



Nr. 1893/29.03.2023

Către,

MINISTERUL FINANȚELOR

În atenția: Domnului ministru **Adrian CÂCIU**
Domnului secretar de stat **Alin CHITU**

Spre știință: **Agenției Naționale de Administrare Fiscală**
În atenția: Domnului președinte **Lucian HEIUȘ**

Referitor: necesitatea completării OPANAF nr. 2017/14.11.2022 privind aprobarea subcriteriilor de risc dezvoltate din criteriile generale prevăzute de art. 7 alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Stimați domni,

Camera Consultanților Fiscali, organizație profesională de utilitate publică reglementată prin lege, vă supune atenției necesitatea completării OPANAF nr. 2017/14.11.2022 privind aprobarea subcriteriilor de risc dezvoltate din criteriile generale prevăzute de art. 7 alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere considerentele de ordin legal și de oportunitate din perspectiva creșterii eficienței administrării fiscale, pe care le prezentăm în continuare.

După cum rezultă și din preambulul ordinului, temeiul legal al emiterii acestuia îl reprezintă art. 7 alin. (8) din Codul de procedură fiscală potrivit căruia, prin ordin al președintelui ANAF, urmau să se reglementeze următoarele:

- (i) **dezvoltarea celor patru criterii generale de risc prevăzute la alineatul (7) în subcriterii de risc;**
- (ii) dezvoltarea celor trei clase de risc fiscal prevăzute la alineatul (6) în subclase de risc;
- (iii) procedurile de stabilire a subclaselor și subcriteriilor de risc,

iar potrivit alineatului (12) al aceluiași articol urmau să fie reglementate prin ordin al președintelui ANAF și:

- (iv) procedurile de administrare corespunzătoare fiecărei clase și subclase de risc fiscal.

Remarcăm că alineatele (5) – (13) ale articolului 7 din Codul de procedură fiscală, ce constituie norma primară prin care s-a reglementat Analiza de risc ca instrument de bază al desfășurării tuturor

proceselor de administrare fiscală de către ANAF, cu excepția soluționării contestațiilor¹, au fost introduse în lege, încă din anul 2019, prin Legea nr. 30/2019, iar toate aceste patru norme de ordin procedural trebuiau elaborate, aprobate și publicate în Monitorul Oficial **în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a Legii nr. 30/2019, pentru a asigura implementarea și aplicarea efectivă a instrumentului analizei de risc în administrarea fiscală, ca o premisă esențială a creșterii eficacității și eficienței acestora.**

Pentru o bună înțelegere a acestei situații cităm prevederile legiferate de Parlament încă din anul 2019:

„5) în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, procedurile de administrare se realizează în funcție de clasa/subclasa de risc fiscal în care sunt încadrați contribuabilii ca urmare a analizei de risc efectuate de organul fiscal.

(6) Contribuabilii se încadrează în 3 clase principale de risc, după cum urmează:

- a) contribuabili cu risc fiscal mic;*
- b) contribuabili cu risc fiscal mediu;*
- c) contribuabili cu risc fiscal ridicat.*

(7) Criteriile generale în funcție de care se stabilește clasa/subclasa de risc fiscal sunt următoarele:

- a) criterii cu privire la înregistrarea fiscală;*
- b) criterii cu privire la depunerea declarațiilor fiscale;*
- c) criterii cu privire la nivelul de declarare;*
- d) criterii cu privire la realizarea obligațiilor de plată către bugetul general consolidat și către alți creditori.*

(8) Dezvoltarea claselor principale de risc în subclase de risc și dezvoltarea criteriilor generale în subcriterii, precum și procedurile de stabilire a subclaselor și subcategoriilor se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(9) Procedura de soluționare a contestațiilor nu se realizează în funcție de clasa/subclasa de risc.

(10) Analiza de risc se efectuează periodic, caz în care organul fiscal stabilește și clasa/subclasa de risc fiscal a contribuabilului.

(11) Contribuabilul nu poate face obiecții cu privire la modul de stabilire a riscului și a clasei/subclasei de risc fiscal în care a fost încadrat.

¹) Potrivit informațiilor noastre această normă de ordin procedural este prima care a fost aprobată și publicată, din setul de patru menționat mai sus.

