

Andra Cașu, EY: Inspecția fiscală – de la teorie la practică

Inspecția fiscală este definită în Codul de procedură fiscală, iar această definiție este preluată și de ghidul online pus la dispoziție pe site-ul ANAF ca fiind o activitate care implică, printre altele, verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale ale contribuabilului/plătitorului, precum și respectarea prevederilor fiscale cât și contabile. Din punct de vedere practic, inspecția fiscală se finalizează, de cele mai multe ori, cu stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

Cu toate că există un cadru legislativ reglementat privind atât procedurile (inclusiv din punct de vedere documentar) pentru desfășurarea unei inspecții fiscale, cât și termenele până la care aceasta ar trebui să se desfășoare, în practică excepția a devenit regulă. Abaterile de la aceste proceduri și termene sunt extrem de frecvente, fiind dublate totodată de o lipsă de flexibilitate și deschidere în abordarea inspectorilor asupra diverselor problematici fiscale ridicate. Desigur că ne-am întâlnit deseori cu astfel de situații, de aceea credem că ar fi util să explicăm pe scurt prin ce „le dă de furcă” o inspecție fiscală contribuabililor.

Premisele și impactul inspecției fiscale

Unul dintre aspectele disputate privind inspecția fiscală apare chiar înaintea începerii efective a acesteia și – în mod paradoxal – nu este unul de natură fiscală. Este vorba de analiza de risc efectuată de către organul de inspecție fiscală competent. Pe scurt, în urma acestei analize fiecărui

contribuabil/plătitor îi este acordat un anumit nivel de risc care, în mod necesar, stă la baza procesului de selecție a contribuabililor care urmează a fi supuși efectiv unei inspecții.

Problema este, însă, că **nu există transparență și nici posibilitatea de contestare privind modul în care se stabilește un anumit nivel de risc pentru contribuabili/plătitori**. De ce spunem asta? Pentru că în conformitate cu Codul de procedură fiscală, contribuabilul „*nu poate face obiecții cu privire la procedura de selectare folosită*”. Soluția la această problemă este, însă, un contribuabil proactiv, care să încerce să elimine aspectele ce îi afectează gradul de risc fiscal și să nu-l mai crească în mod inadecvat.

Așadar, o primă lecție practică pentru contribuabili este să participe în calcularea corectă de către autorități a gradului lor de risc, solicitând autorităților să excludă din acest calcul aspectele incorecte.

Un alt aspect care dă naștere unor frustrări din partea contribuabililor/plătitorilor se referă la **modul de desfășurare și durata inspecțiilor**, a căror premisă declarată este de a se efectua în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a companiei și să utilizeze eficient timpul stabilit pentru efectuarea acesteia.

În practică, însă, **prelungirea acestora este, de multe ori, nejustificată sau justificată în mod neoficial** de către inspectorii. Argumentele pe care le aduc vizează volumul mare de lucru cu care au de-a face, lipsa de personal bugetar pentru a acoperi lista contribuabililor vizați și așa mai departe. Rezultă, prin urmare, suspendări/prelungiri frecvente ale inspecției, ajungându-se în unele cazuri extreme ca, la data raportului final emis de inspectorii, un an din perioada analizată să fie deja prescris, aspect care nu-i oprește însă pe inspectorii din analiza și stabilirea de obligații

suplimentare aferente. Acest lucru este contestat din perspectivă procedurală destul de frecvent în practică, cel puțin în cazul contribuabililor mari pentru care și diferențele stabilite suplimentar ajung să atingă sume foarte mari.

Cum se desfășoară inspecția fiscală – principalele problemele de natură fiscală ridicate în practică

Referitor la modul de desfășurare, este destul de bine știută **orientarea spre formă** a inspectorilor, **uneori în detrimentul substanței**. În practică, în ultimii ani s-a observat o îmbunătățire în ceea ce privește optica organului de control, dar această schimbare nu este una fortuită. Prevederile legislației fiscale naționale au suferit modificări și clarificări, în încercarea de a se alinia cu prevederile impuse de legislația fiscală europeană, dar și la cauzistica aferentă. Acest lucru a atras, în mod implicit, nevoia de „rafinare” a expertizei inspectorilor în felul în care judecă o speță fiscală dată. Cel mai bun exemplu în acest sens poate fi specializarea anumitor echipe de inspecție în aria prețurilor de transfer care, în prezent, este o arie de interes pentru multe societăți (de unde și nevoia înființării unor echipe de control specializate).

Totodată, în ultimii ani, se poate observa o anumită tendință din partea organelor de control privind ariile fiscale contestate în timpul inspecțiilor fiscale. Practic, **se pot identifica (și chiar intui) problemele de natură fiscală care pot deveni „hot topic”** în timpul unei inspecții, uitându-ne la modificările legislative care apar și la gradul de claritate al acestora. Pe scurt, cu cât paleta de interpretare a unui act normativ sau a unei prevederi legale este mai mare, crește și gradul de preferință al inspectorilor către subiectul respectiv.

Nu există în mod necesar o listă „fixă” a subiectelor problematice despre care putem spune că, indiferent de

categoria de contribuabil, va fi urmărită întocmai în eventualitatea unui control fiscal. Lista și materialitatea fiecărei arii de risc fiscal în parte diferă pentru fiecare contribuabil, în funcție de industria în care activează, precum și de volumul/frecvența tranzacțiilor de o anumită categorie realizate.

Cu toate acestea, există câteva arii de risc „cu greutate”, care se pot întâlni în procentaj destul de mare în practică:

- Cheltuielile cu serviciile și TVA deductibilă aferentă (cu o preferință pentru serviciile între societăți afiliate) – inspectorii cer, în general, un volum covârșitor de informații, pe hârtie, și de multe ori nu reușesc să cumuleze înțelegerea asupra prestării lor în scopul desfășurării de activități economice.
- Prețurile de transfer – atât dosarul prețurilor de transfer, cât și documentația aferentă serviciilor prestate între entități afiliate.
- Probleme în a realiza trasabilitatea între documentele justificative prezentate și desfășurarea de activități economice.
- Orientarea pe aspecte privind forma documentelor și nu atât de mult pe substanța economică a tranzacțiilor.

Ce am putea afirma cu destulă certitudine este că acolo unde există deja un control de fond anterior (și eventual) destul de recent pentru o anumită perioadă, aceleași arii de risc vor fi cel mai probabil reproduse și la inspecția fiscală următoare la același contribuabil. Posibila excepție aici ar fi pentru acele arii unde s-ar fi emis deja o decizie judecătorească favorabilă contribuabilului/plătitorului, o soluție fiscală individuală anticipată sau un acord de preț în avans obținut de contribuabil, de care următoarea echipă de inspecție trebuie să țină cont.

Odată finalizată inspecția fiscală, rezultatele acesteia pot fi contestate de contribuabil – inițial pe calea contestației

fiscale, etapă ce are loc în fața autorităților fiscale, și mai apoi în cadrul unui litigiu ce se desfășoară în două faze în fața instanțelor judecătorești.

Este important de știut că **declanșarea procedurii de contestare a rezultatelor inspecției fiscale nu înlătură și nu suspendă prin ea însăși obligația contribuabilului de a achita sumele stabilite suplimentar ori de a îndeplini măsurile dispuse de inspectorii**. Pentru a obține asemenea efecte, contribuabilul are la îndemână o serie de mecanisme, precum: furnizarea unei garanții organelor fiscale, obținerea unei eșalonări la plată, formularea unei acțiuni în instanță prin care să solicite suspendarea executării actului.

Suplimentar, în funcție de circumstanțele specifice cazului, contribuabilul poate utiliza și anumite proceduri internaționale precum „procedura acordului amiabil” pentru eliminarea dublei impuneri ce este prevăzută de Convenția privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (90/436/CEE).

Concluzii și recomandări

În urma experienței noastre practice extinse, putem afirma cu certitudine căo **comunicare bună între contribuabil/plătitor și organul de inspecție poate contribui la soluționarea unor dispute încă din faza muncii de teren a inspectorilor**. Astfel, contribuabilul are șansa de a prezenta în timp util explicații / documente pentru constatările preliminare ale inspectorilor.

Alte variante ce merită explorate (mai ales de către contribuabilii mari și/sau care au structuri complexe de implementat intra-group și nu numai) sunt cele privind **acordurile de preț în avans, respectiv soluțiile fiscale individuale anticipate** (despre care am menționat pe scurt într-un paragraf anterior). Aceste instrumente, din diverse motive, nu sunt încă accesate suficient de către contribuabili, deși acestea ar crește (într-o anumită măsură)

certitudinea în cazul unui control fiscal pentru perioada pentru care au fost emise.

Desigur că există și **posibilitatea clarificării anumitor aspecte prin formularea unei scrisori către Ministerul de Finanțe și/sau diverse structuri specializate** cu competența necesară pentru o anumită arie. Deși nu sunt opozabile, răspunsurile la astfel de scrisori pot cântări destul de mult pentru inspectori în elaborarea concluziilor acestora.

Sperăm ca precizările și recomandările noastre să fie utile contribuabililor români, pentru că practica fiscală a momentului arată că valul de controale ale autorităților va continua și în perioada următoare.

Autor: Andra Cașu, TAX Associate Partner, EY România

Despre EY România

EY este una dintre cele mai mari firme de servicii profesionale la nivel global, cu 250.000 de angajați în peste 700 de birouri din 150 de țări și venituri de 31,4 miliarde de USD în anul fiscal încheiat la 30 iunie 2017. Rețeaua noastră este cea mai integrată la nivel global iar resursele din cadrul acesteia ne ajută să le oferim clienților servicii prin care să beneficieze de oportunitățile din întreaga lume. În România, EY este liderul de pe piața serviciilor profesionale încă de la înființare, în anul 1992. Cei 800 de angajați din România și Republica Moldova furnizează servicii integrate de audit, asistență fiscală, asistență în tranzacții și servicii de asistență în afaceri către companii multinaționale și locale. Avem birouri în București, Cluj-Napoca, Timișoara, Iași și Chișinău. EY România s-a afiliat în 2014 singurei competiții de nivel mondial dedicată antreprenoriatului, EY Entrepreneur Of The Year. Câștigătorul ediției locale reprezintă România în finala mondială ce are loc în fiecare an în luna iunie la Monte Carlo. În finala mondială se acordă

titlul World Entrepreneur Of The Year. Pentru mai multe informații, vizitați pagina noastră de internet: www.ey.com.