

INSTRUCȚIUNI

privind întocmirea Raportului de inspecție fiscală la persoane fizice

Raportul de inspecție fiscală se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea constatărilor cu privire la stabilirea situației de fapt fiscale și a consecințelor fiscale, indiferent dacă se modifică sau nu baza de impozitare și /sau se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale principale în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale efectuată la contribuabili/plătitori persoane fizice.

În realizarea inspecției fiscale se au în vedere următoarele:

1. raportul se va utiliza numai în cazul efectuării unei inspecții fiscale la contribuabili/plătitori persoane fizice care realizează venituri, individual sau într-o formă de asocieră, din surse corespunzătoare categoriilor de venituri supuse impozitului pe venit, prevăzute de Codul fiscal.

2. pentru impozitul pe venit, perioada de verificare va fi întotdeauna un an fiscal;

3. în cazul în care contribuabilul și-a încetat activitatea, perioada verificată va fi până la data încetării activității;

4. diferențele de impozit pe venitul net anual stabilit de inspecția fiscală nu vor modifica obligațiile privind plățile anticipate, stabilite de organele competente, pentru anul următor celui care a fost supus verificării.

CAPITOLUL I

Date despre inspecția fiscală la persoane fizice

1. Organele de inspecție fiscală

Se înscriu organele de inspecție fiscală care efectuează verificarea și care întocmesc raportul de inspecție fiscală, precizându-se, pentru fiecare, numele și prenumele, funcția, unitatea fiscală din care face parte, numărul legitimației de inspecție fiscală, numărul și data ordinului de serviciu, precum și perioada în care au participat la efectuarea inspecției fiscale, dacă aceasta diferă de perioada de desfășurare efectivă a inspecției fiscale.

2. Delegare de competență

Se menționează dacă inspecția fiscală se efectuează în baza unei delegări de competență pentru verificarea impozitului pe venit și se înscrie numărul, data și organul emitent al acesteia.

În cazul în care plătitorul impozitului pe venit este în administrarea altui organ fiscal decât cel care administrează obligațiile la bugetul general consolidat aferente sediului activității sau locului de desfășurare efectivă a activității principale, organele de inspecție fiscală vor solicita delegare de competență pentru verificarea impozitului pe venit.

3. Temeiul juridic al inspecției fiscale

Se înscrie baza legală, titlul, capitol, articol, alineat din actul normativ care reglementează inspecția fiscală.

4. Avizul de inspecție fiscală

Se înscrie numărul și data avizului de inspecție fiscală, precum și data comunicării.

În cazul în care, în timpul unei inspecții fiscale, este necesară extinderea verificărilor și asupra altor obligații fiscale sau pe perioade diferite de cele prevăzute în avizul inițial, se înregistrează și numărul și data noului aviz de inspecție fiscală.

În cazul în care inspecția fiscală nu poate fi începută la data prevăzută în avizul de inspecție fiscală, se fac mențiuni asupra motivelor care au determinat modificarea datei de începere a inspecției fiscale.

5. Amânarea începerii inspecției fiscale

Se consemnează dacă data începerii inspecției fiscale a fost amânată, respectiv dacă amânarea a fost aprobată sau respinsă prin decizie emisă de conducătorul structurii de inspecție fiscală. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, se menționează și data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.

6. Obligațiile fiscale și perioadele care fac obiectul inspecției fiscale

Se precizează tipurile de impozite/taxe/contribuții care se verifică. În cazul în care verificarea se face pentru o perioadă diferită de cea din avizul de inspecție fiscală inițial, se înregistrează perioada verificată efectiv, cu precizarea motivului care a condus la modificarea perioadei supuse inspecției fiscale, perioadă înscrisă într-un nou aviz de inspecție fiscală.

6.1. Deconturi de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare verificate

În cazul verificării deconturilor de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare se înregistrează perioada verificată efectiv, cu precizarea motivului care a condus la modificarea perioadei supuse inspecției fiscale, numărul și data DNOR, suma solicitată, precum și modul de soluționare a DNOR, respectiv cu inspecție fiscală anticipată sau ulterioară.

