

Forme, metode și instrumente de desfășurare a controlului fiscal

Dr. ec. Elena STĂNCIULESCU

București

Abstract

Accounting professionals must know the characteristics of each form of tax control, so as to know how to respond to the requests made by tax inspectors. In this paper we highlighted the characteristics of each form of tax control, especially those of tax inspection, which represents the most comprehensive form of tax control. We also highlighted the role of the standard audit file for tax (SAF-T), which reduces the cost of compliance for taxpayers.

Keywords: tax inspection, compliance notification, tax inspection team, tax file, tax inspection report

Termeni-cheie: inspecție fiscală, notificare de conformare, echipă de inspecție fiscală, dosar fiscal, raport de inspecție fiscală

Clasificare JEL: K34, M41, M49

To cite this article: Stănciulescu, E. (2025), *Forme, metode și instrumente de desfășurare a controlului fiscal*, CECCAR Business Review, Nº 1, pp. 49-58, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2025.01.06>

➔ Introducere

Pentru verificarea modului de îndeplinire de către contribuabili/plătitori a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă, organele fiscale efectuează controale fiscale, care pot lua diverse forme, cum sunt inspecția fiscală, verificarea documentară, controlul inopinat, controlul antifraudă și verificarea situației fiscale personale.

Eficiența controlului fiscal ține în mare măsură de tehnicile și procedurile de control, de mijloacele normativ-juridice sau de modalitățile de recuperare a veniturilor fiscale constatate de organele de control ca fiind sustrate de la plată.

➔ Inspecția fiscală

Inspecția fiscală reprezintă cea mai cuprinzătoare formă de control fiscal pe care o pot desfășura organele fiscale cu privire la contribuabili/plătitori. Aceasta are ca obiect verificarea:

- legalității și conformității declarațiilor fiscale;
- corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabili/plătitori;
- respectării prevederilor legislației fiscale și contabile;
- sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, precum și a diferențelor de obligații fiscale principale.

■ Etapele inspecției fiscale

Etapele inspecției fiscale includ următoarele:

✓ *Emiterea notificării de conformare*

Organul de inspecție fiscală le transmite contribuabililor/plătitorilor prezumptivi a fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale, în scris, o notificare de conformare cu privire la riscurile fiscale identificate în scopul reanalizării de către aceștia a situației fiscale și, după caz, al depunerii sau al corectării declarațiilor fiscale.

Notificarea de conformare cuprinde următoarele informații: elementele de risc fiscal identificate de organul fiscal, perioadele impozabile, impozitele, taxele și contribuțiile aferente riscurilor identificate, după caz, estimarea impactului fiscal, dacă acesta poate fi cuantificat, precum și alte elemente relevante care pot conduce la reevaluarea situației fiscale de către contribuabil/plătitor.

Contribuabilul/plătitorul are posibilitatea ca în 30 de zile de la data comunicării notificării 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, dar după împlinirea lui contribuabilul poate fi selectat pentru efectuarea inspecției fiscale.

Contribuabilii/plătitorii cu risc fiscal ridicat care nu și-au remediat riscurile fiscale pentru care au fost notificați sunt supuși obligatoriu unei inspecții fiscale sau unei verificări documentare.

✓ *Efectele notificării de conformare*

Organul fiscal **nu** procedează la selectarea contribuabilului/plătitorului pentru inspecția fiscală în situația în care consideră că prin măsurile întreprinse acesta și-a remediat riscurile fiscale pentru care a fost notificat sau atunci când, ca urmare a înștiințării transmise de contribuabil/plătitor, este de părere că riscurile notificate nu se mai confirmă.

Organul fiscal procedează la selectarea contribuabilului/plătitorului pentru inspecția fiscală/verificarea documentară în cazul în care, ca urmare a măsurilor întreprinse sau a înștiințării transmise de contribuabil/plătitor, consideră că riscurile fiscale subzistă sau în situația în care contribuabilul nu întreprinde nicio măsură înainte de începerea inspecției fiscale cu 30 de zile.

✓ *Selectarea contribuabililor pentru efectuarea inspecției fiscale*

Selectarea contribuabililor care trebuie cuprinși în control în vederea stabilirii implicațiilor fiscale ale riscurilor identificate se realizează pe baza analizei de risc. Contribuabilul/plătitorul **nu** poate face obiecții cu privire la procedura de selectare folosită.

