



# Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control, precum și principalele problematice fiscale adresate de contribuabili în semestrul II 2022



2023



## INTRODUCERE

**Agencia Națională de Administrare Fiscală are următoarele obiective strategice:**

- îmbunătățirea serviciilor oferite;
- soluții digitale integrate;
- prevenirea și combaterea evaziunii fiscale;
- eficiență și transparență.

În vederea creșterii transparenței și a comunicării cu mediul de afaceri și cu cetățenii Agenția Națională de Administrare Fiscală a elaborat prezentul material care este structurat în două părți:

### **I. Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control**

### **II. Principalele problematice fiscale adresate de contribuabili**

#### **I. Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control**

Pentru realizarea obiectivului privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale s-au întreprins o serie de acțiuni de către direcțiile de specialitate din cadrul Agenției. Astfel, prezentăm mai jos principalele deficiențe constatate de aceste direcții ca urmare a acțiunilor de control.

##### **1. Direcția generală antifraudă fiscală**

Principalele deficiențe constatate pe linia descoperirii și combaterii evaziunii fiscale pot fi sintetizate astfel:

##### **1.1. Cazuri în care contribuabilii au evidențiat, în actele contabile sau în alte documente legale, cheltuieli care nu au avut la baza operațiuni reale ori au evidențiat alte operațiuni fictive în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale, respectiv:**

A) Înregistrarea de achiziții/livrări fictive succesive de bunuri și/sau servicii, în care sunt interpușe mai multe societăți pe diferite paliere, pe baza unor scheme financiare (de cele mai multe ori extrem de complexe) concepute și puse în aplicare cu scopul de a sustrage sume importante de la plata către bugetul general consolidat al statului și/sau a crea avantaje fiscale unor contribuabili.

B) Înregistrarea de livrări intracomunitare fictive, scutite de TVA, cu scopul de a justifica ieșirea din gestiune a mărfurilor, în fapt, mărfurile fiind comercializate pe teritoriul național fără ca aceste operațiuni să fie înregistrate/declaratate și fără a se colecta TVA pentru aceste tranzacții.

În multe dintre situațiile investigate, persoanele și societățile implicate în fapte de evaziune fiscală au dat o aparență de legalitate activităților desfășurate prin îndeplinirea formală a obligațiilor declarative și/sau întocmirea unor documente justificative care respectă formal prevederile legale incidente.

Dincolo de aceste aparențe, din verificarea modului în care au fost derulate operațiunile între entitățile de pe lanțul de tranzacționare au fost constatate împrejurări privind săvârșirea unor fapte de evaziune fiscală și au fost sesizate organele de urmărire penală competente, iar pentru asigurarea recuperării prejudiciilor au fost instituite măsuri asigurătorii.

C) Înregistrarea în mod direct, fără interpunerea altor societăți, a unor documente care figurau emise de entități cu un comportament fiscal inadecvat.

Tratamentul acestor situații a constat, de asemenea, în constatarea împrejurărilor în care au fost săvârșite faptele, cuantificarea prejudiciului cauzat bugetului general consolidat al statului și sesizarea organelor de urmărire penală.

Este important de evidențiat faptul că prin înregistrarea unor documente (facturi, borderouri de achiziție, file din carnetul de comercializare a produselor din sectorul agricol etc) se disimulează adevărata proveniență a bunurilor menționate în aceste documente, acestea putând proveni din contrabandă, producție nedeclarată, evaziune fiscală sau furt și, în același timp, se ascunde beneficiarul real al venitului corespunzător al acestor mărfuri.

### **1.2. Cazuri în care contribuabilii nu au evidențiat, în tot sau în parte, în actele contabile ori în alte documente legale, operațiunile comerciale efectuate sau veniturile realizate în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale, respectiv:**

Persoane fizice au realizat de-a lungul mai multor ani (perioade fiscale) activități comerciale, respectiv livrări prin intermediul unor site-uri și societăți care prestează servicii de curierat, fără a-și îndeplini obligațiile declarative (mai ales în contextul intensificării acțiunilor care vizează comerțul electronic).

Reconstituirea activității acestora s-a realizat pe baza informațiilor/datelor disponibile la nivelul ANAF, inclusiv a celor furnizate de societățile care asigură serviciile de curierat.

