

## **ORDIN**

### **privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere**

Având în vedere prevederile art. 4 alin. (2) pct. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 109/2009, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art. 67 alin. (2) lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

în temeiul art. 12 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

**președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală** emite următorul ordin:

Art. 1. — (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;
- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(5) Prin *contribuabil*, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art. 79<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 2. — În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;
- e) metoda patrimoniului net.

Art. 3. — Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.

Art. 4. — (1) Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

- a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;
- b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;
- c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;
- d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

e) să corespundă condițiilor liberei concurențe în situația în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfășurare a activității contribuabilului;

f) documente sau informații identificate la terțe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.

(2) Selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuată de echipa de inspecție fiscală.

(3) Condițiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o notă de fundamentare, întocmită de echipa de inspecție fiscală, care va fi supusă avizării șefului de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală.

(4) Nota de fundamentare va conține:

a) constatarea stării de fapt a activității supuse controlului care impune utilizarea metodei de stabilire prin estimare selectate;

b) elementele identificate care vor sta la baza selectării metodei de estimare a bazei de impunere, respectiv a veniturilor sau cheltuielilor;

c) metoda propusă pentru estimarea bazei de impunere.

Art. 5. — Organele de inspecție fiscală vor menționa în raportul de inspecție fiscală metoda utilizată pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Art. 6. — Descrierea metodelor de stabilire prin estimare a bazei de impunere și instrucțiunile de aplicare sunt prezentate în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 7. — Direcția generală coordonare inspecție fiscală, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București vor lua măsuri pentru ducerea la îndeplinire a prevederilor prezentului ordin.

Art. 8. — Prezentul ordin va fi publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală,  
**Sorin Blejnar**

## 1.2. Metoda fluxurilor de trezorerie

Metoda constă în analiza conturilor bancare și a fluxurilor de numerar pentru a stabili mișcările de disponibilități bănești și asocierea acestora cu sursele de venit și utilizarea lor.

Metoda se bazează pe informațiile următoare:

— depunerile în conturile bancare și ajustarea cu valoarea încasărilor reprezentând venituri neimpozabile;

— volumul cheltuielilor efectuate și care au fost achitate din cont bancar sau prin alte mijloace de plată.

Metoda poate furniza indicii pentru a descoperi venituri nedeclarate, pornindu-se de la analiza valorii și frecvenței depunerilor în conturile bancare și a surselor acestora.

Determinarea veniturilor sustrase de la impozitare constă în compararea disponibilităților bănești din conturile bancare și evidențiate în documente sau folosite la plata cu numerar, cu toate veniturile din surse impozabile depuse în conturile bancare sau folosite la plata cu numerar a unor cheltuieli în perioada supusă controlului.

Metoda indică fie o diminuare a venitului declarat, fie o majorare a cheltuielilor declarate, fie o combinare a celor două.

## 1.3. Metoda marjei

Metoda marjei se bazează pe faptul că activitățile desfășurate într-un domeniu au elemente comune care caracterizează activitatea atât din punct de vedere tehnic, cât și din punct de vedere financiar.

Metoda constă în estimarea venitului unui contribuabil pentru determinarea obligației fiscale, pe baza utilizării unor elemente considerate tipice, exprimate în procente sau proporții, pentru activitatea desfășurată de acesta.

Aceasta constă în analiza vânzărilor și/sau a costului vânzărilor unui contribuabil și aplicarea unui procent corespunzător de marjă, pentru a obține venitul impozabil.

Veniturile realizate și costul vânzărilor pot fi stabilite pornind de la anumite elemente de venit și/sau cheltuieli cunoscute care vor fi ajustate/ponderate, folosind procente sau proporții caracteristice pentru activitatea desfășurată.

Procentele ori proporțiile pot fi determinate din datele cunoscute la contribuabilul verificat sau obținute de la alte entități cu activități similare ori de la instituții care calculează și publică astfel de procente și/sau proporții.

Metoda marjei poate furniza indicii despre abateri ale procentelor sau ale proporțiilor determinate pentru activitatea desfășurată, față de o medie a procentelor sau a proporțiilor stabilite la nivelul unui domeniu de activitate analizat.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile, în vederea estimării bazei impozabile și a stabilirii obligației fiscale.

## 1.4. Metoda produsului/serviciului și a volumului

Metoda constă în estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligației fiscale, în condițiile în care se cunoaște sau se poate determina numărul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusă controlului.

Numărul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate poate fi estimat pe baza evidenței în condițiile în care registrele întocmite conțin informații privind costul bunurilor vândute (cost de achiziție, cost de producție) și/sau folosind date și informații din diverse surse.