Prevederi aplicabile până la 31.12.2025 (conform Codului de procedură fiscală)	Prevederi aplicabile după 01.01.2026 (conform Codului de procedură fiscală modificat prin OUG nr. 188/2022)
Selectarea contribuabililor/plătitorilor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale este efectuată de organul de inspecție fiscală competent, în funcție de nivelul riscului. Nivelul riscului se stabilește pe baza analizei de risc.	În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local, selectarea contribuabililor/plătitorilor ce urmează a fi supuși inspecției fiscale este efectuată de organul de inspecție fiscală competent, în funcție de nivelul riscului. Nivelul riscului se stabilește pe baza analizei de risc. În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, 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.

Prevederi aplicabile până la 31.12.2025 (conform Codului de procedură fiscală)	Prevederi aplicabile după 01.01.2026 (conform Codului de procedură fiscală modificat prin OUG nr. 188/2022)
	Prin excepție de la aceste prevederi, 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.

✓ **Stabilirea echipei de inspecție fiscală**

Organele de inspecție fiscală sunt împuternicite să efectueze inspecția fiscală la contribuabilul/plătitorul nominalizat în baza ordinului de serviciu, prin intermediul căruia se nominalizează organele de inspecție care vor efectua inspecția fiscală și contribuabilul/plătitorul supus acesteia și se stabilește data de începere a sa.

La începerea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală trebuie să îi prezinte contribuabilului/plătitorului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspecție fiscală. În situația în care inspecția fiscală se derulează la distanță, legitimația de inspecție și ordinul de serviciu pot fi prezentate și prin utilizarea mijloacelor video de comunicare la distanță.

✓ **Analiza dosarului fiscal**

Înainte de începerea inspecției fiscale se va analiza dosarul contribuabilului/plătitorului aflat în gestiunea organului fiscal competent. De asemenea, cel din urmă va studia și eventual va completa elementele de risc pe care le va propune pentru inspecția fiscală.

La realizarea inspecției fiscale se vor avea în vedere, acolo unde este cazul, constatările deosebite rezultate din ultima acțiune de inspecție fiscală.

Pe baza analizei de risc, organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale. Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.

O inspecție fiscală parțială începută strict cu privire la anumite obligații fiscale (de exemplu, referitoare la TVA sau la contribuțiile sociale) poate deveni pe parcurs o inspecție generală în cadrul căreia se vor analiza toate obligațiile fiscale ale unui contribuabil sau poate rămâne o inspecție parțială, dar care să cuprindă și alte obligații fiscale verificate decât cele inițiale. Aceasta se realizează prin extinderea inspecției fiscale, caz în care vor fi necesare emiterea și comunicarea unui nou aviz de inspecție fiscală pentru perioada/obligațiile fiscale pentru care a fost extinsă inspecția fiscală.

Metodele de control includ **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, **inspecția exhaustivă**, respectiv activitatea de verificare a tuturor perioadelor impozabile, documentelor și operațiunilor semnificative care stau la baza modului de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale, și **inspecția electronică**, reprezentând activitatea de verificare a contabilității și a surselor acesteia, prelucrate în mediul electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.

✓ *Efectuarea 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**. Documentul se comunică cu 30 de zile înainte de începerea inspecției fiscale în cazul marilor contribuabili și cu 15 zile înainte de începerea inspecției fiscale în cazul celorlalți contribuabili/plătitori. Aceștia pot solicita o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspecției.

Avizul de inspecție fiscală se comunică direct la începerea inspecției fiscale, fără acordarea termenului prealabil, contribuabililor/plătitorilor:

- aflați în procedura de insolvență;
- ca urmare a unui control inopinat ce impune începerea imediată a inspecției fiscale;
- în situația extinderii inspecției fiscale;
- în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;
- ca urmare a analizei de risc ce evidențiază necesitatea efectuării inspecției fiscale.

Avizul de inspecție fiscală conține:

- temeiul juridic al acesteia;
- impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat care fac obiectul inspecției;
- perioada supusă controlului pentru fiecare tip de impozit, taxă, contribuție și alte venituri ale bugetului general consolidat;
- data de începere a inspecției fiscale;
- posibilitatea contribuabilului de a solicita amânarea datei de începere a acesteia;
- **posibilitatea contribuabilului de a depune sau corecta declarația de impunere aferentă perioadelor și creanțelor fiscale ce vor face obiectul inspecției fiscale, până la data începerii inspecției fiscale.**

✓ *Încheierea 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 punct de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale. Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde constatările în legătură cu toate perioadele și 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.

