



Verificarea situației fiscale personale

dr. Mirela Buliga

Senior Associate S.C.A. Leana & Asociatii

Preambul

Verificarea situației fiscale personale

Procedură introdusă prin OUG. nr. 117 din 23 decembrie 2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale.

Art.109¹-109⁴ din Codul de procedură fiscală

Art. 79¹: Deținirea și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată

“Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor sau cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.”

Evoluții:

2012- Strategia de conformare fiscală a Persoanelor Fizice cu Averi Mari pe baza managementului riscurilor (sursa www.anaf.ro)

2017 - Strategia Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2017 – 2020 (sursa www.anaf.ro)

Conform noii strategii de conformare adoptate, prin PFAM se înțelege **persoana fizică rezidentă română care deține o avere mai mare de 25 de milioane de euro, atât în România cât și în străinătate**, conform surselor de informații interne și externe disponibile ANAF.

La momentul adoptării strategiei (mai 2017), grupul Persoanelor Fizice cu Averi Mari constituit pe baza acestei definiții cuprindea **364 de persoane fizice**.

Rezultate

- Rapoartele de performanță ANAF **2011-2013** – conformare
- Raportul de performanță ANAF **2014** - 11 avize de verificare fiscală, 7 - în faza de finalizare, aflându-se în procedura de comunicare către persoanele fizice a constatărilor rezultate din verificări.
- Raportul de performanță ANAF **2015**
 - 349 de persoane fizice selectate
 - 11 avize de verificare emise în cursul perioadei 2014 - 2015 (10 cazuri verificările fiscale finalizate)
 - sume totale de 23,7 mil. lei reprezentând venituri a căror sursă nu a fost identificată
 - obligații fiscale de 6,2 mil. lei (încasată suma de 2,6 mil. lei)
- **2016** au fost încheiate 10 acțiuni de verificare fiscală prealabilă documentară, în 5 cazuri fiind dispusă începerea verificării situației fiscale personale.

Rezultate conformare

Anul de raportare	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Nr persoane care au declarat VDS	54	64	71	95	61	25
VDS declarate (nr. c)	200	183	159,8***	85,0	115,2	101,0

* Verificarea realizării din străinătate a VDS se declară anual până la data de 25 mai pentru anul anterior
 ** pe baza Listei Naționale UNODC/VI și declarații primite din partea autorităților din țările declarate în US de către IF-AM
 *** Căderea atribuții a VDS declarată ca fiind anul 2013, din cauza faptului că anul declarat pentru anul 2012 este 2013
 **** Din VDS total declarate respectiv 59,8 din anul de către IF-AM care în perioada 2012-2014 erau incluse în declarațiile de conformare
 ***** Pentru anul 2016 declarate pentru anul 2016 informațiile primite sunt diferite datorită faptului că în anul 2016 s-a realizat actualizarea datelor

Sediul materiei

- **Legea nr. 207/2015 privind C.pr.fisc. — art. 138-147**
- **Ordinul nr. nr. 3704 din 18 decembrie 2015 privind stabilirea elementelor de patrimoniu și de venituri ce trebuie declarate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale, precum și a modelului declarației**
- **Ordinul nr. 3733 din 22 decembrie 2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora.**

Scop:

- **identificarea veniturilor nedecarate**
 - **venituri din surse identificate și/sau**
 - **din surse neidentificate**
- **stabilirea impozitului pe venit suplimentar datorat de persoana fizică pentru perioada verificată.**

Etape

Etapa de selectare a persoanelor fizice ce pot fi supuse verificării – atributul exclusiv al organului fiscal

Etapa de verificare fiscală prealabilă documentară – se face de organul fiscal în biroul său și are la bază atât informațiile din dosarul fiscal al persoanei fizice (declarații fiscale, decizii de impunere, documente anexate declarațiilor fiscale), cât și informațiile care sunt la dispoziția organelor fiscale (declarațiile depuse de plătitorii de venit, conturile bancare deschise sau închise de persoana fizică)

Etapa verificării propriu-zise

➤ Raport de verificare

➤ Decizie de impunere

➤ Decizie de încetare a procedurii de verificare

Dreptul la comunicarea informațiilor privind verificarea fiscală prealabilă documentară

Procedura verificării situației fiscale personale presupune:

- stabilirea riscului de neconformare – art. 138 alin. (2) lit. a) C.pr.fisc.
- riscul de neconformare reprezintă "**diferența semnificativă între veniturile estimate în cadrul analizei de risc și veniturile declarate de persoana fizică și/sau de plătitori pentru aceeași perioadă impozabilă**".
- diferența este semnificativă atunci când "**între veniturile estimate în cadrul analizei de risc și veniturile declarate de persoana fizică și/sau de plătitori este o diferență mai mare de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 lei**" – art. 138 alin. (6) din C.pr.fisc.
- rezultatele verificării fiscale prelabile documentare se consemnează într-un raport de verificare fiscală prealabilă documentară.

Dacă organul fiscal constată o diferență semnificativă (...) acesta **continuă** verificarea prin comunicarea avizului de verificare

Ispas C-298/16 - principiul general al respectării dreptului la apărare trebuie interpretat în sensul că, în cadrul unor proceduri administrative, un particular trebuie să aibă posibilitatea să i se comunice, la cerere, informațiile și documentele care se găsesc în dosarul administrativ și care au fost luate în considerare de autoritatea publică la adoptarea deciziei sale, cu excepția cazului în care obiective de interes general justifică restrângerea accesului la respectivele informații și documente.

