

Proiect de Ordin ANAF: Procedura de întocmire a raportului de inspecție fiscală, o încercare de organizare și disciplinare a etapei premergătoare încheierii actului administrativ fiscal



Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF) își propune să implementeze o procedură unică pentru întocmirea, avizarea și aprobarea raportului de inspecție fiscală, potrivit Proiectului de Ordin publicat pe site-ul ANAF. Inițiativa este laudabilă dacă va conduce la abordări, macar procedurale, unitare.

Suplimentar tentativei de unificare a practicii, se desprinde din conținutul Proiectului și o încercare de transparentizare a procedurii de întocmire a raportului de inspecție fiscală, dar și de reglementare a unor mecanisme de corecție a unor situații exasperant de des întâlnite în practică, a caror rezolvare era lăsată la aprecierea fiecărei echipe de inspecție fiscală în parte. Consecința....câte bordeie, atâtea obiceiuri!

De asemenea, procedura menționată reglementează și situațiile în care apar divergențe de opinie între organele fiscale în stabilirea corectă a stării de fapt fiscale la un contribuabil verificat, precum și modalitatea de soluționare a divergențelor prin consensul opiniilor între reprezentanții echipei de inspecție fiscală, șeful de serviciu și conducătorul activității de inspecție fiscală.

Atenție! Ce nu aduce acest Proiect de Ordin? Nu aduce modificări substanțiale naturii juridice a raportului de inspecție fiscală. Nici n-ar putea să o facă, față de regulile aplicabile forței juridice în sistemul ierarhiei actelor normative. Desigur că Proiectul de Ordin nu răstoarnă principiile esențiale ale Codului de Procedură Fiscală și nu redeschide dispute juridice, demult tranșate de Înalta Curte. Pe scurt, raportul de inspecție fiscală nu a fost act administrativ fiscal și nici nu a devenit între timp; procedura de contestare a acestuia nu a suferit nicio modificare.

Cum spuneam, Proiectul așază o procedură, fără a institui și sancțiuni pentru nerespectarea regulilor de întocmire, avizare și aprobare a raportului de inspecție fiscală de către organul de control. Ii revine contribuabilului obligația de a demonstra vătămarea suferită ca urmare a culpei organului fiscal pentru a solicita instanței de contencios constatarea unei cauze de nulitate care să lovească, prin ricoșeu, actul administrativ fiscal veritabil ce își trage rădăcinile din raportul de inspecție fiscală ce-i stă fundament, ca și act premergător.

Personal, dau votul meu dorinței de așezare a obligațiilor și de transparentizare a etapelor din cuprinsul inspecției, dar hai să îl vedem în vigoare și mai apoi și aplicat corespunzător. Momentan, conform informațiilor publice, numărul acțiunilor de control este în continuă creștere, iar regulile aplicabile sunt în continuare cele pe care le cunoaștem deja. Recomandăm acordarea de atenție sporită (și) aspectelor procedurale ce intervin pe tot parcursul inspecției fiscale. O procedură corectă poate înjumătăți nota de plată de la final.

Conform proiectului de ordin, procedura de întocmire a raportului de inspecție fiscală ar urma să se deruleze în 4 (patru) etape:

- (i) Analiza constatarilor fiscale împreună cu șeful de serviciu coordonator;

- (ii) Întocmirea raportului de inspecție fiscală și a dosarului acțiunii de inspecție fiscală;
- (iii) Avizarea raportului de inspecție fiscală de către șeful de serviciu coordonator;
- (iv) Aprobarea raportului de inspecție fiscală de către conducătorul coordonator al activității de inspecție fiscală.

I. Analiza constatarilor fiscale împreună cu șeful de serviciu coordonator

Pe parcursul efectuării inspecției fiscale, echipa de inspecție fiscală trebuie să comunice direct cu șeful de serviciu coordonator, pe care trebuie să-l informeze periodic asupra modului de desfășurare a controlului, a constatarilor pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, precum și asupra particularităților acțiunii de inspecție fiscală și încadrarea în termenele stabilite pentru efectuarea inspecției fiscale.