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 cinci zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili, termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult șapte zile lucrătoare. Acesta poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.

În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul de a-și prezenta punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia celui din urmă, motivată în drept și în fapt.

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

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

■ Perioada supusă inspecției fiscale

Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale. Astfel, dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în cinci ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel. Termenul de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.

În cazul în care creanțele fiscale rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală, acest termen este de 10 ani și începe să curgă de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune, sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

Selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se face de către organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat.

În cazul inspecției fiscale anticipate efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sumă negativă de TVA, perioada supusă inspecției fiscale va cuprinde exclusiv perioadele fiscale în care s-au derulat operațiunile ce au generat soldul sumei negative a taxei.

În situația în care se constată indicii privind nerespectarea legislației fiscale ori stabilirea incorectă a obligațiilor fiscale, prin operațiuni care s-au desfășurat în afara perioadei prevăzute mai sus, inspecția fiscală se extinde corespunzător, cu respectarea termenelor prevăzute de lege.

■ Durata efectuării inspecției fiscale

Data începerii inspecției fiscale este menționată în **registru unic de control**, dacă există obligația ținerii acestuia, sau într-un **proces-verbal de constatare**, în cazul în care contribuabilul/plătitorul nu ține sau nu îi prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control.

În cazul în care inspecția fiscală se derulează la sediul organului de inspecție fiscală, data începerii acesteia este cea prevăzută în aviz. În situația în care inspecția fiscală se desfășoară exclusiv la sediul organului fiscal, nu se mai completează registrul unic de control.

Durata efectivă a inspecției fiscale nu poate fi mai mare de:

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

În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-un interval de timp reprezentând dublul perioadei prevăzute de lege, respectiv în 360 de zile pentru contribuabilii mari, 180 de zile pentru cei mijlocii și 90 de zile pentru ceilalți contribuabili, în care nu se includ perioadele de suspendare legală a inspecției fiscale, inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și o decizie de impunere sau o decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția o singură dată pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, cu respectarea termenului de prescripție.

Data încheierii inspecției fiscale este cea programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

■ Reguli pentru conducerea și păstrarea evidențelor contabile și fiscale

Evidențele contabile și fiscale ale exercițiului financiar în curs se păstrează la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului, la sediul său social, la sediile secundare ale acestuia sau la sediul persoanei fizice ori juridice autorizate pentru prelucrare (în perioada 1-25 a lunii următoare perioadei fiscale de raportare).

Evidențele contabile și fiscale se păstrează inclusiv pe suport electronic.

Pe lângă datele arhivate în format electronic, contribuabilul/plătitorul este obligat să păstreze și să prezinte aplicațiile informatice cu ajutorul cărora le-a generat, în situația în care evidențele contabile și fiscale sunt ținute prin intermediul sistemelor electronice de gestiune.

Contribuabilul/plătitorul este obligat să utilizeze pentru activitatea desfășurată documente primare și de evidență contabilă stabilite prin lege și să completeze integral rubricile formularelor, corespunzător operațiunilor înregistrate. Organul fiscal poate lua în considerare orice evidențe relevante pentru impozitare ținute de contribuabil/plătitor.

Evidențele contabile și fiscale se păstrează la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului, la sediul său social, la sediile secundare ale acestuia ori la o societate autorizată, potrivit legii, să presteze servicii de arhivare.

■ Suspendarea inspecției fiscale

Inspecția fiscală poate fi suspendată prin decizia conducătorului competent al acesteia, fie la inițiativa organului fiscal, fie la cererea contribuabilului/plătitorului supus inspecției fiscale, în anumite situații, după cum urmează:

- desfășurarea unuia sau mai multor controale încrucișate;
- ducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de organul de inspecție fiscală;
- emiterea unei decizii a comisiei fiscale centrale;
- efectuarea unei expertize în vederea determinării stării de fapt fiscale, conform legislației;
- realizarea de cercetări specifice în scopul identificării unor persoane sau al stabilirii realității unor tranzacții;
- solicitarea de informații sau documente de la autorități, instituții ori terți în legătură cu obiectul inspecției fiscale;
- finalizarea unor acțiuni de control fiscal efectuate în condițiile legii la același contribuabil/plătitor.

Suspendarea începe de la data prevăzută în decizie. În cazul în care în decizie nu este stipulată o astfel de dată, suspendarea începe de la data comunicării deciziei de suspendare.

În situațiile în care suspendarea inspecției fiscale se dispune de conducătorul inspecției fiscale competent, la inițiativa organului fiscal, inspecția fiscală este suspendată până la data la care încetează motivul suspendării, dar nu mai mult de șase luni de la data acesteia. În cazul în care suspendarea este dispusă la cererea justificată a contribuabilului/plătitorului, durata sa nu poate fi mai mare de trei luni.

În termen de cel mult 10 zile de la încetarea motivului suspendării sau la împlinirea perioadei de suspendare, organul de inspecție înștiințează contribuabilul/plătitorul privind încetarea suspendării și stabilește data la care se reia inspecția fiscală.

■ Contestația fiscală

Contestația fiscală se depune la organul fiscal emitent în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii. Dacă în actul administrativ-fiscal nu au fost menționate posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se transmite aceasta, contestația poate fi depusă în termen de trei luni de la data comunicării actului administrativ fiscal la organul fiscal emitent al actului administrativ atacat.

Contestatorul sau împuternicitul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației, această cerere putând fi adresată în cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației. Termenul general de soluționare a contestațiilor este de 45 de zile.

Deciziile emise în soluționarea contestațiilor împreună cu actele administrative fiscale la care se referă pot fi atacate de către contestator sau de către persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.

În situația nesoluționării contestației în termen de șase luni de la data depunerii sale, contestatorul se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru anularea actului administrativ-fiscal. La calculul termenului de șase luni nu se iau în considerare perioadele în care, fiind necesară administrarea de probe suplimentare relevante pentru luarea deciziei, termenul de soluționare se prelungește cu intervalul de timp cuprins între data solicitării probei și cea a obținerii acesteia (dar nu mai mult de două, trei sau șase luni, în funcție de destinatarul solicitării de probe), și nici cele în care procedura de soluționare a contestației este suspendată potrivit legii.

■ Refacerea inspecției fiscale

În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare a contestației, se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală. Procesul refacerii trebuie să respecte strict perioadele fiscale și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum sunt acestea menționate în decizie.

Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat, cu excepția situației în care din motive obiective nu există posibilitatea refacerii acesteia de către o altă echipă de inspecție.

➔ Verificarea documentară

Verificarea documentară reprezintă o procedură de control fiscal efectuată la distanță care constă în realizarea de către organul fiscal a unei analize de coerență a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al acestuia, precum și pe baza oricăror informații și documente transmise de terți sau deținute de organul fiscal care au relevanță pentru determinarea situației fiscale. În urma analizei acestor informații și documente, organul fiscal va putea determina în ce măsură există eventuale neconcordanțe sau neclarități în declarațiile fiscale ale contribuabilului/plătitorului care se impun a fi lămurite de către acesta.

➔ Controlul inopinat

Controlul inopinat constă în:

- verificarea faptică și documentară, în principal ca urmare a unor informații cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale;
- verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale unui contribuabil/plătitor în corelație cu cele deținute de persoana sau entitatea supusă controlului fiscal, denumită control încrucișat;
- verificarea unor elemente ale bazei de impozitare sau cu privire la situația fiscală faptică, precum și constatarea, analizarea și evaluarea unui risc fiscal specific.

■ Durata efectuării controlului inopinat

Durata desfășurării controlului inopinat este stabilită de conducătorul organului de control în funcție de obiectivele controlului și nu poate fi mai mare de 30 de zile.

■ Locul derulării controlului inopinat

Controlul inopinat se poate desfășura atât la sediul contribuabilului/plătitorului, cât și la sediul organului fiscal. Pe parcursul controlului inopinat se poate schimba locul de derulare a acestuia.

Indiferent de locul unde se realizează controlul inopinat, organul fiscal are dreptul să inspecteze locurile în care se derulează activitatea sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.

■ Efectuarea controlului inopinat

La începerea controlului inopinat, organul de control este obligat să-i prezinte contribuabilului/plătitorului legitimația de control și ordinul de serviciu. Efectuarea acestuia trebuie consemnată în registrul unic de control, potrivit legii.

De asemenea, contribuabilul/plătitorul trebuie notificat că poate numi persoane care să dea informații. Dacă datele furnizate de contribuabil/plătitor sau de persoana numită de acesta sunt insuficiente, organul de control se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații necesare realizării controlului inopinat.

Contribuabilul/plătitorul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta trebuie să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a controlului inopinat toate documentele și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal, dacă acestea nu sunt deținute de organul fiscal.

Nu se pot derula concomitent un control inopinat și o inspecție fiscală la același contribuabil pentru aceleași operațiuni și obligațiile fiscale aferente acestora, cu excepția situației în care în alte proceduri sunt necesare constatări în legătură cu operațiuni și obligații fiscale supuse unei inspecții fiscale în derulare, caz în care echipa de inspecție fiscală este competentă să efectueze și un control inopinat. În această situație se încheie un proces-verbal, iar durata controlului inopinat nu intră în calculul duratei inspecției fiscale.

Contribuabilul/plătitorul are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică pe toată durata efectuării controlului inopinat.

La finalizarea acestuia se încheie un **proces-verbal**, care constituie mijloc de probă pentru stabilirea situației fiscale, un exemplar comunicându-i-se contribuabilului/plătitorului pentru a lua cunoștință de constatările organului fiscal în urma controlului.

Dacă în cadrul controlului inopinat sunt identificate fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în sensul legii penale, în legătură cu situații de fapt ce intră în competența de constatare a organelor fiscale, organul de control va întocmi un proces-verbal care va reprezenta act de sesizare pentru organele de urmărire penală.

Contribuabilul/plătitorul își poate exprima punctul de vedere față de constatările menționate în proces-verbal în termen de cinci zile lucrătoare de la comunicare.

➤ Controlul antifraudă

Controlul antifraudă se efectuează de către **structurile de control antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală**, respectiv structura centrală și direcțiile regionale antifraudă fiscală, la toate categoriile de contribuabili, indiferent de mărimea acestora.

Controlul antifraudă se realizează pe întreg teritoriul țării, în baza analizei de risc. Prin excepție, organele de control antifraudă fiscală pot derula acest tip de control fără existența unei analize de risc fie atunci când în exercitarea atribuțiilor de serviciu constată încălcări ale legislației fiscale care impun o intervenție imediată, fie, în mod excepțional, în vederea efectuării unor acțiuni de control cu caracter specific, în scopul prevenirii și combaterii fraudei și/sau evaziunii fiscale.

Controlul antifraudă are ca obiect prevenirea și combaterea fraudei și evaziunii fiscale. Organele de control antifraudă fiscală exercită activități de control operativ, fără informarea prealabilă a contribuabililor.

➤ Verificarea situației fiscale personale

Organul fiscal central are dreptul de a efectua o verificare fiscală a ansamblului situației fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit. În acest scop se realizează următoarele activități preliminare:

- analiza de risc de către structura de la nivelul aparatului central al ANAF în vederea stabilirii riscului aferent persoanelor fizice de neconformare la declararea veniturilor impozabile. Acest risc reprezintă diferența semnificativă dintre veniturile estimate în cadrul analizei de risc și veniturile declarate de persoana fizică și/sau

de plătitori pentru aceeași perioadă imposibilă. Diferența este semnificativă dacă între veniturile estimate în cadrul analizei de risc și cele declarate de persoana fizică și/sau de plătitori există o diferență mai mare de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 lei;

- notificarea, în scris, a persoanelor fizice identificate cu risc fiscal. Înainte de selectarea pentru verificarea situației fiscale personale, persoanele fizice au posibilitatea de a reanaliza situația fiscală personală, inclusiv de a depune sau de a corecta declarațiile fiscale în termen de 30 de zile de la data comunicării notificării;
- selectarea persoanelor fizice care urmează să fie supuse verificării situației fiscale personale efectuate la nivelul aparatului central al ANAF, în funcție de nivelul riscului stabilit pe baza analizei de risc.

Situația fiscală personală reprezintă totalitatea drepturilor și obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a persoanei fizice pe perioada verificată.

Înainte de desfășurării verificării situației fiscale personale, organul fiscal central are obligația să înștiințeze, în scris, persoana fizică supusă verificării în legătură cu acțiunea care urmează să se deruleze, prin transmiterea unui **aviz de verificare**. Organul fiscal central solicită persoanei fizice prezentarea, în termen de cel mult 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare, sub sancțiunea decăderii, de documente justificative sau alte clarificări relevante pentru situația sa fiscală. Termenul se poate prelungi cu 30 de zile, o singură dată, la solicitarea justificată a persoanei fizice, cu acordul organului fiscal central.