În multe cazuri instrumentate, contribuabilii au ales să își corecteze situația fiscală, însă au fost și cazuri în care s-a constatat uzitarea furturilor de identitate, respectiv încheierea de contracte de prestări servicii cu firmele de curierat, în numele unor persoane care nu au cunoștințe despre activitatea derulată în numele lor, cu scopul de a se sustrage de la îndeplinirea obligațiilor fiscale.

### **1.3. Cazuri în care au fost înregistrate livrări fictive** (facturi emise) către societăți care nu recunosc achiziția ori au fost emise bonuri fiscale pentru livrări nereale, aceste operațiuni fictive fiind efectuate cu scopul de a disimula valoarea reală a bunurilor comercializate, în fapt bunurile fiind comercializate la o valoare mai mare decât cea înscrisă în documente (facturi, bonuri fiscale), către beneficiari a căror identitate este disimulată. Specificul acestor fraude este încasarea în numerar a acestor livrări fictive făcând dificilă identificarea beneficiarului real, mai ales în cazul în care descărcarea fictivă a gestiunii se realizează pe baza unor bonuri fiscale.

De asemenea, există situații în care mărfurile sunt comercializate fără întocmirea de documente, în timpul controalelor fiind identificată lipsa din gestiune a unor mărfuri dar și sume de bani a căror existență nu poate fi justificată cu documente și/sau creditarea societății de către persoane (de regulă asociați) care nu au surse de venit corespondente.

**1.4. Cazuri în care societăți înregistrate în scopuri de TVA, emit facturi în baza cărora alte societăți (aparent clienți) își deduc TVA, fără ca emitentul să își îndeplinească obligațiile declarative și/sau de plată.**

**1.5. Tipologia faptelor pentru care au fost aplicate principalele sancțiuni contravenționale**

- nedotarea cu aparate de marcat electronice fiscale cu jurnal electronic;
- reconectarea aparatelor de marcat electronice fiscale la sistemul informatic al ANAF;
- neutilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale potrivit reglementărilor legale, respectiv neemiterea de bonuri fiscale pentru toate bunurile livrate sau serviciile prestate;
- neîntocmirea de documente justificative pentru sumele introduse/extrase din unitățile de vânzare;
- nerespectarea reglementărilor cu privire la întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru operațiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate, păstrarea și arhivarea acestora, precum și reconstituirea documentelor distruse;
- încasări/plăți fragmentate în numerar de la/către beneficiari pentru facturile a căror valoare este mai mare de 5.000 lei și, respectiv, de 10.000 lei;
- achiziționarea produselor accizabile de la persoane care desfășoară activități de distribuție și comercializare angro a băuturilor alcoolice și tutunului prelucrat fără a deține atestat de comercializare emis de autoritatea competentă;
- deținerea în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false sub limitele prevăzute de lege.

**1.6. Deficiențe privind stabilirea corectă a situației fiscale a contribuabililor/plătitorilor**

- nedeclararea veniturilor obținute din activitățile de comerț electronic (e-commerce) de către persoane fizice, fără respectarea prevederilor legale în materie;
- nedeclararea veniturilor obținute din tranzacțiile cu criptomonedă;
- nedeclararea/declararea parțială a veniturilor de natură salarială a conducătorilor auto care realizează activități de transport alternativ pentru sau în numele unor societăți care acționează prin intermediul unor platforme avizate;
- nedeclararea/declararea parțială a orelor efectiv lucrate de către angajații societăților care prestează servicii de livrare alimente prin intermediul platformelor online;
- neînregistrarea din punct de vedere fiscal a persoanelor fizice care desfășoară activitate de comerț online în mod continuu și nedeclararea veniturilor obținute din această activitate;
- nedeclararea veniturilor obținute de persoane fizice din activitatea de creare de conținut online și promovarea pe diferite platforme media;
- comercializarea de substanțe din categoria suplimentelor alimentare folosindu-se cota redusă de TVA fără ca acestea să fie notificate conform legii;
- disimularea unor venituri de natură salarială prin acordarea sistematică a tichetelor cadou către angajați ai unor firme (partenere/afiliate) de distribuție a mărfurilor, în funcție de vânzările realizate de către aceștia;

- existența unor diferențe semnificative între numerarul existent în casierie și soldul scriptic al contului 5311 "Casa în lei" și/sau 5314 "Casa în valută". În cele mai multe situații s-a constatat că sumele de bani au fost ridicate din casierie de persoane cu funcții de decizie în societate care au dispus în interes personal de aceste sume, fără a evidenția în contabilitate operațiunea și fără a aplica tratamentul fiscal adecvat;

