



a statutului de subiect pasiv al răspunderii contravenționale. În: *Legea și viața*, februarie, 2012, p. 8-16.

8. Codul contravențional al Republicii Moldova nr.208 din 24.10.2008, art. 16, alin. (1) și (2). În: *Monitorul Oficial al RM* nr. 3-6 din 16.01.2009.

9. Guțuleac V. *Tratat de drept contravențional*. Op. cit., p. 110; Guțuleac V., Comarnițaia E. *Drept contravențional: Note de curs*. Ediția a 2-a, revizuită și actualizată. Inst. de Științe Penale și Criminologie Aplicată. Chișinău: S. n., 2016, (Tipogr. „Baștina Radog”), p. 63-64; Guțuleac V., Spînu I., Comarnițaia E. Unele prevederi doctrinare privind subiecții contravenției. În: *Jurnalul Juridic Național: teorie și practică*, nr. 3 (25) - 2017, p. 4-8.

10. Codul contravențional al RM, art. 433 alin. (1), pct. a).

11. Guțuleac V. *Tratat de drept contravențional*. Op. cit., p. 61-76; 240-254; Guțuleac V. *Drept polițienesc*. Manual. Inst. de Științe Penale și Criminologie Aplicată; Inst. de Cercetări Juridice și Politice al Acad. de Științe din Moldova. – Chișinău: S.n., 2015 (I.S. F.E.-P. „Tipografia Centrală”), p. 219-264; Guțuleac V. Unele lacune ale Codului contravențional al RM privind aplicarea unor măsuri de asigurare a procedurii contravenționale. *Revista "Legea și viața"*, iulie, 2011, p. 4-8.

12. Guțuleac V. *Drept polițienesc*. Manual. Op. cit., p. 251-253.

13. Guțuleac V. *Tratat de drept contravențional*. Op. cit., p. 278-280; Guțuleac V., Comarnițaia E. *Drept contravențional: Note de curs*. Ediția a 2-a, revizuită și actualizată, 2016, p. 142-143.

14. Guțuleac V., Comarnițaia E. *Drept contravențional: Note de curs*. Ediția a 2-a, revizuită și actualizată, 2016, p. 174; Guțuleac V. *Tratat de drept contravențional*. Op. cit., p. 279.

15. Codul cu privire la contravențiile administrative al RM din 29 martie 1985. În: *Veștile Sovietului Suprem și ale Guvernului R.S.S.M.*, nr. 3 din 1985, art. 47 (abrogat).

16. Codul contravențional al RM, art. 16 alin. (2).

17. Codul contravențional al RM, art. 37 alin. (3).

18. Codul cu privire la contravențiile administrative al RM din 29 martie 1985, art. 164.

19. Codul contravențional al RM, art. 433 alin. (1).

20. <http://www.statistica.md/newsview.php?l=ro&idc=168&id=5609> (accesat la data de 06.01.2018)

21. Codul contravențional al RM, art. 435 alin. (2).

22. Constituția Republicii Moldova, adoptată la 29.07.1994, art. 25 alin. (3). În: *Monitorul Oficial al RM* nr. 1 din 12. 08. 1994.

CZU 336.22

## FORMELE ȘI METODELE DE DESFĂȘURARE A CONTROLULUI FISCAL

**Lilia GULCA,**

doctor în drept, conferențiar universitar interimar, Universitatea de Studii Europene din Moldova

### REZUMAT

Necesitatea cunoașterii modalităților și formelor de desfășurare a controlului fiscal este importantă atât pentru consumatori, cât și pentru terțe persoane. Este foarte important ca partea supusă verificării să-și cunoască drepturile și obligațiile în calitate de contribuabil în cazul efectuării unui control fiscal. Nerespectarea acestora se poate solda fie cu lezarea drepturilor, fie cu aplicarea măsurilor de constrângere de către autoritățile de control (prin aplicarea amenzilor, sistarea operațiunilor la conturile bancare ale companiei, etc.). Pe de altă parte, cunoașterea foarte bună de către contribuabil a drepturilor sale poate contribui la evitarea situațiilor de abuz din partea autorităților.

**Cuvinte-cheie:** control fiscal, impozite și taxe, contribuabil, decizie, organul fiscal.

### FORMS AND METHODS OF FISCAL CONTROL

**Lilia GULCA,**

Doctor of Law, Associate Professor, University of European Studies of Moldova

### SUMMARY

The need to know the ways and forms of fiscal control is important for both consumers and third parties. It is very important for the party under verification to know its rights and obligations as a taxpayer in the event of a tax audit. Failure to do so may result either in damage to rights or enforcement of enforcement by control authorities (by applying fines, stopping operations on company's bank accounts, etc.). On the other hand, the taxpayer's very good knowledge of his rights can help to avoid abuse by the authorities.