7. Începerea inspecției fiscale

Se înregistrează data începerii inspecției fiscale care este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înregistrează într-un proces-verbal.

8. Perioada desfășurării inspecției fiscale

Se înregistrează perioada dintre data începerii inspecției fiscale și data finalizării inspecției fiscale.

9. Locul desfășurării inspecției fiscale

Se înregistrează locul unde se desfășoară efectiv inspecția fiscală, care poate fi domiciliul fiscal, sediul social, sediul secundar sau alte spații de lucru ale contribuabilului/plătitorului, sediul organului fiscal sau orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

10. Perioadele de suspendare

În cazul în care inspecția fiscală a fost suspendată, se înregistrează numărul și data deciziei de suspendare, perioadele de suspendare, precum și motivele și baza legală a suspendării.

11. Modul de ducere la îndeplinire a dispozițiilor stabilite prin ultimul act de control

Se fac mențiuni cu privire la numărul/data ultimului act de control întocmit de organele de inspecție fiscală, precum și dacă au fost duse la îndeplinire măsurile dispuse anterior, cum ar

fi măsurile cuprinse în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, raport de inspecție fiscală, proces verbal etc.

12. Metode de control utilizate

Se înscriu metoda sau metodele de control utilizate în cadrul unei acțiuni de inspecție fiscală, respectiv:

- a) verificarea prin sondaj;
- b) verificarea exhaustivă;
- c) controlul electronic.

CAPITOLUL II

Date despre contribuabilul /plătitorul supus inspecției fiscale

1. Nume și prenume și /sau denumirea contribuabilului

Numele și prenumele se completează cu numele, inițiala tatălui și prenumele persoanei fizice verificate din punctul de vedere al veniturilor proprii în baza cărora se calculează impozitul pe venit.

La denumire se completează denumirea completă a contribuabilului/plătitorului de unde provine sursa de venit, se completează dacă este cazul.

Se completează, după caz, numărul de înregistrare la oficiul registrului comerțului.

2. Codul de identificare fiscală

Se înscrie codul de identificare fiscală, astfel:

- a). pentru impozitul datorat pentru veniturile proprii:
 - codul numeric personal pentru persoanele fizice, atribuit potrivit legii speciale;
 - numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal competent pentru persoanele fizice care nu dețin cod numeric personal;
- b). pentru activitatea economică desfășurată:
 - codul de înregistrare fiscală pentru comercianți, inclusiv pentru sucursalele comercianților care au sediul principal al comerțului în străinătate și pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere.

3. Date privind domiciliul fiscal al persoanei fizice

Se înscrie adresa (localitatea, strada, etajul, apartamentul, codul poștal, județul/sectorul).

În cazul asocierilor sau societăților civile, se înscriu datele de identificare pentru fiecare persoană fizică asociată, precum și cota de distribuire a venitului net/pierderii:

- numele, inițiala tatălui și prenumele;
- codul numeric personal sau numărul de identificare fiscală;
- adresa (localitatea, strada, etajul, apartamentul, codul poștal, județul/sectorul);
- cota de distribuire.

De asemenea, se precizează persoana desemnată prin contractul de asociere ca responsabil al asociației și care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor acesteia.

4. Date privind sediul activității sau locul de desfășurare efectivă a activității principale

Se completează cu toate informațiile care definesc complet sediul activității sau locul de desfășurare a activității economice autorizate sau a profesiei libere exercitate, dacă e cazul, încriindu-se localitatea, strada, etajul, apartamentul, codul poștal, județul (sectorul).

4.1. Cod CAEN

Se completează codul CAEN al activității principale efectiv desfășurate.

