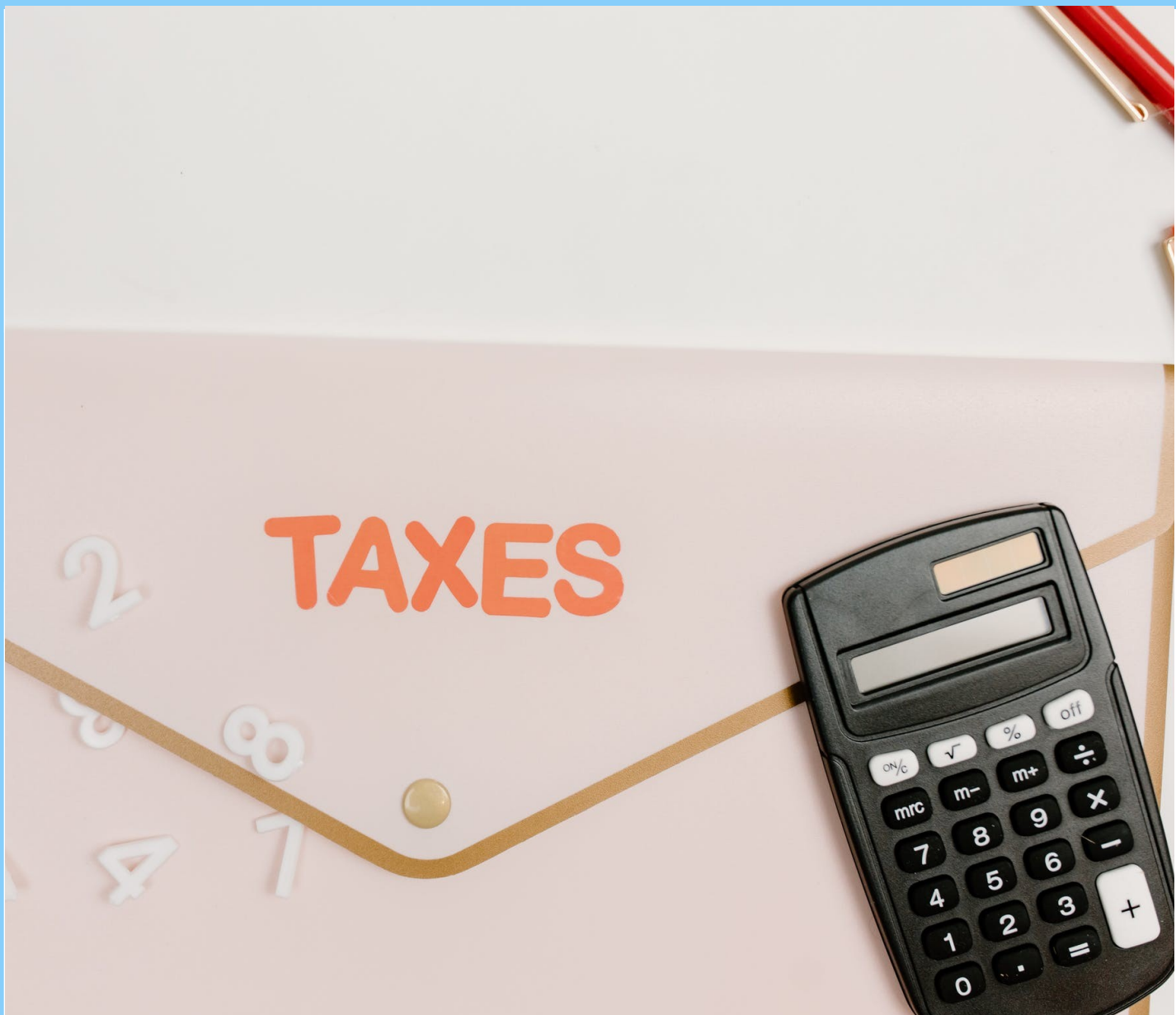




Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control, precum și principalele problematice fiscale adresate de contribuabili în semestrul II 2023

2024



INTRODUCERE

Agenția 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 de către anumiți contribuabili în evidența contabilă 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.

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 care 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.

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.

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.

În aceste situații, dacă în urma controalelor fiscale s-a constatat că scopul înregistrării facturilor de achiziție a fost deducerea fără drept a TVA, atunci au fost și vor fi în continuare sesizate organele de urmărire penală.

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

- neconectarea 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 cu amănuntul sau serviciile prestate direct către populație;
- neîntocmirea de documente justificative pentru sumele introduse/extrase din unitățile de vânzare cu amănuntul și de prestare de servicii direct către populație;
- 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;
- nedeclararea în Sistemul RO e-Transport a datelor referitoare la transporturile de bunuri cu risc fiscal ridicat sau declararea incorectă a acestora;
- nerespectarea disciplinei financiare;
- nerespectarea cotelor de adaos comercial prevăzute la art. 3 alin. (1) și (1¹) din OUG nr. 67/2023, de către procesatori, distribuitori sau comercianți la vânzarea cu amănuntul și cash&carry.