**Keywords:** fiscal control, taxes and duties, taxpayer, decision, tax body.

**A**ctualitatea temei, rezultă din importanța controlului, ca metodă specială de asigurare a legalității. Vorbind de control, este necesar de a-l diferenția de supraveghere. Supravegherea și controlul se interpretează ca „inspecție”, „supraveghere în scop de control”. Însă noțiunea de control este mai largă decât noțiunea de inspecție” [1, pag. 20]. Prin noțiunea de control în DEX se subînțelege, verificarea permanentă sau periodică a unei activități, a unei situații etc., pentru a urmări mersul ei și pentru a lua măsuri de îmbunătățire, iar prin inspecție - control, verificarea autorizată a unei activități, a executării unor dispoziții etc [2]. Deși s-ar părea că sunt sinonime, totuși în literatura de specialitate

și codul fiscal utilizează noțiunea de control fiscal.

**Materialul de bază.** Controlul fiscal este reglementat de:

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova, nr. 1163 din 24.04.1997. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2005, nr. ediție specială.*

2. Legea Republicii Moldova pentru punerea în aplicare a titlului V al Codului fiscal (republicată în *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2005, ediție specială*) nr.408 din 26.07.2001. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova din 2005, nr. ediție specială.*

3. Constituția Republicii Moldova din 29.07.1994, în vigoare din 27.08.1994. În: *Monitorul Oficial al*



*Republicii Moldova, 1994, nr.1, art. 1.*

Astfel prin control fiscal, art. 129 alin. 11 al Codului Fiscal [3, pag. 15] – verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală, inclusiv, verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de Codul fiscal, cu alte cuvinte controlul fiscal are ca scop verificarea realității, legalității și sincerității declarațiilor, verificarea corectitudinii și exactității îndeplinirii, conform legii, a obligațiilor fiscale de către contribuabili, precum și activitatea de constatare a evaziunii fiscale [4, pag. 145].

**Scopul** controlului fiscal constă în verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale.

Controlul fiscal [5, pag. 12] este exercitat de organul fiscal și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestuia, la fața locului și/sau la oficiul acestora. Controlul fiscal poate fi efectuat de către reprezentanții autorităților fiscale doar în baza unei decizii scrise emise de către conducerea autorității fiscale [3, pag. 14].

Autoritățile investite cu atribuții de administrare fiscală în limitele competențelor atribuite de lege sunt:

- Organul fiscal (Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și inspectoratele fiscale de stat teritoriale / specializate) [6, pag.6]- intitulat cu drepturi depline de a efectua controale fiscale, de a calcula suplimentar impozite și taxe neachitate în timp la buget, precum și alte atribuții de administrare fiscală;

- Autoritățile vamale (Serviciul Vamal și birourile vamale) [7, pag. 5]. Organele vamale dispun de drepturi de control și asigurarea încasării drepturilor de import sau export aferente operațiunilor vamale potrivit prevederilor Codului vamal [9, pag. 10];

- Serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor [10, pag. 24]. Serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale sunt în drept de a efectua controale fiscale privind respectarea legislației fiscale pentru contribuabilii care se află la evidența acestor servicii [11].

Selectarea contribuabilului supus

controlului are loc în mod automat/electronic, din motiv de insuficiență de resurse umane și materiale ale administrației fiscale [4, pag. 6]. Conform practicii fiscale, contribuabilii pot solicita amânarea datei de inițiere a controlului pe o perioadă determinată de timp (**EX: lipsa temporară a conducătorului, contabilului-șef al companiei, alte motive obiective**) [12, pag.7]. Cererea de amânare se examinează în termen de 5 zile de la data înregistrării acesteia. Decizia luată se comunică persoanei fizice în mod oficial. În cazul în care cererea a fost soluționată pozitiv, în decizie se indică data la care a fost reprogramată inițierea controlului fiscal.

Activitatea contribuabilului pentru determinarea obligației fiscale poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depășește termenele de prescripție [3, pag. 23], deoarece conform art. 170 al Codului Fiscal prescripția este o modalitate de stingere a obligației fiscale. Astfel, dacă controlul fiscal nu a fost exercitat în termenele legale, dreptul statului de a determina obligația fiscală sau de a o executa silit se stinge prin prescripție în modul stabilit de Guvern. Concomitent, se stinge și obligația fiscală a contribuabilului [3, pag.23].

În baza deciziei de inițiere a controlului fiscal, organul fiscal citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului fiscal. Persoana citată este obligată să prezinte, până la inițierea controlului fiscal, declarația cu privire la proprietate conform formularului și modului stabilit de Ministerul Finanțelor.