(12) Procedurile de administrare corespunzătoare fiecărei clase/subclase de risc fiscal se stabilesc prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(13) Ordinele prevăzute la alin. (8) și (12) se elaborează în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

Referindu-ne acum la conținutul OPANAF nr. 2017/14.11.2022, vă supunem însă atenției și prevederile art. 104 din Codul de procedură fiscală “Certificarea declarațiilor fiscale depuse la organul fiscal”, prin care la alineatul (6) se stabilește expres faptul că această certificare reprezintă un criteriu de evaluare în Analiza de risc pe care o realizează organele fiscale în selectarea contribuabililor pentru inspecția fiscală.

De asemenea, precizăm că sunt în vigoare, încă din anul 2016, atât **Normele de certificare** a declarațiilor fiscale ale contribuabililor, aprobate prin Hotărârea Consiliului superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 6/2014 **cu avizul Ministerului Finanțelor**, potrivit alineatului (2), cât și Procedura de depunere la organul fiscal a documentului de certificare precum și Procedura privind schimbul de informații între ANAF și CCF prevăzute la alineatul (3) și care au fost aprobate prin **Ordinul președintelui ANAF nr. 3635/2015**.

Cităm textul articolului 104 din Codul de procedură fiscală în discuție:

„ART. 104 Certificarea declarației fiscale depuse la organul fiscal central

(1) Contribuabilul/Plătitorul poate opta pentru certificarea declarației fiscale, inclusiv a declarației fiscale rectificative, anterior depunerii acestora la organul fiscal central, de către un consultant fiscal care a dobândit această calitate potrivit reglementărilor legale cu privire la organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală și care este înscris ca membru activ în Registrul consultanților fiscali și al societăților de consultanță fiscală.

(2) Certificarea declarației fiscale se realizează cu/fără rezerve, potrivit normelor de certificare aprobate, în condițiile legii, de Camera Consultanților Fiscali, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice. Documentele care se încheie ca urmare a certificării trebuie să cuprindă obligatoriu explicații cu privire la cuantumul și natura creanței fiscale declarate, precum și, după caz, cauzele care au generat rectificarea, iar în cazul unei certificări cu rezerve, motivația acesteia.

(3) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se aprobă procedura de depunere la organul fiscal a documentului de certificare întocmit de consultantul fiscal potrivit normelor prevăzute la alin. (2), precum și procedura privind schimbul de informații între A.N.A.F. și Camera Consultanților Fiscali.

(4) Certificarea declarației fiscale de către un consultant fiscal care nu este înscris ca membru activ în Registrul consultanților fiscali și al societăților de consultanță fiscală sau de către o persoană care nu are calitatea de consultant fiscal are ca efect lipsa certificării.

(5) Organul fiscal central notifică contribuabilul/plătitorul în cazul în care constată că a fost depusă o declarație fiscală certificată de un consultant fiscal care nu este înscris ca membru activ în Registrul consultanților fiscali și al societăților de consultanță fiscală sau de către o persoană care

nu are calitatea de consultant fiscal, potrivit legii. în cazul în care certificarea nu se depune în termen de 30 de zile de la notificare, sunt aplicabile prevederile alin. (4).

(6) Certificarea declarației fiscale de către un consultant fiscal reprezintă un criteriu de evaluare în analiza de risc efectuată de organul fiscal central în scopul selectării contribuabililor/plătitorilor pentru inspecția fiscală.”

După cum se înțelege din textul normativ la nivel primar și din fundamentarea acestuia, dar și din normele procedurale menționate mai sus, obiectivul concret avut în vedere este, pe de o parte, acela al creșterii nivelului de corectitudine a obligațiilor fiscale declarate de contribuabili, pentru ca aceștia să evite impactul financiar de multe ori fatal al unor diferențe semnificative de obligații stabilite ulterior de fisc, iar pe de altă parte, creșterea nivelului de siguranță și încredere al administrației fiscale în declarațiile depuse de contribuabili, implicit o mai bună colectare a creanțelor fiscale.