1.6. Deficiențe privind aplicarea legislației fiscale

- nedeclararea veniturilor impozabile obținute din activitățile de comerț electronic (e-commerce) de către persoane fizice;
- nedeclararea veniturilor obținute din tranzacțiile cu criptomonede;
- nedeclararea veniturilor de natură salarială ale conducătorilor auto care realizează activități de transport alternativ pentru societăți care acționează prin intermediul platformelor digitale avizate tehnic;
- nedeclararea în tot sau în parte a orelor lucrate de către angajații societăților care prestează servicii de livrare alimente prin intermediul platformelor digitale;
- 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 nelegal cota redusă de TVA;
- identificarea unor contribuabili care au efectuat achiziții de bunuri și servicii de la parteneri declarați în inactivitate fiscală;
- realizarea achizițiilor intracomunitare de autovehicule prin intermediul unor societăți de tip fantomă create în alte state membre;

- ridicarea și utilizarea numerarului din casieria societății în interesul unor persoane cu funcții de decizie în societate, fără a întocmi documente justificative și fără a evidenția operațiunile în contabilitate.

2. Direcția generală coordonare control fiscal

Constatări identificate de organele cu atribuții de inspecție fiscală:

- TVA neadmisă la deducere pentru servicii facturate, fără a deține documente care să justifice achiziția acestora în folosul operațiunilor taxabile ale societății verificate;
- TVA deductibilă ajustată, aferentă cheltuielilor rezultate în urma scăderii din gestiune a mărfurilor degradate pentru care nu a fost îndeplinită condiția distrugerii;
- TVA neadmisă la deducere aferentă tranzacțiilor încheiate cu parteneri inactivi;
- TVA ajustată aferentă pierderilor tehnologice/rebuturi/deșeuri peste limitele legale;
- TVA colectată suplimentar, reprezentând TVA colectată aferentă livrărilor "triunghiulare" pentru care nu a fost justificată scutirea livrărilor efectuate de societatea verificată;
- TVA colectată suplimentar aferentă unor livrări intracomunitare pentru care societatea verificată nu a făcut dovada valabilității codului de TVA al clientului;
- TVA neadmisă la deducere aferentă unor achiziții de servicii de la un furnizor radiat;
- cheltuieli nedeductibile reprezentând contravaloare servicii externe, refacturate de Grup către societatea verificată;
- cheltuieli nedeductibile reprezentând cheltuieli cu amortizarea fiscală care depășesc veniturile aferente amortizării contabile, acestea nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, precum și lipsa certificatului de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul de rezidență al beneficiarului de venituri;
- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, reprezentând cheltuielile cu servicii intra-grup licențiere drepturi de proprietate intelectuală și servicii de gestionare strategică a activelor facturate de către societatea afiliată;
- cheltuieli nedeductibile cu dobânzile și diferențele de curs valutar, înregistrate în baza contractelor de împrumut încheiate cu societatea afiliată;
- 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;
- înregistrarea eronată a unor cheltuieli deductibile, reprezentând cheltuieli cu descărcarea gestiunii titlurilor de participare, din vânzarea cărora au fost înregistrate venituri, considerate ca fiind neimpozabile la calculul impozitului pe profit;
- neîntocmirea și neutilizarea documentelor justificative contabile pentru operațiunile efectuate;
- 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;

- nedeclararea la organul fiscal competent a veniturilor încasate urmare a tranzacțiilor cu criptomonede și neachitarea obligațiilor fiscale la bugetul de stat;
- neînregistrarea TVA colectată cu cota de 19%, aferentă veniturilor din transmisii video electronice, conform prevederilor legale;
- neîndeplinirea obligației de a depune declarații de venit cu privire la veniturile din alte surse obținute din străinătate;
- neîndeplinirea cerințelor impuse de prevederile legale, în ceea ce privește acordarea de discounturi/reduceri comerciale către principalii clienți în funcție de volumul tranzacțiilor, acestea neputând fi încadrate ca reduceri comerciale de tip risturne;
- neînregistrarea TVA colectată aferentă unei bazei de impunere constituită din contravaloarea lucrărilor executate și nedecontate până la data finalizării lucrărilor;
- nerepectarea prevederilor legale privind stabilirea venitului net anual pentru veniturile realizate din activități independente (stabilirea acestuia pe baza normelor de venit deși activitatea desfășurată nu este inclusă nomenclatorul pentru care impozitarea se efectuează pe bază de normă de venit, astfel că a fost necesară impunerea prin determinarea venitului net în sistem real);
- neînregistrarea în scopuri de TVA după depășirea plafonului de scutire.

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 (de exemplu, completarea rubricii privind datoriile către asociații persoane fizice, deși aceste datorii se referă la persoane juridice care au calitatea 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 alte conturi decât cel dedicat acestor operațiuni (ex. contul 462 sau contul 167), împrumuturile acordate societății nu sunt evidențiate analitic, pe fiecare împrumutător etc.;
- 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, de exemplu: completarea eronată a declarației de patrimoniu și de venituri depusă la organul fiscal care efectuează verificarea situației fiscale personale sau depunerea acestei declarații fără a fi însoțită de documente justificative,

nedeclararea în declarația de patrimoniu și de venituri a tuturor elementelor de patrimoniu deținute la începutul perioadei supuse verificării fiscale sau dobândite/înstrăinate în perioada supusă verificării situației fiscale personale etc.;

- 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;
- interpretarea eronată a prevederilor legale referitoare la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale (art.73 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare);
- transmiterea de documente solicitate de către organul fiscal care efectuează verificarea situației fiscale personale în copie neasumată sau necertificată "conform cu originalul".

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 2023, 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
1	Depunerea declarațiilor fiscale
2	Plata obligațiilor fiscale
3	Înregistrarea în serviciul Spațiul Privat Virtual
4	Înregistrarea fiscală

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

Nr. crt.	Arii de interes Contact - center
I.	Codul fiscal
1	TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ
2	Venituri din cedarea folosinței bunurilor
3	Venituri din activități independente

2024 **Principalele deficiențe constatate ca urmare a acțiunilor de control, precum și principalele problematice fiscale adresate de contribuabili în semestrul II 2023**

4	Contribuții sociale obligatorii
5	Impozit pe profit
II.	Codul de procedură fiscală
1	Depunerea declarațiilor fiscale
2	Înregistrarea fiscală și evidența contabilă și fiscală
3	Executarea silită
4	Organul fiscal competent
5	Plata obligațiilor fiscale
III.	Înregistrarea în serviciul Spațiul Privat Virtual
IV.	Campania privind depunerea Declarație unică (212) - privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice
V.	Informații referitoare la serviciile electronice ale ANAF

În semestrul II 2023 ANAF a continuat să ofere contribuabililor asistență din oficiu prin intermediul serviciului de Seminare web (webinar), principalele teme abordate fiind:

- Procedura privind redirectionarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor și regularizarea diferenței de impozit care a fost redirectionată în plus;
- Eliberarea Certificatului de rezidență fiscală, a Certificatului privind atestarea impozitului plătit în România de persoanele juridice străine și eliberarea Certificatului privind atestarea desfășurării activității în România de către sediul permanent/sediul permanent desemnat al unei persoane juridice străine, prevăzute de OMFP nr. 583/2016 pentru aprobarea formularisticii prevăzute de art. 230 și 232 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Regimul fiscal al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;
- Tratatul fiscal al veniturilor din dividende obținute de persoanele juridice și fizice române;
- Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
- Spațiul Privat Virtual - înregistrare persoane fizice și persoane juridice;
- Stabilirea rezidenței fiscale pentru persoane fizice;
- Tratatul fiscal din punct de vedere al impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale obligatorii aplicabil veniturilor obținute din meditații acordate în particular de persoanele fizice;
- Tratatul fiscal aplicabil veniturilor realizate de persoanele fizice din activități independente;
- Modificări aduse Codului fiscal, precum și Normelor de aplicare ale Codului fiscal prin Legea nr. 88/2023 și prin H.G. nr.653/2023;
- Tratatul fiscal aplicabil veniturilor obținute de persoanele fizice din prestarea unor activități de înfrumusețare/întreținere corporală;
- Eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale în cazul contribuabililor persoane fizice;
- Procedura de înregistrare a contribuabililor nerezidenți care nu au sediul permanent în România;
- Regimul TVA aplicabil serviciilor de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune, precum și serviciilor furnizate pe cale electronică;

- Modalități de efectuare a plăților către ANAF;
- Înregistrarea în scopuri de TVA, în baza art. 316, alin. (1) din Codul fiscal, a persoanelor juridice române;
- Tratatamentul fiscal al veniturilor obținute de persoanele fizice din postări realizate pe diferite rețele de socializare;
- Obligații de plată datorate pentru neplata la termen, nedeclararea sau declararea incorectă a obligațiilor fiscale;
- Înrolarea în Patrimven a autorităților/instituțiilor publice și de interes public;
- Implicații fiscale în cazul anulării înregistrării în scopuri de TVA;
- Operațiuni impozabile care se declară în decontul special de TVA;
- Reglementări fiscale privind impozitarea dividendelor;
- Tratatamentul fiscal din punct de vedere al impozitului pe venit pentru veniturile obținute din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;
- Recuperarea TVA achitată în alt stat membru al Uniunii Europene;
- Înregistrarea contractelor de locațiune și declararea venitului obținut din cedarea folosinței bunurilor;
- Reglementări fiscale privind persoanele juridice fără scop patrimonial constituite în baza Ordonanței Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații;
- Impozitarea și declararea veniturilor obținute de persoane fizice din activități agricole, silvicultură și piscicultură. Depunerea Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice;
- Fisierul Standard de Control Fiscal (SAF-T) – concept.

Având în vedere că în categoria problematicilor fiscale frecvente au intrat și cele privind utilizarea sistemului electronic RO e-Factura, a fost publicat *Ghidul privind utilizarea Sistemului național de facturare electronică Ro e-Factura*.

Acest material informativ, precum și alte 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, în secțiunea *Asistență contribuabili/Servicii oferite contribuabililor*.

**Direcția Generală de Asistență
pentru Contribuabili**