediul organului de inspecție fiscală, data începerii inspecției fiscale este data prevăzută în aviz. Dacă inspecția fiscală nu poate începe la data prevăzută în aviz, cel târziu la data împlinirii acesteia, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale

Locul și timpul desfășurării inspecției fiscale

Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, la sediul organului de inspecție fiscală.

Din inițiativa organului de inspecție fiscală sau la solicitarea motivată a contribuabilului/plătitorului, inspecția fiscală se poate desfășura în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. Cererea contribuabilului/plătitorului se soluționează în termen de maximum 3 zile de la înregistrare. În cazul în care cererea nu este soluționată în termenul de 3 zile, aceasta se consideră acceptată tacit. Schimbarea locului de desfășurare a inspecției fiscale se poate realiza și pe parcursul inspecției fiscale. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale. Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziție un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se desfășoară la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.

În cazul în care inspecția fiscală se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului, aceasta se realizează, de regulă, în timpul programului de lucru al contribuabilului/plătitorului. Inspecția fiscală se poate desfășura și în afara programului de lucru al contribuabilului/plătitorului, cu acordul scris al acestuia și cu aprobarea conducătorului organului de inspecție fiscală.

În cazul în care inspecția fiscală se desfășoară la sediul organului fiscal, aceasta se realizează în timpul programului de lucru al organului fiscal. Inspecția fiscală se poate desfășura și în afara programului de lucru al organului fiscal, dacă nu este necesară prezența contribuabilului/plătitorului, cu aprobarea conducătorului organului de inspecție fiscală.

Durata efectuării inspecției fiscale

Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organul de inspecție fiscală, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de:

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

În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute mai sus în care nu se includ perioadele de suspendare legală a inspecției fiscale, inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecția fiscală inițială, o singură dată pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale.

În cazul în care inspecția fiscală a început și intervine încetarea persoanei juridice sau decesul persoanei fizice ca subiecte de drept fiscal, inspecția fiscală continuă cu succesorii persoanei respective, dacă aceștia există. În acest caz, creanța fiscală se stabilește pe numele succesorilor. În cazul în care nu există succesori, inspecția fiscală încetează.

Suspendarea inspecției fiscale

Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale în oricare din următoarele situații și numai dacă apariția acestei situații împiedică finalizarea inspecției fiscale:

- a) pentru desfășurarea unuia sau mai multor controale încrucișate în legătură cu actele și operațiunile efectuate de contribuabilul/plătitorul supus inspecției fiscale;
- b) pentru 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;
- c) pentru emiterea unei decizii a Comisiei fiscale centrale;
- d) pentru efectuarea unei expertize;
- e) pentru efectuarea de cercetări specifice în vederea identificării unor persoane sau stabilirii realității unor tranzacții;
- f) pentru 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;
- g) pentru finalizarea unor acțiuni de control fiscal efectuate în condițiile legii la același contribuabil/plătitor, care pot influența rezultatele inspecției fiscale;
- h) pentru efectuarea verificărilor la ceilalți membri ai grupului fiscal/grupului fiscal unic, definite potrivit Codului fiscal;
- i) atunci când, în scopul valorificării informațiilor rezultate din alte acțiuni de inspecție fiscală sau obținute de la alte autorități ori de la terți, se impune începerea de îndată a unei inspecții fiscale la un alt contribuabil/plătitor;
- i¹) în situația în care organul de inspecție fiscală este sesizat sau i se aduce la cunoștință, în timpul inspecției fiscale că împotriva contribuabilului/plătitorului se află în desfășurare o procedură judiciară în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care fac obiectul inspecției fiscale sau în situația în care documentele financiar-contabile ale contribuabilului au fost ridicate de organul de urmărire penală, fără a putea fi puse la dispoziția organului de inspecție fiscală;
- j) în alte cazuri temeinic justificate.

Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale la cererea justificată a contribuabilului/plătitorului. În acest caz, suspendarea nu poate fi mai mare de 3 luni.

Reverificarea

Prin excepție, conducătorul organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unor tipuri de obligații fiscale pentru o anumită perioadă impozabilă, la propunerea organului de inspecție fiscală desemnat cu efectuarea inspecției sau la cererea contribuabilului, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții cumulative:

- a) după încheierea inspecției fiscale apar date suplimentare care erau necunoscute organului de inspecție fiscală sau, după caz, contribuabilului, la data efectuării inspecției fiscale;
- b) datele suplimentare influențează rezultatele inspecției fiscale încheiate.

Prin date suplimentare se înțelege orice fapt sau mijloc de probă de care se ia cunoștință ulterior inspecției, de natură să modifice rezultatele inspecției anterioare.