Scopul alineatului (6), prin care se stabilește că **instituția certificării declarațiilor fiscale reprezintă un criteriu de Analiză de risc pentru organul fiscal**, a avut, de asemenea, două valențe, (i) aceea de a face certificarea de imediată utilitate pentru administrația fiscală, pentru îmbunătățirea calității și acurateței analizei sale de risc, pe fondul unei capacități reduse de control în raport cu numărul contribuabililor și, respectiv, (ii) aceea de a stimula contribuabilii să utilizeze serviciul certificării și astfel de a crește ponderea declarațiilor fiscale care se pot bucura de un nivel sporit de încredere din partea fiscoului.

Nu putem să nu subliniem corectitudinea și oportunitatea soluției legiferaute în 2015 de Ministerul Finanțelor și ANAF, în scopul creșterii gradului de conformare fiscală, respectiv aceea de valorizare și valorificare în interes public a unei profesii independente reglementate, cu ceva timp în urmă, chiar de către Ministerul Finanțelor în acest scop. Cu alte cuvinte, soluția o reprezintă cooperarea administrației fiscale cu profesioniștii din domeniul fiscalității în scopul conformării fiscale mai bune a contribuabililor.

Constatăm însă că singurul element lipsă din această construcție legislativă și procedurală îl reprezintă, și la această dată, **reglementarea și valorizarea instituției certificării în cadrul unei proceduri de Analiză de risc**, care să vizeze cel puțin selectarea contribuabililor pentru inspecția fiscală, așa cum prevede legea, astfel încât prevederile din legislația primară și secundară menționate mai sus să-și producă efectele avute în vedere.

Mai mult, este greu de înțeles de ce nici acum, cu ocazia elaborării, avizării conforme și aprobării OPANAF nr. 2017/2022, ce **are tocmai acest obiect de reglementare**, de stabilire a subcriteriilor de risc în administrarea fiscală, a cărei componentă importantă o reprezintă inspecția fiscală, prevederile exprese ale art. 104 din CPF nu au fost luate în considerare și valorificate în cadrul ordinului. Apreciem că ignorarea articolului, menționat mai sus, a generat această omisiune care poate ridica suspiciuni de neconformitate a ordinului cu dispozițiile Codului de procedură fiscală.

Astfel, în opinia noastră, instituția certificării declarațiilor fiscale se circumscrie perfect în cadrul criteriului general de la **art. 7 alin. (7) litera c) “criterii cu privire la nivelul de declarare”** și în considerarea art. 104 alin. (6) trebuia să fie cuprins ca subcriteriu distinct și transparent în Anexa la OPANAF nr. 2017/2022, la litera „c) **pentru criteriul cu privire la nivelul de declarare”**, întrucât, așa după cum am arătat, **certificarea declarației fiscale de către un profesionist, care realizează o**



preverificare a corectitudinii nivelului obligației declarate potrivit unor norme profesionale elaborate de către Camera Consultanților Fiscali în colaborare cu ANAF și avizate de Ministerul Finanțelor, și a cărui activitate se desfășoară în baza principiului independenței, determină evident o **creștere semnificativă a nivelului de certitudine cu privire la valoarea obligației declarate.**

De asemenea, considerăm că un efect implicit al dezvoltării și utilizării pe scară largă a acestui instrument, ar fi și **reducerea semnificativă a fenomenului de subdeclarare la scadența legală a obligației și depunerea ulterioară a declarațiilor rectificative** pentru corectarea situației, doar în cazul în care se anticipează un control fiscal sau se îmbunătățește situația financiară a contribuabilului, iar în alte situații aceste corecții nu se mai fac niciodată până la expirarea perioadei de prescripție la constatare.

În concluzie, apreciem că necoroborarea articolului 7 cu articolul 104 din Codul procedură fiscală în elaborarea Ordinului nr. 2017/2022 a fost doar o scăpare de natură tehnică, **întrucât nu am identificat niciun motiv real pentru ca acest lucru să nu se întâmple**, ci din contră există suficiente argumente legale și pragmatice, așa după cum am arătat, în folosul administrației fiscale, **drept pentru care vă solicităm să analizați aspectele prezentate și să dispuneți măsuri pentru completarea OPANAF nr. 2017/14.11.2022, în sensul propunerilor formulate de noi în cele de mai sus.**

Rămânem încrezători în deviza Camerei Consultanților Fiscali – *„Cooperare pentru conformare fiscală.”*

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF