

CONSIDERAȚII PRIVIND INSPECȚIA FISCALĂ

Lect. univ. dr. Anișoara Băbălău

The financial control is conducted on several directions/fields and it takes into account obeying the legislation in the field by all the members of the society, efficiently using public financial funds and gathering the financial resources of the European Union budget. The fiscal inspection takes place by means of the National Agency for Fiscal Administration and it focuses on verifying the bases for taxation as well as the legality and conformity of fiscal declarations and the obedience to the demands of the fiscal legislation.

1. Preliminarii. Controlul fiscal sau inspecția fiscală cuprinde ansamblul activităților desfășurate de organele de inspecție fiscală care au ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora¹. Inspecția fiscală se exercită prin *Agenția Națională de Administrație Fiscală*, potrivit Codului de procedură fiscală asupra tuturor persoanelor juridice, indiferent de forma lor de organizare care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor și taxelor.

2. Competența privind efectuarea inspecției fiscale se poate delega altui organ fiscal. Potrivit Codului de procedură fiscală², organelor de control fiscal le revin următoarele atribuții: constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi, relevante pentru aplicarea legii fiscale; analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse; sancționarea, potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

3. Drepturile și obligațiile organelor fiscale. În vederea îndeplinirii atribuțiilor ce le revin, organelor fiscale le sunt conferite, prin lege, numeroase *drepturi*. Astfel, *au dreptul să examineze* documentele aflate în dosarul fiscal al contribuabilului, *să verifice concordanța dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă, să discute constatările și să solicite explicații scrise* de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciților acestora. Pentru determinarea corectă a impozitelor datorate de contribuabili, organele fiscale *pot solicita informații de la alte persoane* care pot da relații în legătură cu operațiunile verificate.

¹ Art. 96, Codul de procedură fiscală.

² Art. 86, alin.2. Codul de procedură fiscală.

Alte drepturi recunoscute organelor fiscale putem enumera: stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată; verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile; dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii; efectuarea de investigații fiscale; aplicarea de sancțiuni, potrivit prevederilor legale.

Corespunzător drepturilor conferite de lege, organelor fiscale le revin **următoarele obligații: să înștiințeze contribuabilul** în legătură cu acțiunea de control care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui **aviz de inspecție fiscală**; înainte de începerea inspecției fiscale, să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organelor de control; să consemneze începerea inspecției fiscale în registrul unic de control; **să informeze contribuabilul** asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală; **să sesizeze organul de urmărire penală**, dacă constatările întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni.

4. Drepturile și obligațiile contribuabililor. La începutul inspecției fiscale, contribuabilul are **dreptul să numească persoane** care să furnizeze informații organelor fiscale. Pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, are dreptul **să fie informat asupra constatărilor** rezultate din inspecția fiscală și să-și prezinte în scris punctul de vedere în legătură cu aceste constatări.

Pe lângă aceste drepturi, în Codul de procedură fiscală regăsim și numeroase obligații ale contribuabililor: **să pună la dispoziția organelor fiscale un spațiu adecvat**, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale; **să colaboreze la constatarea stărilor fiscale de fapt**; **să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele**, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal; la încheierea inspecției fiscale, să dea o **declarație scrisă pe propria răspundere** din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile relevante pentru inspecția fiscală; să îndeplinească măsurile prevăzute în actul de control.

5. Perioada supusă inspecției fiscale. Inspecția fiscală se **efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale**. Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se **prescrie în termen de 5 ani**³. Dacă obligațiile fiscale au rezultat din **săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală**, dreptul se prescrie în termen de 10 ani⁴. La **contribuabilii mari**, perioada supusă inspecției fiscale începe de la momentul finalizării controlului anterior. La **ceilalți contribuabili**, inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale dacă **nu au fost depuse declarații fiscale și există indicii privind diminuarea taxelor și impozitelor**.

6. Procedura desfășurării inspecției fiscale. Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, **în spațiile de lucru ale contribuabilului**. Dacă nu există un astfel de spațiu, atunci

³ Termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

⁴ Termenul curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiunea sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

activitatea de inspecție se va putea desfășura la **sediul organului fiscal** sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul. Activitatea de inspecție fiscală se organizează și se desfășoară în baza **unor programe anuale, trimestriale și lunare** aprobate în condițiile stabilite prin ordin al președintelui **Agenției Naționale de Administrare Fiscală**. Inspecția fiscală se efectuează **o singură dată** pentru fiecare impozit sau taxă și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție de la această regulă, se poate decide respectarea controlului pentru o anumită perioadă dată, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.

Reverificarea unei perioade impozabile se realizează numai la inițiativa organului fiscal, cu aprobarea conducătorului acestuia. Potrivit Codului de procedură fiscală, **procedura de desfășurare** a inspecției fiscale presupune mai multe etape, în vederea stabilirii imaginii corecte cu privire la declararea, calcularea și plata obligațiilor fiscale.

Pregătirea inspecției fiscale, prin examinarea documentelor aflate în **dosarul fiscal** al contribuabilului (a actelor de înființare a contribuabilului, a declarației de înregistrare ca plătitor de impozite și taxe), precum și a compartimentelor care, prin atribuțiile pe care le îndeplinesc, dețin informații cu privire la situația fiscală a contribuabilului (administrația financiară, trezorerie, Garda Financiară).

Din analiza declarațiilor existente la dosarul fiscal și a informațiilor culese de la celelalte compartimente, inspectorul stabilește dacă au fost depuse toate declarațiile și nu există plăți restante de efectuat.

Înștiințarea contribuabilului, cu excepția situațiilor în care controlul se desfășoară în mod inopinat, pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului și în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități⁵.

Înainte desfășurării inspecției fiscale, contribuabilul este înștiințat în legătură cu acțiunea de control, prin **transmiterea unui aviz de inspecție fiscală**, cu 30 de zile înainte pentru marii contribuabili, respectiv 15 zile pentru ceilalți contribuabili.

La rândul său, avizul de inspecție fiscală va cuprinde: temeiul juridic al inspecției fiscale; data de începere a inspecției fiscale; obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale; posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.

Deplasarea persoanelor împuternicite cu exercitarea inspecției fiscale **la locul de desfășurare a controlului**⁶. Astfel, inspecția se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului, în prezența acestuia sau a unei persoane desemnată de el. Contribuabilul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale. Acțiunea de control se desfășoară, de regulă, în timpul programului de lucru al contribuabilului, cu încercarea de a afecta cât mai puțin activitatea curentă. Inspecția fiscală se poate desfășura și în afara programului de lucru al contribuabilului, cu acordul scris al acestuia și cu aprobarea conducătorului organului fiscal.

⁵ La solicitarea organelor de urmărire penală, de exemplu.

⁶ Dacă acțiunea de control se desfășoară la sediul organului fiscal, contribuabilul are obligația să se prezinte în acest loc.

Constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultate din activitatea contribuabilului supus inspecției, precum și verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

În funcție de **volumul acțiunii de verificare** inspecția fiscală poate fi: **inspecție fiscală generală**. În cazul acestei forme de inspecție, se verifică **toate** obligațiile fiscale ale unui contribuabil pe o perioadă de timp determinată; **inspecție fiscală parțială**. În acest caz, se verifică una sau mai multe obligații fiscale, pentru o perioadă de timp determinată. Inspecția fiscală **se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozite**, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale.

În realizarea sarcinilor încredințate, organele de inspecție fiscală folosesc următoarele proceduri: **controlul prin sondaj**, care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat; **controlul inopinat**, care constă în activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului; **controlul încrucișat**, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabililor în corelație cu cele deținute de alte persoane.

Organele fiscale stabilesc, dacă este cazul, **diferențe de obligații fiscale de plată, dispun măsuri asiguratorii și aplică sancțiuni**, potrivit prevederilor legale.

La încheierea perioadei de control, rezultatele inspecției sunt consemnate într-un **raport scris**⁷. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acesta va fi comunicat în scris contribuabilului. Dacă se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.

⁷ În care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.