După estimarea numărului produselor/serviciilor comercializate/prestate și/sau volumul activității desfășurate se aplică prețul de vânzare practicat pe unitate de produs/serviciu sau volum de activitate, determinându-se astfel venitul brut.

Determinarea veniturilor suplimentare se realizează prin compararea veniturilor înregistrate în evidențe contabile cu veniturile determinate, ca urmare a aplicării prețurilor de vânzare asupra unităților și volumului activității.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile în vederea estimării bazei impozabile și a stabilirii obligației fiscale.

Metoda poate furniza informații cu privire la sumele încasate și neevidențiate, ca urmare a comercializării bunurilor și prestării serviciilor.

## 1.5. Metoda patrimoniului net

Metoda permite estimarea bazei impozabile a unui contribuabil și stabilirea obligației fiscale prin constatarea creșterii, respectiv descreșterii patrimoniului net al acestuia.

Metoda constă în estimarea bazei impozabile având în vedere creșterea valorii patrimoniului net al unui contribuabil pe parcursul unui an fiscal, după ajustarea cu cheltuielile nedeductibile și veniturile neimpozabile.

Creșterea sau descreșterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârșitul perioadei.

Metoda se bazează pe faptul că, pentru orice an, venitul unui contribuabil este folosit pentru elemente de cost deductibile sau nedeductibile, precum și pentru elemente care determină creșterea patrimoniului net, respectiv achiziționarea de active și/sau descreșterea pasivelor.

Metoda oferă indicii cu privire la efectele pe care le au asupra patrimoniului net achiziționarea de active, reducerea de pasive, cheltuielile efectuate din surse de venit care nu sunt declarate ca fiind impozabile.

## CAPITOLUL II

### Instrucțiuni de aplicare a metodelor de estimare

2.1. Instrucțiunile stabilesc activitățile necesare organelor de inspecție fiscală pentru a selecta și utiliza metodele de estimare a bazei impozabile a unui contribuabil în timpul inspecției fiscale.

2.2. Prezentele instrucțiuni sunt destinate structurilor cu atribuții de inspecție fiscală din Agenția Națională de Administrare Fiscală, în cadrul acțiunilor de inspecție fiscală, în vederea aplicării metodelor de stabilire prin estimare a veniturilor sau cheltuielilor unui contribuabil.

2.3. În vederea aplicării metodelor de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor utiliza, în funcție de fiecare caz și fără a fi limitativă, următoarea procedură:

2.3.1. constatarea stării de fapt fiscale în care se află contribuabilul și care îndreptățește organul de inspecție fiscală la utilizarea metodelor de stabilire prin estimare a veniturilor sau cheltuielilor, respectiv dacă:

2.3.1.1. documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete. În acest caz organele de inspecție fiscală vor proceda la:

a) stabilirea circumstanțelor individuale pentru reconstituirea modului real în care își desfășoară activitatea contribuabilul verificat;

b) identificarea elementelor sau criteriilor care conduc la concluzia că veniturile ori cheltuielile înregistrate de contribuabil sunt incorecte sau incomplete față de activitatea desfășurată;

c) identificarea și examinarea oricăror înscrisuri sau surse de informații referitoare la activitatea desfășurată de contribuabil pe perioada verificată;

d) analizarea și selectarea elementelor probatorii în vederea alegerii metodei adecvate surselor cu cele mai relevante informații pentru determinarea situației fiscale de fapt, pe perioada verificată;

2.3.1.2. documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală. În acest caz organele de inspecție fiscală vor proceda la:

a) constatarea lipsei documentelor solicitate sau a refuzului de a le pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală;

b) solicitarea unor clarificări persoanelor responsabile referitoare la situația constatată de organele de inspecție fiscală;

c) stabilirea perioadei verificate pentru care nu există documentele solicitate și identificarea altor perioade în care s-a desfășurat activitate și există documente;

d) identificarea unor surse externe de informații și solicitarea de date sau documente pentru stabilirea stării de fapt fiscale a contribuabilului (bănci, furnizori, clienți, instituții care gestionează informații despre contribuabil sau din activitățile comparabile desfășurate de alți contribuabili);

e) analizarea și selectarea elementelor probatorii în vederea alegerii metodei adecvate surselor cu cele mai relevante

informații pentru determinarea situației fiscale de fapt pe perioada verificată;

2.3.2. aplicarea metodei de stabilire prin estimare pentru a evalua veniturile sau cheltuielile și stabilirea noii baze de impunere.

2.4. După aprobarea metodei de estimare, echipa de inspecție fiscală va proceda la stabilirea prin estimare a bazei impozabile și va determina pentru perioada verificată impozite, taxe sau contribuții datorate bugetului general consolidat, după caz.