4.2. Forma de exercitare a profesiei

Se menționează forma de exercitare a profesiei, respectiv individual sau asociere

5. Date de identificare ale persoanei (persoanelor) fizice pentru impozitul datorat pentru veniturile proprii

Se completează datele de identificare ale fiecărei persoane fizice pentru impozitul datorat pentru veniturile proprii, menționându-se numărul de asociați în perioada verificată

6. Date privind cota de distribuție a venitului net/pierderii

Se înscriu următoarele date: numărul și data contractului de asociere, anul fiscal, perioada contractului, precum și cota de distribuție a venitului net/pierderii pentru fiecare asociat (pentru fiecare asociat se completează numele și prenumele, precum și codul de identificare fiscală, respectiv numărul de înregistrare fiscală, după caz).

7. Date privind înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată

Se înscrie data de la care contribuabilul/plătitorul este înregistrat în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, precum și modalitatea de înregistrare ca plătitor, respectiv prin opțiune, depășirea plafonului, din oficiu.

8. Lista conturilor bancare

Se verifică corectitudinea listei conturilor bancare, precum și concordanța cu conturile comunicate de unitățile bancare organelor fiscale competente.

9. Evidența documentelor / formularelor utilizate

Se menționează despre modul de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, despre regimul intern de numerotare a formularelor financiar-contabile, cu menționarea existenței seriei și plăjei de numere aprobată de conducerea contribuabilului/ plătitorului și data începerii utilizării acestora, precum și evidența documentelor cu regim special, dacă este cazul.

10. Persoana care asigură administrarea activității contribuabilului /plătitorului

Se prezintă datele de identificare ale persoanei /persoanelor care asigură /au asigurat administrarea activității contribuabilului /plătitorului verificat, atât pe perioada supusă inspecției fiscale, cât și pe durata de desfășurare a acesteia.

11. Persoana care răspunde de conducerea contabilității

Se prezintă datele de identificare ale persoanei care răspunde de conducerea contabilității, atât pe perioada supusă inspecției fiscale, cât și pe durata de desfășurare a acesteia.

12. Persoana desemnată să reprezinte contribuabilul /plătitorul pe durata inspecției fiscale

Se prezintă datele de identificare ale persoanei desemnate să reprezinte contribuabilul /plătitorul pe durata inspecției fiscale, funcția/calitatea acesteia, precum și numărul și data documentului prin care aceasta a fost desemnată / mandatată, după caz.

CAPITOLUL III

Constatări privind obligațiile fiscale principale (cu excepția impozitului pe venit)

În acest capitol se înscriu constatările pentru fiecare obligație fiscală principală care a făcut obiectul inspecției fiscale.

Obligațiile fiscale principale care fac obiectul inspecției fiscale sunt cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală.

1. Informații despre obligația fiscală verificată

Se menționează următoarele:

- denumirea obligației fiscale ce a făcut obiectul verificării;
- perioada supusă inspecției fiscale;
- prezentarea metodei de control utilizate. În cazul verificării prin sondaj și controlului electronic, selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de organul de inspecție fiscală în funcție de natura activității contribuabilului/plătitorului.

- facilitățile fiscale de care a beneficiat contribuabilul/plătitorul în perioada supusă inspecției fiscale și modul de respectare a acestora. Se va face referire la facilitățile fiscale numai dacă au legătură cu modul de stabilire a impozitelor, taxelor și contribuțiilor supuse verificării și consecințele lor fiscale.

2. Obiective avute în vedere

În acțiunea de inspecție fiscală la persoane fizice se au în vedere următoarele obiective principale:

- verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, a concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;
- verificarea corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazei de impozitare și respectiv a obligațiilor fiscale aferente de către contribuabil/plătitor;
- verificarea respectării prevederilor legislației fiscale și contabile;
- analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;
- verificarea existenței contractelor și modul lor de derulare, în vederea determinării tuturor operațiunilor impozabile realizate de contribuabil/plătitor care sunt semnificative și relevante pentru stabilirea bazei de impozitare;
- verificarea înregistrării tuturor elementelor de natura veniturilor sau asimilate acestora, aferente activității desfășurate;
- verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;
- verificarea modului de înregistrare a elementelor de natura cheltuielilor sau asimilate acestora, efectuate în scopul desfășurării activității economice, precum și a tratamentului fiscal al operațiunilor/tranzacțiilor care au generat astfel de cheltuieli;
- verificarea corectitudinii tratamentului fiscal aplicat operațiunilor/tranzacțiilor pentru sumele utilizate cu drept de deducere din impozitele, taxele sau contribuțiile datorate;
- verificarea criteriilor pentru încadrarea activității desfășurate de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri drept activitate independentă;
- verificarea respectării normelor specifice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, a regimului intern de numerotare a formularelor financiar-contabile, cu menționarea existenței seriei și plajei de numere aprobată de conducerea contribuabilului/

plătitorului și data începerii utilizării acestora, precum și evidența documentelor cu regim special (marcajele cu regim special, respectiv timbre și banderole), dacă este cazul.

- verificarea altor aspecte relevante pentru impozitare, dacă prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale și contabile.

3. Baza de impozitare

3.1. Determinarea bazei de impozitare

a). În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impozitare, se menționează:

- motivul de fapt care a determinat modificarea bazei de impozitare, prezentându-se modul în care contribuabilul/plătitorul verificat a efectuat și evidențiat o operațiune (tranzacție), modul de respectare a legislației fiscale și contabile referitor la aceasta, în vederea stabilirii bazelor de impozitare potrivit situațiilor de fapt aferente, precum și consecințele fiscale (influențele) asupra obligației fiscale verificate.

- temeiul de drept unde se înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, paragrafului, punctului, literei, alineatului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat.

Pentru fundamentarea constatărilor, vor fi avute în vedere următoarele:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului/plătitorului care au influențat baza de impozitare;

- punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului/plătitorului

- consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de fapt și temeiul de drept pentru modificarea bazei de impozitare;

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe ale bazei de impozitare, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției aferente, după caz. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului/plătitorului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile, în vederea sancționării potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile, atunci când este cazul.

Se menționează situațiile care au generat aplicarea de sancțiuni contravenționale, cu indicarea numărului și datei procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor.

b). În cazul în care baza de impozitare nu se modifică, se va menționa acest lucru. În această situație se prezintă perioadele și documentele efectiv verificate, care au stat la baza concluziei că obligația fiscală este corect determinată.

c). În cazul în care se impune modificarea bazelor de impozitare când se constată diferențe ale elementelor acestora, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale se va preciza motivul de fapt și temeiul de drept.

d) În cazul în care, în inspecția fiscală, sunt incluse pentru verificare perioade în care au fost soluționate deconturi cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu control ulterior, se înscriu informații distincte pentru fiecare decont, în ordine cronologică, în funcție de constatările efectuate, respectiv de natura modificării / nemodificării bazei de impozitare, după caz.

3.2. Exercițarea dreptului de apreciere

În situația în care, pentru obligația fiscală supusă verificării, se constată diferențe între starea de fapt fiscală reală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, se vor consemna constatările în conformitate cu situația de fapt fiscală reală și cu legislația fiscală și se vor menționa în scris motivele pentru care organele de inspecție fiscală nu iau în considerare opinia prealabilă/soluția din actul administrativ emis.

3.3. Penalitatea de nedeclarare:

Despre aplicarea penalității de nedeclarare sau, după caz, despre neaplicarea acesteia, se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală, pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale, evidențiindu-se situațiile în care penalitatea se aplică numai pentru o anumită componentă a obligației fiscale principale. Se întocmește o situație care cuprinde date referitoare la obligația fiscală principală defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată și termenele scadente, în vederea calculării penalității de nedeclarare de către organul fiscal competent.