La data prezentării persoanei fizice citate, organul fiscal o va anunța despre rezultatele verificării fiscale prelabile și despre inițierea controlului fiscal. În final se va întocmi un proces-verbal de înștiințare, în care se va menționa:

- a) temeiul inițierii controlului fiscal;
- b) data efectuării controlului fiscal;
- c) perioada ce urmează a fi supusă verificării;
- d) posibilitatea de a solicita amânarea datei începerii controlului fiscal;
- e) dreptul persoanei fizice de a fi reprezentată;
- f) materialele anexate la procesul-verbal;
- g) alte date relevante.

La procesul-verbal de înștiințare se anexează:

- a) extrasul din raportul de verificare fiscală prealabilă ce conține concluziile verificării care au stat la baza luării deciziei de inițiere a controlului fiscal;

- b) carta contribuabilului.

Procesul-verbal de înștiințare se contrasemnează de ambele părți, un exemplar al căruia, cu anexe, se înmânează persoanei fizice.

Controlul fiscal se va iniția nu mai devreme de 15 zile de la data înmânării procesului-verbal de înștiințare, cu prezentarea deciziei privind inițierea controlului fiscal.

Organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală și, prin urmare, se impune un nou control.

Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei organului fiscal sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor cu atribuții de administrare fiscală.

Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului și ține de auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, când aceasta este o verificare prin contrapunere, când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept, când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

Controlul fiscal poate fi efectuat prin diferite metode și tehnici de verifi-



care, aplicate în funcție de scopul controlului și complexitatea acestuia. Astfel, printre cele mai răspândite metode și operațiuni de verificare fiscală sunt cunoscute următoarele: verificare documentară, verificare totală, verificare tematică, verificare prin contrapunere și verificare operativă, care vor fi analizate în subcapitolul următor. Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza Codului Fiscal, în instrucțiunile cu caracter intern ale Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

În funcție de specificul și scopul controlului, aceste metode pot fi aplicate în cadrul controlului fiscal la sediul contribuabilului (controlul la fața locului) sau în cadrul controlului efectuat la oficiul fiscal. În cadrul controlului fiscal la fața locului și/sau la oficiu, organul fiscal și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală sunt în drept să solicite de la alte persoane orice informații și documente privind relațiile lor cu contribuabilul respectiv.

Controlul fiscal se efectuează în orele de program ale organului care exercită controlul fiscal și/sau cele ale contribuabilului.

Efectuarea controlului fiscal repetat în lipsa temeiului legal poate atrage anularea deciziei de sancționare emise.

Aceste două forme de control fiscal au fost inițiate prin punerea în aplicare a Titlului V al Codului Fiscal [13, pag. 5], având unele deosebiri radicale.

#### **Controlul fiscal la oficiul organului fiscal sau al altui organ cu atribuții de administrare fiscală.**

Controlul fiscal la oficiul organului fiscal sau la oficiul organului cu atribuții de administrare fiscală (denumit în continuare controlul fiscal cameral) constă în verificarea corectitudinii întocmirii dărilor de seamă fiscale, a altor documente prezentate de contribuabil, care servesc drept temei pentru calcularea și achitarea impozitelor și taxelor, a altor documente de care dispune organul fiscal sau alt organ cu atribuții de administrare fiscală, precum și în verificarea altor circumstanțe ce țin de respectarea legislației fiscale.

Controlul fiscal cameral se efectuează de către funcționarii fiscali sau persoanele cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală conform obligațiilor de serviciu,

fără adoptarea unei decizii scrise asupra obiectivului vizat [14].

La relevarea unor erori și/sau contradicții între indicii dărilor de seamă și documentelor prezentate, organul care a efectuat controlul este obligat să comunice despre aceasta contribuabilului, cerându-i, totodată, să modifice documentele respective în termenul stabilit.

În cazul în care depistarea încălcării fiscale este posibilă în cadrul controlului fiscal cameral, nefiind necesar controlul la fața locului, funcționarii fiscali sau persoanele cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală pot întocmi actul de control fiscal.

#### **Controlul fiscal la fața locului.**

Controlul fiscal la fața locului are drept scop verificarea respectării legislației fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcționarii fiscali sau de persoane cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri când nu există condiții adecvate de lucru, controlul fiscal menționat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

Controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice și financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere care efectuează controlul.