Refacerea inspecției fiscale

În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală refacă inspecția fiscală.

Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare.

Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.

Prin excepție, refacerea inspecției fiscale se realizează de către aceeași echipă de inspecție care a încheiat actul desființat dacă, din motive obiective, nu există posibilitatea refacerii inspecției fiscale de către o altă echipă de inspecție.

Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

Contribuabilul/Plătitorul trebuie 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.

Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i 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, însă nu mai devreme de 3 zile lucrătoare de la data comunicării proiectului de raport de inspecție fiscală, respectiv 5 zile lucrătoare în cazul marilor contribuabili.

Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției 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 inspecție fiscală.

Rezultatul inspecției fiscale

Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale, cu excepția cazurilor în care se fac constatări în legătură cu săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care fac obiectul inspecției fiscale.

Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde constatările în legătură cu toate perioadele și toate obligațiile fiscale înscrise în Avizul de inspecție fiscală, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.

La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

Pentru fiecare perioadă și obligație fiscală ce au făcut obiectul constatărilor, raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

- a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;
- b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare, și respectiv, de obligații fiscale principale;
- c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

Sesizarea organelor de urmărire penală

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.

În situațiile prevăzute mai sus, organul de inspecție fiscală are obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție fiscală și de către contribuabilul/plătitorul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului/plătitorului. În cazul în care cel supus inspecției fiscale refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală consemnează despre aceasta în procesul-verbal.

În toate cazurile, procesul-verbal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului.

Dacă, după sesizarea organelor de urmărire penală, procurorul, prin ordonanță, dispune clasarea ori renunțarea la urmărirea penală sau dacă, după trimiterea în judecată, instanța lasă nesoluționată acțiunea civilă, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția. În acest caz, se transmite un nou aviz de inspecție fiscală.

Printre alte modificări importante, cu impact și în ceea ce privește inspecția fiscală, este noua procedură privind emiterea soluției fiscale anticipate.

În actuala conjunctură, caracterizată de o legislație încâlcită și interpretabilă, atunci când o companie are dubii asupra tratamentului fiscal pe care să-l aplice în cazul unor tranzacții mai delicate, mi se pare absolut necesar să soliciți opinia organului fiscal.

Recent a fost modificată procedura privind emiterea soluției fiscale individuale anticipate. Trebuie să rețineți un aspect foarte important, și anume că soluția fiscală individuală anticipată nu este aplicabilă altor contribuabili/plătitori sau entități și nu este opozabilă organului fiscal în raport cu alți contribuabili/plătitori, chiar dacă există circumstanțe similare.

Pentru obținerea soluției trebuie adresată o cerere care să cuprindă, în principal, datele de identificare ale contribuabilului solicitant, o prezentare generală sau un rezumat al tranzacțiilor propuse, scopul fiscal sau nefiscal al fiecărei tranzacții propuse, precum și interpretarea contribuabilului/plătitorului cu privire la reglementarea fiscală aplicabilă tranzacțiilor propuse, respectiv propunerea privind conținutul soluției fiscale. Cererea trebuie depusă cu cel puțin 90 de zile anterior datei la care intenționează să efectueze tranzacțiile propuse.

Anterior depunerii cererii pentru emiterea soluției fiscale, contribuabilul/plătitorul poate solicita organului fiscal competent organizarea unei discuții preliminare.

În termen de 15 zile de la data înregistrării cererii pentru emiterea soluției fiscale, organul fiscal competent efectuează o analiză prealabilă pentru conformitate a cererii de emitere a soluției fiscale.

Analiza prealabilă a cererii are ca obiect verificarea respectării condițiilor de formă, precum și confirmarea încasării taxei pentru emiterea soluției fiscale.

În scopul soluționării cererii, organul fiscal competent poate accesa bazele de date sau poate solicita instituțiilor subordonate, altor instituții din țară sau din străinătate, precum și terților, date, informații, clarificări și documente care sunt relevante pentru soluționarea cererii.

Taxa pentru emiterea soluției fiscale este de 5.000 euro – pentru contribuabilii mari și contribuabilii nerezidenți, respectiv 3.000 euro – pentru celelalte categorii de contribuabili/plătitori.

De ce este atât de important să ai soluția Ministerului Finanțelor? Întrucât te poți apăra cu aceasta în cazul în care inspectorii fiscali intenționează să stabilească debite suplimentare în sarcina societății pe considerentul că tratamentul fiscal aplicat nu este cel legal.

Studiu de caz – Facturi emise după inspecția fiscală. Tratament contabil și fiscal

Speță:

Societatea X, prestatoare de servicii de curățenie, neînregistrată în scopuri de TVA, a depășit plafonul de 300.000 lei la luna octombrie 2021. Astfel, societatea X trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA începând cu luna decembrie 2021.