3.4. Termene scadente:

Pentru fiecare obligație fiscală la care s-au constatat diferențe suplimentare de către organele de inspecție fiscală, se anexează o situație privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite suplimentar de inspecția fiscală, care cuprinde obligațiile fiscale principale datorate pe întreaga perioadă verificată, defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată, după caz și termenele scadente aferente acestora, stabilite conform prevederilor legale, în vederea calculării de obligații fiscale accesorii ulterior emiterii deciziei privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice.

Situația cuprinde și diferențele de obligații fiscale datorate la anumite termene de plată, inclusiv în cazurile în care la finalizarea inspecției fiscale organele fiscale nu stabilesc obligații fiscale principale suplimentare pentru perioada verificată.

4. Soluționarea deconturilor de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare cu control anticipat

În cazul în care, în cadrul aceleiași inspecții fiscale, se soluționează mai multe deconturi cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu inspecție fiscală anticipată, se înscriu constatări separate pentru fiecare decont pentru care s-a solicitat rambursarea de taxă pe valoarea adăugată, în ordine cronologică. Perioada verificată, pentru fiecare decont este stabilită astfel:

- prima perioadă verificată cuprinde intervalul de timp de la începutul perioadei anterioare neverificate (cu condiția încadrării în termenul legal de prescripție) până la data de sfârșit a perioadei impozabile aferente primului decont cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare;

- următoarea perioadă verificată începe de la data de sfârșit a perioadei impozabile a ultimului decont verificat până la sfârșitul perioadei impozabile aferente următorului decont ce urmează a se verifica.

În același mod se va continua pentru verificarea perioadelor de impozitare aferente deconturilor de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, depuse și încadrate pentru a fi soluționate cu inspecție fiscală anticipată.

Soluționarea fiecărui decont de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare se va finaliza astfel:

- în cazul în care nu se constată modificări ale bazei de impozitare, în baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală, se va emite formularul “Decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale”, care, împreună cu un exemplar al raportului de inspecție fiscală, se va transmite, după avizare și aprobare, compartimentului de specialitate pentru emiterea deciziei de rambursare;

- în cazul în care se constată modificări ale bazei de impunere, în baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală, se va emite formularul “Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice” care în acest caz are și rol de decizie de rambursare.

În cazul în care, în cadrul aceleiași inspecții fiscale, se soluționează mai multe deconturi cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu inspecție fiscală anticipată, se emite formularul “Decizie privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale” numai pentru decontul/deconturile pentru care organele de inspecție fiscală constată nemodificarea bazei de impozitare și respectiv nu au fost stabilite obligații fiscale principale (taxa pe valoarea adăugată).

5. Decizia de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale

Se menționează situațiile în care, pe perioada desfășurării inspecției fiscale, contribuabilul/ plătitorul a fost informat cu privire la finalizarea verificării unei perioade fiscale și a unui tip de obligație fiscală și au fost stabilite obligații fiscale principale suplimentare. În astfel de cazuri și numai ca urmare a solicitării scrise a contribuabilului/plătitorului, organul de inspecție fiscală emite decizia de impunere provizorie pentru obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar, în scopul plății acestora înainte de finalizarea în integralitate a inspecției fiscale.

În acest sens se menționează numărul și data solicitării contribuabilului/ plătitorului.

Decizia de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale va conține denumirea obligației fiscale principale, perioada impozabilă, precum și suma obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, la Decizia de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale se anexează o situație privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale provizorii stabilite suplimentar de inspecția fiscală, în care sunt stabilite, pentru fiecare obligație fiscală principală, în baza prevederilor legale, componenta debitelor suplimentare și termenele scadente aferente acestora, prevăzute de Codul fiscal sau alte legi care le reglementează.