Analiza constatarilor efectuate de echipa de inspecție fiscală cu șeful de serviciu se va face pentru acele constatări care au implicații fiscale, fiind totodată stabilite și acțiunile ce trebuie efectuate pentru fundamentarea și finalizarea unor constatări, spre exemplu efectuarea de verificări încrucișate, obținerea de informații suplimentare etc.

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

Rezultatele inspecției fiscale se vor consemna în raportul de inspecție fiscală, întocmit conform prevederilor din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3710/2015 și Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3772/2015. Raportul de inspecție fiscală se va întocmi indiferent dacă 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 fiscală conform Proiectul de Ordin.

• Dreptul contribuabilului/platitorului de a fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală

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

Conform Proiectului de Ordin, **dovada informării**, poate fi reprezentată de, spre exemplu: „e-mailul transmis, minuta, o semnătură pe un document, Nota explicativă dată de contribuabil, adrese înaintate sau primite” toate aceste documente urmând a fi arhivate la dosarul acțiunii de inspecție fiscală.

• Modificarea componenței echipei de inspecție fiscală

În cazul în care pe parcursul efectuării unei inspecții fiscale se considera necesară mărirea sau micșorarea numărului de membri ai echipei de inspecție fiscală sau este necesară înlocuirea unuia sau mai multor membri ai echipei de inspecție fiscală, atunci constatările vor fi înscrise de către echipa de control care finalizează acțiunea de inspecție fiscală, indiferent de persoanele care au participat la efectuarea verificărilor.

Pentru persoanele nou incluse în echipa de inspecție fiscală 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 fiscală. În schimb, persoanele care nu mai fac parte din echipa de inspecție la finalizarea acțiunii, vor fi nominalizate în raportul de inspecție fiscală ca participanți la efectuarea verificărilor, cu precizarea perioadei efective de control, dar nu vor fi înscrși la pagina de semnături a raportului de inspecție fiscală și nici în decizia de impunere.

• Finalizarea inspecției fiscale

Inspecția fiscală se încheie la data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/platitorul sau data notificării de către

contribuabil/platitor ca renunța la acest drept.

În vederea organizării discuției finale, echipa de inspecție fiscală va întocmi și comunica contribuabilului **formularul „Înștiințare pentru discuția finală”**, la care se anexează obligatoriu proiectul de raport de inspecție fiscală, însoțit de anexele aferente, acordându-i-se contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere.

III. Avizarea și aprobarea raportului de inspecție fiscală

Raportul de inspecție fiscală se avizează de către șeful de serviciu coordonator al acțiunii de inspecție fiscală numai după redactarea sa în formă finală. Avizarea raportului de inspecție fiscală constă în verificarea corectitudinii încadrării în prevederile legale a constatarilor din raportul de inspecție fiscală, precum și înscrierea numelui și prenumelui șefului de serviciu, data semnării și semnatura acestuia.

Aprobarea raportului de inspecție fiscală se efectuează de către conducătorul activității de inspecție fiscală după avizarea sa de către șeful de serviciu coordonator al acțiunii de inspecție fiscală. Procedura de aprobare constă în acordul dat asupra modului de încadrare în termenele propuse (durata inspecției fiscale), asupra modului de prezentare și susținere a constatarilor, a încadrării în prevederile legale, semnarea și datarea acestuia.

Data aprobării raportului de inspecție fiscală de către conducătorul activității de inspecție fiscală reprezintă data finalizării tuturor acțiunilor premergătoare 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 fiscală sau între echipa de inspecție fiscală și șeful de serviciu coordonator pe de o parte, și/sau conducătorul activității de inspecție fiscală, pe de altă parte, se va întocmi o Notă privind constatările în divergență.

Soluția stabilită în urma medierii va fi preluată în raportul de inspecție fiscală, fiind obligatorie față de echipa de inspecție fiscală și de șeful de serviciu în cazul în care medierea se realizează de către conducătorul activității de inspecție fiscală, fiind întocmită o **Notă privind constatările în divergență**.

Acest document, împreună cu toate celelalte documente întocmite de organele fiscale pe parcursul activității de inspecție fiscală vor fi arhivate la dosarul acțiunii de inspecție fiscală ce va putea fi consultat de către contribuabil pe parcursul efectuării inspecției fiscale, în scopul exercitării dreptului la apărare.

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