- identificarea de contribuabili (înregistrați în scopuri de TVA) care au declarat la organul fiscal achiziții de bunuri și servicii de la parteneri care în perioada fiscală respectivă erau declarați inactivi din punct de vedere fiscal. Controalele operative au confirmat faptul că achizițiile declarate au fost înregistrate în contabilitatea societăților, acestea exercitându-și în mod nelegal dreptul de deducere a TVA și a cheltuielilor, după caz;

- existența unor contribuabili care potrivit datelor financiare din situațiile financiare, au depășit plafonul special de scutire de TVA și care, până în prezent, nu și-au îndeplinit obligațiile legale privind înregistrarea în scopuri de TVA;

- identificarea de persoane fizice care figurează cu încasări de la entități externe care administrează site-uri web de tipul motoarelor de căutare sau rețelelor de socializare. Urmare analizării și comparării informațiilor exportate din aplicațiile informatice cu veniturile declarate la organul fiscal de respectivele persoane fizice, au rezultat venituri nedeclarete.

- realizarea achizițiilor intracomunitare de autovehicule prin intermediul unor societăți de tip fantomă create în alte state membre, interpose, care facturează direct către persoane fizice;

- utilizarea unei societăți românești "tampon" pentru realizarea achizițiilor intracomunitare de autovehicule, ce își mărește artificial TVA deductibilă cu tranzacții în lanț, ce nu au la bază operațiuni reale;

- utilizarea de societăți de tip fantomă românești pentru realizarea achizițiilor intracomunitare;

- utilizarea unei societăți în insolvență pentru realizarea achizițiilor intracomunitare.

## 2. Direcția generală coordonare control fiscal

Deficiențe identificate de organele cu atribuții de inspecție fiscală:

- nerespectarea prevederilor legale de către persoanele care realizează venituri din activități independente care au și calitatea de contribuabili la sistemul de asigurări sociale de sănătate;

- nedeclararea și neplata TVA aferentă livrărilor efectuate în perioada în care codul de TVA a fost anulat. Contribuabilul verificat ar fi trebuit să declare și să plătească TVA aferentă, în baza formularului 311 - *"Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat"*;

- nerespectarea limitării la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice;

- nerespectarea prețurilor de transfer aferente tranzacțiilor derulate cu societățile afiliate având drept consecință fiscală ajustarea veniturilor din exploatare;

- nejustificarea cu documentele prevăzute de lege, a scutirii de TVA aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri și servicii către clienți din state membre UE, care au comunicat un cod valid de TVA;
- înregistrarea eronată a unor cheltuieli deductibile, reprezentând cheltuieli cu provizioanele constituite din valoarea creanțelor asupra furnizorilor debitori, fiind astfel stabilite majorări ale veniturilor neimpozabile, urmare reconsiderării acestor cheltuieli ca fiind cheltuieli nedeductibile;
- efectuarea de către societate a plăților integrale pentru redevențele realizate din România, fără a reține impozitul datorat de către nerezident, având drept consecință suportarea impozitului de către plătitorul de venit, acesta având obligația legală de a calcula, reține, declara și vira la bugetul de stat impozitul pentru veniturile brute realizate din România de persoana nerezidentă;
- neîncadrarea indicatorului financiar (*RRCT*) calculat pentru societatea verificată, în intervalul de piață stabilit pentru societățile incluse în eșantionul de comparabilitate, determinând astfel ajustarea prețurilor de transfer în cazul vânzărilor de produse finite către afiliați, ținându-se cont de valoarea mediană a intervalului de comparare;
- neînregistrarea în scopuri de TVA după depășirea plafonului de scutire, respectiv 300.000 lei pentru întreprinderile mici;
- completarea eronată a decontului de TVA, prin declararea eronată a sumei taxei deductibile pentru care a luat naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, a sumei taxei pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, în condițiile prevăzute de lege, respectiv declararea eronată a sumei taxei colectate a cărei exigibilitate a luat naștere în perioada fiscală de raportare;
- evidențierea în actele contabile sau în alte documente legale, a unor cheltuieli care nu au avut la bază operațiuni reale, ori evidențierea unor operațiuni fictive, în scopul sustragerii de la plata obligațiilor fiscale;
- nerespectarea condițiilor pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, respectiv deducerea taxei în cazul achizițiilor care nu erau destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