CAPITOLUL IV

Constatări privind impozitul pe venit

1. Informații despre impozitul pe venit verificat

Se menționează următoarele:

- denumirea obligației fiscale ce a făcut obiectul verificării;
- perioada supusă inspecției fiscale, în cazul impozitului pe venit, va fi întotdeauna un an fiscal încheiat, indiferent dacă s-a emis decizia de impunere anuală, sau până la data încetării activității;
- prezentarea metodei de control utilizate. În cazul verificării prin sondaj și controlului

electronic, selectarea documentelor și a operațiunilor semnificative se apreciază de organul de inspecție fiscală în funcție de natura activității contribuabilului/plătitorului.

- facilitățile fiscale de care a beneficiat contribuabilul/plătitorul în perioada supusă inspecției fiscale și modul de respectare a acestora. Se va face referire la facilitățile fiscale numai dacă au legătură cu modul de stabilire a impozitului pe venit supus verificării și consecințele lor fiscale.

2. Obiective avute în vedere

În acțiunea de inspecție fiscală la persoane fizice privind impozitul pe venit, constatările fiscale se prezintă pe fiecare an fiscal, avându-se în vedere obiectivele principale menționate la Capitolul III pct. 2. De asemenea se fac referiri și la:

- verificarea evoluției patrimoniului afacerii și modului de evidențiere în cheltuieli și, respectiv, în venituri a oricăror intrări sau ieșiri de bunuri; orice intrare sau ieșire din Registrul inventar va fi verificată în corelație cu înregistrarea pe cheltuială sau venit, în funcție de prevederile în vigoare pentru fiecare an supus verificării;

- verificarea veniturilor din surse corespunzătoare categoriilor de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit Codului fiscal.

3. Baza de impozitare a impozitului pe venit

3.1. Determinarea bazei de impozitare a impozitului pe venit

a). În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impozitare a impozitului pe venit, se menționează:

- motivul de fapt care a determinat modificarea bazei de impozitare a impozitului pe venit, prezentându-se modul în care contribuabilul/plătitorul verificat a efectuat și evidențiat o operațiune (tranzacție), modul de respectare a legislației fiscale și contabile referitor la aceasta, în vederea stabilirii bazelor de impozitare potrivit situațiilor de fapt aferente, precum și consecințele fiscale (influențele) asupra obligației fiscale verificate.

- temeiul de drept unde se înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, paragrafului, punctului, literei, alineatului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat.

Se menționează situațiile care au generat aplicarea de sancțiuni contravenționale, cu indicarea numărului și datei procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor.

Pentru fiecare an verificat, se completează câte un tabel dacă au fost stabilite de organul de inspecție fiscală diferențe suplimentare de impozit pe venit. În situația în care a fost emisă decizia de impunere de către organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, aceste diferențe se vor stabili față de impozitul pe venit stabilit de organul fiscal competent înscris în această decizie.

În situațiile prevăzute de lege, în care anterior efectuării inspecției fiscale, organul fiscal competent nu a emis o decizie de impunere, impozitul pe venit stabilit de organul de inspecție fiscală reprezintă diferențe de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar.

Pentru fundamentarea constatărilor, vor fi avute în vedere următoarele:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului/plătitorului care au influențat baza de impozitare;

- punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului/plătitorului

- consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de fapt și temeiul de drept pentru modificarea bazei de impozitare;

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe ale bazei de

impozitare, precum și calculul venitului net anual impozabil și stabilirea diferențelor, după caz. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului/ plătitorului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

-- în cazul asocierilor fără personalitate juridică, constituite între persoane fizice care desfășoară activități independente, venitul net anual impozabil stabilit suplimentar de inspecția fiscală se stabilește la nivelul asocierii și se va repartiza pe fiecare asociat, conform cotei procentuale de distribuire;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile, în vederea sancționării potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile, atunci când este cazul.

b). Diferența de impozit pe venit datorat pentru veniturile proprii:

După repartizarea venitului anual impozabil stabilit suplimentar pe fiecare membru al asocierii se va calcula impozitul pe venit pe fiecare plătitor și pe fiecare an fiscal verificat, avându-se în vedere și valorile următoarelor date:

- venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului;

- diferența de venit net anual stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală;