Concluziile Avocatului General

nu există dreptul de a vedea întregul dosar, ci mai degrabă dreptul de acces la informațiile sau la documentele esențiale care constituie temeiul deciziei administrative. În plus, în ceea ce privește elementul temporal care se traduce prin obiectul informațiilor, suntem de acord cu opinia Comisiei potrivit căreia trebuie să se distingă între faza de investigație, în cursul căreia sunt colectate informații, și faza contradictorie. Prin urmare, în măsura în care asemenea documente nu constituie temeiul unei decizii, considerăm că în dreptul Uniunii nu există obligația de acordare a accesului la toate documentele și informațiile colectate în timpul fazei de investigație, chiar dacă este posibil ca informațiile colectate în faza preliminară menționată să fi contribuit la adoptarea ajustării propuse.;

Perioada verificată

Art. 141 Avizul de verificare

Avizul de verificare prevăzut la art. 138 alin. (6) cuprinde: c) perioada ce urmează a fi supusă verificării.

Art. 140 alin. (1) "Perioada pentru care se determină starea de fapt fiscală a persoanei fizice verificate este **perioada impozabilă** definită de Codul fiscal".

Art. 791 din Legea nr. 571/2003 Definiția și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată

"Orice venituri constatate de organele fiscale, **în condițiile Codului de procedură fiscală a căror sursă nu a fost identificată** se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituite a veniturilor sau cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor,"

Art. 117 din Legea nr. 227/2015 "Orice venituri constatate de organele fiscale, **în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată** se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.

Possibilitatea de contestare a perioadei verificate?

Obligația persoanei fizice de a prezenta documente justificative sau clarificări relevante

Art. 138 alin. (7) din C.pr.fisc.

“În situația în care organul fiscal constată diferențe semnificative (...) acesta 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”

Art. 138 alin. (8) din C.pr.fisc.

Persoana supusă verificării **are obligația** de a depune o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal central. În situația în care solicitarea are loc odată cu comunicarea avizului de verificare, **declarația se depune în termenul prevăzut la alin. (7)**. În acest caz, solicitarea se anexează la avizul de verificare. În situația în care solicitarea are loc pe perioada verificării, **declarația se depune în termen de 15 zile de la data comunicării solicitării**.

Art. 138 alin. (14) din C.pr.fisc. 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 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.

Art. 138 alin. (17) din C.pr.fisc. - Persoana fizică verificată **trebuie informată** pe parcursul desfășurării verificării situației fiscale personale asupra constatărilor rezultate din verificare.

Sanctiunea nedepunerii declarației de patrimoniu

Legea nr. 270/2017 a prevenirii

Declarația de patrimoniu

▶ Art. 138 alin. (8) din C.pr.fisc.

Elementele de patrimoniu și de **venituri** ce trebuie declarate de persoana fizică supusă verificării, precum și modelul declarației se stabilesc prin ordin al președintelui ANAF.

Ordinul nr. 3704/2015

Elementele de patrimoniu care se declară de persoana fizică supusă verificării fiscale personale sunt următoarele:

- a) Bunuri imobile
 - b) Bunuri mobile
 - c) Active financiare
 - d) Alte bunuri, titluri și/sau dețineri a căror valoare individuală depășește 10.000 lei
 - e) Polite de asigurare, cu excepția asigurărilor de răspundere civilă
- ¶ **Cheltuieli**

f.1) cheltuieli personale

f.2) cheltuieli cu persoanele aflate în întreținere

Dreptul vs. Obligația de colaborare

Art. 143 Dreptul de colaborare al persoanei fizice verificate

Persoana fizică verificată are **dreptul să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale**, în condițiile legii. Aceasta are dreptul să dea informații, să prezinte înscrisuri relevante pentru verificarea fiscală, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

Art. 10 - Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul/Plătitorul **este obligat să coopereze** cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

Art. 58 – Obligația de a furniza informații

(1) Contribuabilul/Plătitorul sau altă persoană împuternicită de acesta **are obligația** de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale.

Jurisprudența


Sentința Civilă nr. 66/2015 a Curții de Apel Cluj

“Curtea, față de susținerile părții reclamante, referitoare la lipsa de incidență a textelor legale reținute de către părâtă, constată că aceste nu au fost încă verificate în condiții de contradictorialitate.

Starea de fapt, ce va fi conturată și analizată cu prilejul soluționării fondului cauzei, invocată la acest moment procesual de către reclamant, referitoare la determinarea incorectă a venitului impozabil, nedeclarat, nu a fost analizată încă, în condiții procedurale de către o instanță de judecată.

Mai mult, se invocă de către reclamant argumente de fapt referitoare la modul de procurare a resurselor financiare, care, dacă sunt dovedite, ar putea crea o anumită realitate, din perspectiva obligațiilor stabilite prin decizia de impunere în cauză.

În același timp se constată că se invocă, **cu o anumită relevanță și nesocotirea normelor dreptului european, cu referire la Cauza Bara și alții (C-201/14) a CJUE**, aspecte ce se impun a fi verificate din perspectiva art. 148 al. 2 din Constituție, fiind determinante asupra modului de dovedire a obligațiilor fiscale stabilite în sarcina reclamantului”



Leana & Asociatii
Attorneys & Counselors

Vă mulțumesc!