S-a constatat depășirea plafonului de TVA abia în luna ianuarie 2022, drept pentru care a depus documentația pentru înregistrarea în scopuri de TVA în decursul lunii ianuarie 2022. ANAF a înregistrat societatea X în scopuri de TVA începând cu luna februarie 2022.

În urma depunerii cu întârziere a documentației privind înregistrarea în scopuri de TVA, ANAF a realizat o verificare documentară conform art. 148-149 din Codul de procedură fiscală și a stabilit obligații fiscale privind TVA pentru lunile decembrie 2021 și ianuarie 2022 prin determinarea diferenței dintre TVA colectată și TVA deductibilă.

În acest sens, Serviciul Inspecție fiscală a emis o „Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale stabilite ca urmare a verificării documentare”, prin care s-a stabilit TVA de plată.

Societatea X poate emite, pe baza deciziei sus-menționate, facturi de corecție „după inspecția fiscală” tuturor clienților (pentru perioada decembrie 2021 și ianuarie 2022), iar clienții să își poată exercita dreptul de a deduce TVA de pe aceste facturi având în vedere că la pct. 108 alin. (4) din Normele de aplicare a Codului fiscal este menționat „Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală”?

Cu alte cuvinte, verificarea documentară poate fi considerată inspecție fiscală și să permită clienților să deducă TVA aferentă facturilor de corecție? În situația în care TVA este deductibilă pentru clienții societății X pe baza facturilor de corecție, vă rugăm să ne precizați monografia contabilă, precum și modul de completare a declarațiilor 300 și 394, atât pentru societatea X, cât și pentru clienții săi. De asemenea, vă rugăm să ne precizați și alte aspecte relevante de luat în considerare în această speță.

Soluție fiscal-contabilă:

Potrivit art. 330 alin. (3) din Codul fiscal:

„Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi, în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-302”.

Conform pct. 108 alin. (4) și (5) din Normele metodologice date în aplicarea art. 330 din Codul fiscal:

„(4) Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală, în conformitate cu prevederile art. 330 alin. (3) din Codul fiscal, înscriu aceste facturi în jurnalul pentru vânzări într-o rubrică separată, iar

Sfatul Consilierului

acestea se preiau de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi. Pentru a evita situațiile de abuz și pentru a permite identificarea situațiilor în care se emit facturi după inspecția fiscală, în cuprinsul acestor facturi, furnizorii/prestatorii trebuie să menționeze că sunt emise după inspecția fiscală.

Beneficiarii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301 din Codul fiscal, taxa fiind înscrisă în rubricile din decontul de taxă aferente achizițiilor de bunuri și servicii. Emiterea facturilor de corecție nu poate depăși perioada prevăzută la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal.

(5) Prevederile alin. (4) se aplică inclusiv în cazul micilor întreprinderi care nu s-au înregistrat în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal la depășirea plafonului prevăzut de art. 310 din Codul fiscal și organele de inspecție fiscală au stabilit taxa colectată aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate în perioada în care ar fi trebuit să fie înregistrate în scopuri de taxă”.

Așadar, societatea dumneavoastră, întrucât a fost supusă unui control fiscal (chiar dacă este vorba de o verificare documentară), trebuie să emită facturi de corecție către beneficiari.

Acestea vor fi înregistrate într-o rubrică separată în Decontul de taxă „Facturi emise după inspecția fiscală”, fără să afecteze astfel TVA colectată. Se vor raporta în D394 (cartușul C), fiind operațiuni taxabile.

Atenție la modul de emiteră a facturilor! Să se menționeze pe facturi că sunt emise după inspecția fiscală.

Beneficiarii au dreptul de deducere a TVA înscrise în aceste facturi de corecție, dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 297-301 din Codul fiscal (achizițiile să fie efectuate în scopul unor operațiuni taxabile). În decontul de TVA se vor înscrie la rd. 34 „Regularizări taxă dedusă”.

De asemenea, se vor raporta în D394 (cartușul C).

Monografie contabilă:

a) La prestator:

4111 „Clienți”	=	7XX „Conturi de venituri”	valori cu semnul minus
-------------------	---	------------------------------	------------------------

4111 „Clienți”	=	% 7XX „Conturi de venituri” 4427 „TVA colectată”	
-------------------	---	--	--

b) La beneficiar:

6XX „Conturi de cheltuieli”	=	401 „Furnizori”	valori cu semnul minus
--------------------------------	---	--------------------	------------------------

% 6XX „Conturi de cheltuieli” 4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	
--	---	--------------------	--

Rămâne o sumă de încasat/de achitat reprezentând TVA aferentă facturilor de corecție.