### 3. Direcția generală control venituri persoane fizice

Principalele deficiențe identificate se referă la:

- modul de completare a situațiilor financiare depuse de persoanele juridice/persoanele juridice în cadrul cărora persoanele fizice dețin calitate de asociat/acționar;
- modul de organizare și conducere a evidenței contabile la persoanele juridice deținute/administrate de către persoanele fizice verificate, cu privire la raporturile economice/juridice derulate între acestea; de exemplu înregistrarea împrumuturilor acordate de către acționari/asociați în contul 462–Creditori diverși și nu în contul 4551– Acționari/asociați – conturi curente;
- neîndeplinirea, de către birourile notariale implicate, a obligațiilor declarative privind operațiunile de vânzare-cumpărare de bunuri imobile;
- modul de completare a *declarației de patrimoniu și de venituri* (prin necompletarea/completarea eronată a rubricilor prevăzute), pe care persoana fizică verificată are



obligația să o depună în termen de 60 de zile de la comunicarea avizului de verificare conform art.138, alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și al cărei model este aprobat prin OPANAF nr.3704/2015;

- modul de completare a declarației unice (prin completarea eronată a rubricilor prevăzute/nedeclararea tuturor veniturilor) depuse de persoanele fizice;

- nedeclararea la autoritățile fiscale române a veniturilor obținute din orice surse pe teritoriul altor state de către persoanele fizice rezidente fiscal în statul român.

## II. Cele mai frecvente problematice fiscale adresate de contribuabili

**Direcția generală de asistență pentru contribuabili** desfășoară permanent activități în vederea realizării obiectivelor Agenției în ceea ce privește creșterea conformării voluntare și îmbunătățirea relației cu contribuabilii.

Prezentăm mai jos principalele arii de interes pentru care au solicitat asistență contribuabilii în semestrul II 2022, identificate în Formularul de contact, respectiv în apelurile primite prin intermediul Call-center-ului ANAF.

Principalele arii de interes pentru care au fost adresate solicitări prin Formularul de contact (e-mail)

Nr. crt.	Arii de interes
I.	Codul de procedură fiscală
1	Colectarea creanțelor fiscale
2	Declarații fiscale
3	Înregistrarea fiscală și evidența contabilă și fiscală
II.	Codul fiscal
1	Taxa pe valoarea adăugată
2	Contribuții sociale obligatorii
3	<a href="#">Impozitul pe venit</a>
4	Impozitul pe profit
5	Accize și alte taxe speciale
III.	Spațiul Privat Virtual
IV.	Case de marcat

**2023****Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control, precum și principalele problematice fiscale adresate de contribuabili în semestrul II 2022**

V.	Evitarea dublei impuneri
VI.	Timbru de mediu
VII.	Altele

Principalele arii de interes pentru care au fost adresate întrebări prin Call-center-ul ANAF

Nr. crt.	Arii de interes Call-center
I.	Codul fiscal
1	Impozitul pe venit
2	Taxa pe valoarea adăugată
3	Contribuții sociale obligatorii
II.	Codul de procedură fiscală
1	Declarații fiscale
2	Acte administrativ fiscale
3	Înregistrarea fiscală și evidența contabilă și fiscală
III.	Spațiul Privat Virtual
IV.	Campania privind depunerea Declarație unică (212) - privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice
V.	Altele

În luna mai 2022 ANAF a implementat serviciul de Seminare web (webinar) prin care au fost înlocuite întâlnirile cu contribuabilii organizate la sediile unităților fiscale cu cele desfășurate în mediul virtual, prin intermediul Internetului.

Având în vedere că în categoria problematicele fiscale frecvente au intrat și cele privind utilizarea sistemelor electronice RO e-Factura și RO e-Transport, au fost elaborate materialele informative *Întrebări și răspunsuri RO e-Factura și Întrebări și răspunsuri RO e-Transport*.

Aceste materiale informative, precum și alte ghiduri, broșuri și materiale informative elaborate de instituția noastră, cu privire la aplicarea legislației fiscale și procedural fiscale, pot fi consultate pe portalul ANAF, [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro), în secțiunea *Asistență contribuabili/Servicii oferite contribuabililor*.



Direcția Generală de Asistență  
pentru Contribuabili