

REGLEMENTAREA JURIDICĂ A CONTROLULUI FISCAL ÎN REPUBLICA MOLDOVA

LEGAL REGULATION OF TAX CONTROL IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA

Arina CAPRARU,
Specialitatea Drept, gr. D 2202,
Coordonator științific: **Olesea BLASCU**, drd., asist. univ.
Centrul Universitar „Bogdan Petriceicu Hasdeu” din Cahul
al Universității Tehnice a Moldovei

Rezumat: *Lucrarea examinează reglementarea juridică a controlului fiscal în Republica Moldova, pornind de la rolul esențial al acestei instituții în asigurarea legalității fiscale, protejarea intereselor patrimoniale ale statului și consolidarea disciplinei fiscale. Actualitatea temei este determinată de dinamica permanentă a legislației fiscale, de necesitatea armonizării cadrului normativ național cu standardele europene și de intensificarea exigențelor privind echilibrul dintre interesul public fiscal și protecția drepturilor contribuabilului. În plan conceptual, controlul fiscal apare ca o formă de verificare a modului în care contribuabilul execută obligațiile fiscale și alte obligații prevăzute de legislația fiscală, fiind realizat prin forme, metode și operațiuni expres prevăzute de Codul fiscal. Lucrarea analizează noțiunea, obiectul, scopul, principiile și funcțiile controlului fiscal, precum și relația juridică dintre contribuabil și administrația fiscală în cadrul procedurilor de verificare. O atenție specială este acordată formelor de efectuare a controlului fiscal, respectiv controlului cameral și controlului la fața locului, precum și metodelor utilizate de organul fiscal, inclusiv verificarea documentară, verificarea faptică, verificarea tematică, verificarea operativă și verificarea prin contrapunere. Analiza evidențiază că actuala reglementare, deși funcțională, prezintă anumite lacune și incoerențe normative, în special sub aspectul consacrării principiilor controlului fiscal, al delimitării dintre vizita fiscală și controlul fiscal, precum și al garanțiilor procedurale oferite contribuabilului. În concluzie, perfecționarea cadrului juridic al controlului fiscal impune o abordare orientată simultan spre eficiența administrării fiscale, prevenirea evaziunii și respectarea exigențelor statului de drept.*

Cuvinte-cheie: control fiscal; contribuabil; administrație fiscală; Cod fiscal; Republica Moldova

Abstract: *This paper examines the legal regulation of tax control in the Republic of Moldova, starting from the essential role of this institution in ensuring tax legality, protecting the patrimonial interests of the state, and strengthening fiscal discipline. The relevance of the topic is determined by the permanent dynamics of tax legislation, the need to harmonize the national legal framework with European standards, and the growing importance of*

balancing the public fiscal interest with the protection of taxpayers' rights. From a conceptual perspective, tax control appears as a form of verification of the way in which the taxpayer fulfills fiscal obligations and other duties established by tax legislation, being carried out through forms, methods, and operations expressly provided by the Tax Code. The paper analyzes the notion, object, purpose, principles, and functions of tax control, as well as the legal relationship between the taxpayer and the tax administration during verification procedures. Particular attention is given to the forms of tax control, namely desk tax control and on-site tax control, as well as to the methods used by the tax authority, including documentary verification, factual verification, thematic verification, operative verification, and cross-checking. The analysis shows that the current regulation, although functional, still contains certain gaps and normative inconsistencies, especially regarding the explicit recognition of tax control principles, the delimitation between the fiscal visit and tax control, and the procedural guarantees granted to the taxpayer. In conclusion, improving the legal framework of tax control requires an approach simultaneously oriented toward the efficiency of tax administration, the prevention of tax evasion, and compliance with the requirements of the rule of law.