- venitul net anual impozabil recalculat de organele de inspecție fiscală;

- impozitul pe venitul net anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului;

- impozitul pe venitul net anual impozabil stabilit de organele de inspecție fiscală;

- diferența de impozit pe venitul net anual stabilit în plus sau în minus, după caz;

c). În cazul în care baza de impozitare nu se modifică, se va menționa acest lucru. În această situație se prezintă perioadele și documentele efectiv verificate, care au stat la baza concluziei că obligația fiscală este corect determinată.

d). În cazul în care se impune modificarea bazelor de impozitare când se constată diferențe ale elementelor acestora, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale se va preciza motivul de fapt și temeiul de drept.

Mențiunile privind exercitarea dreptului de apreciere, penalitatea de nedeclarare, termene scadente se aplică corespunzător prevederilor de la Capitolul III, pct. 3.2, 3.3,3.4.

De asemenea, se fac precizări privind întocmirea Deciziei de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale, dacă este cazul, conform prevederilor de la Capitolul III, pct. 5.

CAPITOLUL V

Alte constatări

În acest capitol se fac mențiuni cu privire la alte obiective care intră în competența de verificare a organelor de inspecție fiscală, cu precizarea actului normativ incident în cauză, a deficiențelor constatate și a sancțiunilor aplicate. În acest sens, într-o anexă la raportul de inspecție fiscală se prezintă toate obiectivele verificării.

1. Organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă

Sunt prezentate constatările efectuate de organele de inspecție fiscală referitoare la organizarea evidenței contabile în partidă simplă, organizarea compartimentului de contabilitate, după caz, urmărindu-se în principal respectarea prevederilor legale în vigoare pentru perioada verificată.

2. Utilizarea și ținerea registrelor contabile și fiscale

Se consemnează constatările referitoare la respectarea prevederilor legale privind modul de întocmire, utilizare și păstrare a registrelor de contabilitate obligatorii (Registrul-jurnal, Registrul-inventar), a registrelor fiscale (Registrul de evidență fiscală), a altor registre, în funcție de specificul activității desfășurate, precum și a celorlalte documente financiar-contabile.

3. Efectuarea inventarierii

Se menționează dacă au fost respectate prevederile legale privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și modul de valorificare a rezultatelor inventarierii.

4. Utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale

Se menționează dacă sunt respectate prevederile legale privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, dacă este cazul.

5. Obținerea autorizațiilor speciale pentru desfășurarea activității

Se menționează dacă contribuabilul/plătitorul deține autorizații speciale, respectarea regimului autorizărilor, antrepozit fiscal, utilizator final, jocuri de noroc, licențe etc.

6. Alte aspecte

Se menționează alte aspecte / deficiențe constatate de organele de inspecție fiscală, după caz.

CAPITOLUL VI

Discuția finală cu contribuabilul /plătitorul

1. Sinteza punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului

Se consemnează, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului /plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, precum și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

Se fac mențiuni referitoare la formularea și comunicarea de către contribuabil/plătitor, în termenul legal/convenit a punctului de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală sau, după caz, referitoare la notificarea prin care contribuabilul/plătitorul a înștiințat organele de inspecție fiscală asupra faptului că a renunțat la discuția finală.

De asemenea, se prezintă o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului /plătitorului cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, pentru fiecare impozit, taxă, contribuție pentru care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare.

Punctul de vedere al contribuabilului /plătitorul va fi anexat la raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului

Se prezintă rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului /plătitorului, atât în cazul în care acesta a fost prezentat în cadrul discuției finale, cât și în cazul în care acesta a fost depus ulterior, în termenul legal. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul/plătitorul a prezentat punctul său de vedere.

