Proiect de Ordin ANAF: Procedura de întocmire a raportului de inspecţie fiscala, o încercare de organizare şi disciplinare a etapei premergatoare încheierii actului administrativ fiscal





Agenţia Naţionala de Administrare Fiscala (ANAF) îşi propune sa implementeze o procedura unica pentru întocmirea, avizarea şi aprobarea raportului de inspecţie fiscala, potrivit Proiectului de Ordin publicat pe site-ul ANAF. Iniţiativa este laudabila daca va conduce la abordari, macar procedurale, unitare.

Suplimentar tentativei de unificare a practicii, se desprinde din conţinutul Proiectului şi o încercare de transparentizare a procedurii de întocmire a raportului de inspecţie fiscala, dar şi de reglementare a unor mecanisme de corecţie a unor situaţii exasperant de des întâlnite în practica, a caror rezolvare era lasata la aprecierea fiecarei echipe de inspecţie fiscala în parte. Consecinţa....câte bordeie, atâtea obiceiuri!

De asemenea, procedura menţionata reglementeaza şi situaţiile în care apar divergenţe de opinie între organele fiscale în stabilirea corecta a starii de fapt fiscale la un contribuabil verificat, precum şi modalitatea de soluţionare a divergenţelor prin consensul opiniilor între reprezentanţii echipei de inspecţie fiscala, şeful de serviciu si conducatorul activitaţii de inspecţie fiscala.

Atenţie! Ce nu aduce acest Proiect de Ordin? Nu aduce modificari substanţiale naturii juridice a raportului de inspecţie fiscala. Nici n-ar putea sa o faca, faţa de regulile aplicabile forţei juridice în sistemul ierarhiei actelor normative. Desigur ca Proiectul de Ordin nu rastoarna principiile esenţiale ale Codului de Procedura Fiscala şi nu redeschide dispute juridice, demult tranşate de Înalta Curte. Pe scurt, raportul de inspecţie fiscala nu a fost act administrativ fiscal şi nici nu a devenit între timp; procedura de contestare a acestuia nu a suferit nicio modificare.

Cum spuneam, Proiectul aşaza o procedura, fara a institui si sancţiuni pentru nerespectarea regulilor de întocmire, avizare şi aprobare a raportului de inspecţie fiscala de catre organul de control. Ii revine contribuabilului obligaţia de a demonstra vatamarea suferita ca urmare a culpei organului fiscal pentru a solicita instanţei de contencios constatarea unei cauze de nulitate care sa loveasca, prin ricoşeu, actul administrativ fiscal veritabil ce îşi trage radacinile din raportul de inspecţie fiscala ce-i sta fundament, ca şi act premergator.

Personal, dau votul meu dorinţei de aşezare a obligaţiilor şi de transparentizare a etapelor din cuprinsul inspectiei, dar hai sa îl vedem în vigoare şi mai apoi şi aplicat corespunzator. Momentan, conform informaţiilor publice, numarul acţiunilor de control este în continua creştere, iar regulile aplicabile sunt în continuare cele pe care le cunoaştem deja. Recomandam acordarea de atenţie sporita (şi) aspectelor procedurale ce intervin pe tot parcursul inspecţiei fiscale. O procedura corecta poate înjumataţi nota de plata de la final.

Conform proiectului de ordin, procedura de întocmire a raportului de inspecţie fiscala ar urma sa se deruleze în 4 (patru) etape:

(i) Analiza constatarilor fiscale împreuna cu şeful de serviciu coordonator;

(ii) Întocmirea raportului de inspecție fiscala si a dosarului acțiunii de inspecție fiscala;

(iii) Avizarea raportului de inspecție fiscala de catre șeful de serviciu coordonator;

(iv) Aprobarea raportului de inspecție fiscala de catre conducatorul coordonator al activitații de inspecție fiscala.

I. Analiza constatarilor fiscale împreuna cu șeful de serviciu coordonator

Pe parcursul efectuarii inspecției fiscale, echipa de inspecție fiscala trebuie sa comunice direct cu șeful de serviciu coordonator, pe care trebuie sa-l informeze periodic asupra modului de desfașurare a controlului, a constatarilor pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție verificata, precum si asupra particularitaților acțiunii de inspecție fiscala si încadrarea în termenele stabilite pentru efectuarea inspecției fiscale.

Analiza constatarilor efectuate de echipa de inspecție fiscala cu șeful de serviciu se va face pentru acele constatari care au implicații fiscale, fiind totodata stabilite si acțiunile ce trebuie efectuate pentru fundamentarea si finalizarea unor constatari, spre exemplu efectuarea de verificari încrucișate, obținerea de informații suplimentare etc.

II. Întocmirea raportului de inspecție fiscala și a dosarului acțiunii de inspecție fiscala

Rezultatele inspecției fiscale se vor consemna în raportul de inspecție fiscala, întocmit conform prevederilor din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr. 3710/2015 și Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr. 3772/2015. Raportul de inspecție fiscala se va întocmi indiferent daca se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale suplimentare, cu respectarea instrucțiunilor privind obiectivele minimale pentru fiecare capitol în parte.

Detaliem în continuare aspectele principale privind întocmirea și avizarea raportului de inspecție fiscala conform Proiectul de Ordin.

•€€€€€€€€ **Dreptul contribuabilului/platitorului de a fi informat pe parcursul desfașurarii inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscala**

Pe parcursul desfașurarii inspecției fiscale echipa de inspecție fiscala va informa contribuabilul/platitorul despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscala.

Conform Proiectului de Ordin, **dovada informarii**, poate fi reprezentata de, spre *exemplu: „e-mailul transmis, minuta, o semnatura pe un document, Nota explicativa data de contribuabil, adrese înaintate sau primite”* toate aceste documente urmând a fi arhivate la dosarul acțiunii de inspecție fiscala.

•€€€€€€€€ **Modificarea componenței echipei de inspecție fiscala**

În cazul în care pe parcursul efectuarii unei inspecții fiscale se considera necesara marirea sau micșorarea numarului de membrii ai echipei de inspecție fiscala sau este necesara înlocuirea unuia sau mai multor membrii ai echipei de inspecție fiscala, atunci constatarile vor fi înscrise de catre echipa de control care finalizeaza acțiunea de inspecție fiscala, indiferent de persoanele care au participat la efectuarea verificarilor.

Pentru persoanele nou incluse în echipa de inspecție fiscala se vor întocmi alte ordine de serviciu, care se vor înscrie în Registrul Unic de Control al contribuabilului verificat la aceeași poziție la care s-a înscris echipa de inspecție care a început acțiunea de inspecție fiscala. În schimb, persoanele care nu mai fac parte din echipa de inspecție la finalizarea acțiunii, vor fi nominalizate în raportul de inspecție fiscala ca participanți la efectuarea verificarilor, cu precizarea perioadei efective de control, dar nu vor fi înscrișii la pagina de semnaturi a raportului de inspecție fiscala si nici în decizia de impunere.

•€€€€€€€€ **Finalizarea inspecției fiscale**

Inspecția fiscala se încheie la data programata pentru discuția finala cu contribuabilul/platitorul sau data notificarii de catre

contribuabil/platitor ca renunța la acest drept.

În vederea organizarii discuției finale, echipa de inspecție fiscala va întocmi si comunica contribuabilului **formularul „Înștiințare pentru discuția finala”,** la care se anexeaza obligatoriu proiectul de raport de inspecție fiscala, însoțit de anexele aferente, acordându-i-se contribuabilului posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere.

III. Avizarea și aprobarea raportului de inspecție fiscala

Raportul de inspecție fiscala se avizeaza de catre șeful de serviciu coordonator al acțiunii de inspecție fiscala numai dupa redactarea sa în forma finala. Avizarea raportului de inspecție fiscala consta în verificarea corectitudinii încadrarii în prevederile legale a constatarilor din raportul de inspecție fiscal, precum si înscrierea numelui si prenumelui șefului de serviciu, data semnarii si semnatura acestuia.

Aprobarea raportului de inspecție fiscala se efectueaza de catre conducatorul activității de inspecție fiscala dupa avizarea sa de catre șeful de serviciu coordonator al acțiunii de inspecție fiscala. Procedura de aprobare consta în acordul dat asupra modului de încadrare în termenele propuse (durata inspecției fiscale), asupra modului de prezentare si susținere a constatarilor, a încadrarii în prevederile legale, semnarea si datarea acestuia.

Data aprobarii raportului de inspecție fiscala de catre conducatorul activității de inspecție fiscala reprezinta data finalizarii tuturor acțiunilor premergatoare emiterii actelor administrativ fiscale.

IV. Soluționarea divergențelor care apar între organele fiscale, pe parcursul inspecției

În cazul unor divergențe de opinii între membrii echipei de inspecție fiscala sau între echipa de inspecție fiscala si șeful de serviciu coordonator pe de o parte, și/sau conducatorul activității de inspecție fiscala, pe de alta parte, se va întocmi o Nota privind constatarile în divergența.

Soluția stabilita în urma medierii va fi preluata în raportul de inspecție fiscala, fiind obligatorie fata de echipa de inspecție fiscala si de șeful de serviciu în cazul în care medierea se realizeaza de catre conducatorul activității de inspecție fiscala, fiind întocmita o **Nota privind constatarile în divergența.**

Acest document, împreuna cu toate celelalte documentele întocmite de organele fiscale pe parcursul activității de inspecție fiscala vor fi arhivate la dosarul acțiunii de inspecție fiscala ce va putea fi consultat de catre contribuabil pe parcursul efectuarii inspecției fiscale, în scopul exercitarii dreptului la aparare.

→ Articolul a fost scris de **Crina Constantin**, avocat al firmei Artenie Secrieru & Partners