Keywords: *tax control, taxpayer, tax administration, Tax Code, Republic of Moldova*

Controlul fiscal constituie o instituție juridică fundamentală a dreptului fiscal, indispensabilă pentru funcționarea eficientă a sistemului financiar public și pentru realizarea obligației constituționale a cetățenilor de a contribui prin impozite și taxe la cheltuielile publice. În Republica Moldova, reglementarea juridică a controlului fiscal se întemeiază în principal pe Constituție, pe Codul fiscal și pe actele normative subsecvente care stabilesc competențele Serviciului Fiscal de Stat, procedurile de verificare și garanțiile aplicabile contribuabililor. Importanța controlului fiscal derivă din dubla sa finalitate: pe de o parte, protejarea intereselor bugetare ale statului, iar pe de altă parte, promovarea conformării voluntare și asigurarea unui tratament fiscal echitabil în raport cu toți contribuabilii.

Din punct de vedere conceptual, Codul fiscal definește controlul fiscal ca verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală, inclusiv prin verificarea altor persoane în măsura legăturii lor cu activitatea contribuabilului. Această definiție relevă caracterul complex al controlului fiscal, care depășește simpla verificare contabilă și include un ansamblu de proceduri juridico-administrative desfășurate în vederea constatării conformității fiscale. În același timp, lucrarea evidențiază necesitatea delimitării clare dintre controlul fiscal și vizita fiscală, deoarece aceasta din urmă are un caracter preponderent consultativ, orientat spre prevenție și conformare voluntară, fără aplicarea sancțiunilor fiscale.

Sub aspect funcțional, controlul fiscal urmărește verificarea legalității și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale, prevenirea și constatarea încălcărilor fiscale, recuperarea prejudiciilor și susținerea securității economice a statului. Totodată, el exercită și o funcție educativă și preventivă, întrucât contribuie la formarea unui comportament fiscal responsabil și la dezvoltarea unei relații de cooperare între contribuabil și administrația fiscală. În acest sens, raportul juridic dintre organul fiscal și contribuabil trebuie analizat nu exclusiv din perspectiva puterii de constrângere a statului, ci și din perspectiva unui dialog administrativ bazat pe legalitate, proporționalitate, transparență și respect reciproc.

Un aspect important relevat de cercetare este că principiile controlului fiscal nu sunt consacrate expres într-un text distinct al Codului fiscal, ceea ce obligă interpretul să recurgă la principiile generale ale controlului de stat și la principiile etice și funcționale aplicabile activității organelor fiscale. Dintre acestea se detașează legalitatea, imparțialitatea, transparența, proporționalitatea, prezumția respectării legislației de către persoana supusă

controlului și orientarea spre prevenirea încălcărilor. Lipsa unei consacrări exprese a acestor principii în materia controlului fiscal afectează previzibilitatea normei și poate genera dificultăți de aplicare uniformă în practică.

În ceea ce privește formele controlului fiscal, legislația Republicii Moldova distinge între controlul fiscal cameral și controlul fiscal la fața locului. Controlul fiscal cameral se efectuează la oficiul organului fiscal și constă, în principal, în verificarea corectitudinii întocmirii dărilor de seamă fiscale și a altor documente prezentate de contribuabil, precum și a altor circumstanțe relevante pentru respectarea legislației fiscale. Acest tip de control se caracterizează printr-o intervenție mai puțin intruzivă, fiind realizat, de regulă, fără emiterea unei decizii scrise distincte și fără prezența contribuabilului la desfășurarea procedurii.

Controlul fiscal la fața locului are o natură mai complexă și mai intruzivă, fiind efectuat la locurile aflării contribuabilului sau ale altor persoane supuse controlului, în baza unei decizii scrise emise de conducerea organului fiscal. Scopul său constă în verificarea efectivă a modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală, inclusiv prin examinarea documentelor, observarea directă a activităților economice și verificarea unor elemente de fapt care nu pot fi surprinse exclusiv din actele contabile. Reglementarea controlului la fața locului include cerințe privind durata, conținutul deciziei de control, dreptul contribuabilului de a participa la procedură și obligația întocmirii actului de control fiscal la finalizarea verificării.

Metodele de efectuare a controlului fiscal completează aceste forme și conferă organului fiscal instrumentele tehnice necesare pentru constatarea situației fiscale reale. Între acestea, verificarea documentară presupune confruntarea dărilor de seamă și a documentelor de evidență cu alte informații aflate la dispoziția organului fiscal; verificarea faptică se bazează pe observarea directă a obiectelor, activităților și fenomenelor economice; verificarea tematică vizează anumite obligații fiscale; iar verificarea prin contrapunere permite examinarea concomitentă a raporturilor dintre contribuabil și partenerii săi contractuali. Deosebit de relevantă este și verificarea operativă, aplicată în mod inopinat, pentru depistarea rapidă a unor încălcări ale legislației fiscale.

Lucrarea acordă o atenție aparte instituției postului fiscal, considerată o modalitate specială de realizare a controlului fiscal la fața locului. Postul fiscal poate fi staționar, mobil sau electronic și se instituie atunci când alte măsuri de administrare și conformare au fost epuizate, având ca scop prevenirea și depistarea încălcărilor fiscale, stoparea activităților frauduloase și asigurarea calculării și achitării integrale a obligațiilor fiscale. Deși această instituție poate spori eficiența administrării fiscale, utilizarea sa necesită garanții suplimentare privind durata, temeiurile de instituire și posibilitatea de contestare, pentru a evita ingerințele excesive în activitatea contribuabilului.

Un alt rezultat important al cercetării privește raportul dintre eficiența controlului fiscal și protecția drepturilor contribuabilului. Deși organul fiscal dispune de competențe extinse de verificare, solicitare de documente, acces la spații utilizate în activitatea economică, ridicare de documente și aplicare a sancțiunilor, exercitarea acestor prerogative trebuie să se realizeze în limitele legalității și proporționalității. Contribuabilul are, la rândul său, dreptul la informare, la reprezentare, la contestarea actelor administrativ-fiscale și la un tratament echitabil, însă eficiența reală a acestor garanții depinde de claritatea normelor și de practica administrativă efectivă.

În concluzie, reglementarea juridică a controlului fiscal în Republica Moldova este relativ dezvoltată și oferă un cadru normativ funcțional pentru administrarea obligațiilor fiscale, însă prezintă și unele lacune care impun perfecționări legislative. Consacrarea expresă a principiilor controlului fiscal, clarificarea delimitării dintre vizita fiscală și controlul fiscal, transparentizarea criteriilor de selectare a contribuabililor pentru control și

consolidarea garanțiilor procedurale ale persoanei verificate sunt direcții necesare de modernizare. Numai printr-un asemenea echilibru între eficiența controlului și protecția drepturilor contribuabilului poate fi consolidat un sistem fiscal compatibil cu exigențele statului de drept și cu standardele europene de bună administrare.

Bibliografie:

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova Nr. 1163 din 24.04.1997, Publicat : 18-09-1997 în Monitorul Oficial Nr. 62 art. 522, Republicat Monitorul Oficial al Republicii Moldova Ediție Specială, 08 februarie 2007, pag.4
2. Constituția Republicii Moldova, nr.1 din 29.07.1994, Publicat : 13-11-2024 în Monitorul Oficial Nr. 466 art. 635
3. ȘAGUNA, Dan Drosu, Tratat de drept financiar și fiscal, Ed.All Beck,București 2001
4. Serviciul Fiscal de Stat, Programul de conformare a contribuabililor 2025, disponibil : <https://sfs.md/uploads/files/Docs/planuri-programe/programe-conformare/Programul%20de%20conformare%20al%20contribuabililor%202025.pdf>
5. SFAX, De la nécessité du contrôle fiscal, http://www.fdsf.rnu.tn/useruploads/files/6-control_fiscal.pdf
6. VLAICU, Vlad, Aureliu Rotaru, Viorica Boaghi, Daniela Vidaicu, Drept fiscal: suport de curs, Chișinău, CEP USM, 2014