CAPITOLUL VII

Sinteza constatărilor inspecției fiscale

1. Obligațiile fiscale stabilite suplimentar (exclusiv impozit pe venit)

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție, cu excepția impozitului pe venit, la care s-au calculat diferențe în sarcina contribuabilului /plătitorului se prezintă următoarele informații:

Nr. crt.	Denumire obligație fiscală principală verificată *)	Perioada verificată		Baza impozabilă stabilită suplimentar (+/-) **) - lei -	Impozit, taxă, contribuție stabilit(ă) suplimentar (+/-) - lei -
		De la data	Până la data		
0	1	2	3	4	5
1	Obligație fiscală principală TOTAL				
2	Obligație fiscală principală preluată din Decizie de impunere provizorie nr. /data	x	x		
3	Obligații fiscale principale de regularizat (rd 1-rd.2)	x	x		

*) Se completează pentru fiecare obligație fiscală principală pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit modificarea bazei de impozitare.

**) Se completează cu suma totală a bazei impozabile stabilită suplimentar de inspecția fiscală și calculată în anexele la Raportul de inspecție fiscală, pentru fiecare obligație fiscală în parte.

De asemenea, se realizează o sinteză a sancțiunilor aplicate, precum și a măsurilor dispuse în cadrul acțiunii de inspecție fiscală.

2. Impozitul pe venit stabilit suplimentar

În cazul impozitului pe venit, se va completa, în următorul tabel, câte un rând pentru fiecare persoană verificată, cu următoarele informații:

Nr. Cr. t.	Impozit pe venit	Nume și prenu me	Periada verificată	Venit net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală	Diferența de venit net anual stabilită supliment ar de organele de inspecție fiscală	Venit net anual impozabil recalculat/ stabilit de organele de inspecție fiscală	Impozit pe venitul net anual impozabil stabilit:		Diferența de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală	
							prin decizia de impunere anuală	de organele de inspecție fiscală	În plus	În minus
0	1			2	3	4	5	6	7	8
1	Impozit pe venit TOTAL									
2	Impozit pe venit din Decizia impunere provizorie nr./data			x			x			
3	Impozitul pe venit de regularizat (rd 1-rd.2)*			x			x			

Raportul de inspecție fiscală se întocmește și se semnează de organele de inspecție fiscală, se avizează de șeful serviciului/biroului și se aprobă de conducătorul structurii de inspecție fiscală.

Raportul de inspecție fiscală stă la baza întocmirii și se anexează la următoarele acte administrativ fiscale:

- deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice;
- deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;
- deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale;
- dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Raportul se întocmește într-un număr de exemplare astfel determinat pentru a putea fi transmis câte un exemplar la:

- organul fiscal unde contribuabilul este luat în evidență ca plătitor de obligații fiscale;
- fiecare organ fiscal unde contribuabilii verificați sunt înregistrați ca plătitori de impozit pe venit (în cazul asocierilor);
- echipa de inspecție fiscală care a efectuat inspecția;
- contribuabilul verificat (în cazul asocierilor, un exemplar pentru asociație și câte un exemplar pentru fiecare asociat).

CAPITOLUL VIII

Anexe

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la raportul de inspecție fiscală se

anexează situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, acestea făcând parte integrantă din raportul de inspecție fiscală.

Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă situații de aceeași natură și se susțin constatările din raportul de inspecție fiscală.

Tabelele și situațiile anexate la raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul contribuabilului / plătitorului.

De asemenea, în acest capitol se prezintă declarația dată pe propria răspundere de reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului, prin care acesta declară că a pus la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate, precum și opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor.

La raportul de inspecție fiscală se anexează orice document întocmit pentru înștiințarea, notificarea, solicitarea de documente, note explicative sau procese-verbale pentru consemnarea unor constatări în timpul inspecției fiscale, sau întocmite în cadrul altor acțiuni de inspecție fiscală la alți contribuabili / plătitori, precum și procese-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor, după caz.

La acest capitol se întocmește o situație centralizatoare sub formă de tabel care va cuprinde numărul și conținutul pe scurt al fiecărei anexe a raportului de inspecție fiscală.