Persoana supusă verificării are obligația de a depune o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal central, care se face prin avizul de verificare.

Ori de câte ori, pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, el le poate solicita persoanei fizice. În acest caz, organul fiscal central stabilește un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate.

Pe parcursul derulării verificării situației fiscale personale, persoana fizică supusă verificării are dreptul să prezinte orice documente justificative sau explicații pentru stabilirea situației fiscale reale. Cu ocazia prezentării documentelor justificative sau a explicațiilor, concluziile se consemnează într-un document semnat de ambele părți. În cazul în care persoana fizică verificată refuză semnarea documentului, se consemnează refuzul de semnare.

La începerea verificării situației fiscale personale, persoana fizică în cauză este informată că poate numi persoane care să dea informații. Dacă informațiile acesteia sau cele ale persoanei numite de ea sunt insuficiente, organul fiscal central se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații.

Persoana fizică verificată trebuie informată pe parcursul desfășurării verificării situației fiscale personale asupra constatărilor rezultate din verificare.

Verificarea situației fiscale personale se efectuează o singură dată pentru impozitul pe venit și pentru fiecare perioadă imposibilă.

➔ Fișierul standard de control fiscal (SAF-T)

Fișierul standard de control fiscal este un instrument digital de control fiscal. Acesta reprezintă o structură standardizată a informațiilor relevante pentru controalele fiscale în vederea reducerii costului conformării pentru societăți. Fișierul SAF-T asigură transferul electronic de date contabile și financiare de la companii către administrația fiscală.

În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale și cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului, inclusiv din fișierul standard de control fiscal.

Implementarea fișierului SAF-T va aduce următoarele beneficii pentru ANAF:

- sporirea nivelului veniturilor colectate la bugetul general consolidat prin creșterea conformării la declarare și plată a tuturor categoriilor de venituri înregistrate contabil;
- creșterea calității actului administrativ prin folosirea unui instrument modern și automatizat de lucru;
- creșterea eficienței și eficacității prin utilizarea datelor SAF-T ca sursă pentru procedurile de testare automate;
- facilitarea accesului inspectorilor fiscali la informații standardizate;
- simplificarea procedurilor de lucru în procesul de analiză a riscurilor și eliminarea redundanțelor din activitatea inspectorilor fiscali;
- îmbunătățirea abilităților și competențelor de utilizare a datelor și realizarea analizelor de risc comparative;
- reducerea timpului de derulare a inspecției fiscale printr-un control documentar eficient și detaliat;
- scăderea timpului de răspuns la solicitările din partea contribuabililor.

De asemenea, implementarea fișierului SAF-T va aduce beneficii și pentru contribuabili, astfel:

- reducerea costului conformării;
- schimbul electronic de date contabile în format standard și securizat în interacțiunea cu administrația fiscală;
- facilitarea comunicării dintre administrația fiscală și companii cu privire la conținutul de date al sistemelor IT în scopuri fiscale;
- creșterea echității prin ameliorarea gradului general de conformare și prin identificarea corectă și sancționarea fermă a comportamentelor neconforme;
- diminuarea timpului petrecut la sediul contribuabililor în vederea realizării de inspecții fiscale.

➔ Mijloacele de probă utilizate în cadrul controlului fiscal

Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, **fișierul standard de control fiscal** stocat într-un mediu care asigură unicitatea, integralitatea și integritatea acestuia, precum și alte mijloace materiale de probă care nu sunt interzise de lege.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- solicitarea informațiilor de orice fel din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;
- solicitarea de expertize;
- folosirea înscrisurilor;
- efectuarea de constatări la fața locului;
- realizarea de controale inopinate sau controale antifraudă, după caz.

➔ Concluzii

În perioada următoare, digitalizarea va avea un rol important în creșterea calității actului de control prin utilizarea unor instrumente moderne și automatizate de lucru, inspectorii fiscali având acces la informații standardizate. De asemenea, comunicarea dintre administrația fiscală și companii cu privire la conținutul de date al sistemelor IT în scopuri fiscale va fi mult mai facilă.

Bibliografie

1. ANAF (2023), *Manual de control fiscal*, REFORM/SC2022/039, https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/inspectie_fiscala/Manual_de_control_fiscal_versiune%20finala_RO_24_07_2023.pdf.
2. Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 547/23.07.2015, cu modificările și completările ulterioare.