Controlul fiscal la fața locului referitor la un contribuabil poate cuprinde atât unul, cât și mai multe tipuri de impozite și taxe. În cursul unui an calendaristic se admite efectuarea unui singur control fiscal la fața locului pe unele și aceleași tipuri de impozite și taxe pentru una și aceeași perioadă fiscală. Această restricție nu se extinde

asupra cazurilor când controlul fiscal la fața locului se efectuează în legătură cu reorganizarea sau lichidarea contribuabilului [15, pag. 7], când după efectuarea controlului se depistează semne de încălcări fiscale; când acesta este o verificare prin contrapunere; când controlul ține de activitatea posturilor fiscale; când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a organelor cu atribuții de administrare fiscală sau în legătură cu auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior; când necesitatea controlului a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea fiscală sau în urma examinării contestației.

Durata unui control fiscal la fața locului conform art. 216 alin.4 al Codului Fiscal [3, pag. 24], nu trebuie să depășească două luni calendaristice. În cazuri excepționale, conducerea organului care exercită controlul fiscal poate să decidă prelungirea duratei în cauză cu cel mult 3 luni calendaristice sau să sisteze controlul. Perioada sistării controlului și prezentării documentelor nu se include în durata efectuării controlului, ultima fiind calculată din ziua începerii lui până la ziua semnării actului respectiv, inclusiv.

La finalizarea controlului fiscal la fața locului, la fel ca și la controlul fiscal cameral se întocmește un act de control fiscal. La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislației fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare. Diferită este situația când încălcarea fiscală se depistează de către serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale, în acest caz decizia respectivă urmează să fie emisă de organul fiscal.

Controlul fiscal la fața locului, cu excepția controlului fiscal prin metoda verificării operative, asupra filialelor, sucursalelor și/sau reprezentanțelor contribuabilului, inițiat de organul fiscal, se organizează și se efectuează de către inspectoratul fiscal de stat în a cărui rază de deservire se află contribuabilul care le-a instituit, cu participarea inspectoratului fiscal de stat în a cărui rază de deservire se află filiala, sucursala și/sau reprezentanța.

La finalizarea controlului fiscal, funcționarul care exercită controlul întocmește un act de control fiscal. Actul





de control se întocmește indiferent de faptul constatării încălcărilor fiscale. În acest act se descriu constatările controlului, perioada supusă controlului, impozitele și taxele verificate, precum și alte informații care au stat la baza efectuării controlului / constatării încălcărilor fiscale [11].

La depistarea cazurilor de încălcarea a legislației fiscale în cadrul controlului fiscal cameral și controlului fiscal la fața locului, funcționarii fiscali vor întocmi actul de control fiscal:

a) Actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul.

b) Actul de control fiscal se întocmește pe blanchete de strictă evidență în două exemplare, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal.

c) Primul exemplar al actului de control fiscal rămâne la organul fiscal, al doilea exemplar fiind înmănat contribuabilului supus controlului fiscal.

d) Contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal, chiar și în cazul dezacordului. În caz de dezacord [13, pag. 7], el este obligat să prezinte în scris, în termen de până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.

Actul de control în sine nu poartă caracter obligatoriu în vederea exercitării obligațiilor / achitării impozitelor, ci servește drept temei pentru emiterea deciziei asupra rezultatelor controlului.

În codul fiscal sunt regelementate în art. 217-222 al Titlului V următoarele modalități de desfășurare a controlului fiscal:

**Verificarea faptică.** Verificarea faptică se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului și constă în observarea directă a obiectelor, proceselor și fenomenelor, în cercetarea și analiza activității contribuabilului, având ca sarcină constatarea situațiilor care nu sunt reflectate sau care nu rezultă din documente.

**Verificarea documentară.** Verifi-

carea documentară se aplică în ambele forme de control fiscal și constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidență și altor informații prezentate de contribuabil cu documentele și cu informațiile referitoare la acestea de care dispune organul care exercită controlul fiscal.

**Verificarea totală.** Verificarea totală se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului asupra tuturor actelor și operațiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile și de stingere a obligațiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal, fiind o modalitate de verificare documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală.

**Verificarea parțială.** Verificarea parțială se aplică în ambele forme de control fiscal și constă în controlul asupra stingerii unor anumite tipuri de obligații fiscale, asupra executării unor alte obligații prevăzute de legislația fiscală dintr-o anumită perioadă, verificându-se, în tot sau în parte, documentele sau activitatea contribuabilului.

**Verificarea tematică.** Verificarea tematică la fel se aplică în ambele forme de control fiscal și constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligație fiscală sau asupra executării unei alte obligații prevăzute de legislația fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului.

**Verificarea operativă.** Verificarea operativă se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului, observându-se procesele economice și financiare, actele și operațiunile aferente, pentru a constata autenticitatea lor, pentru a depista și a preveni încălcarea legislației fiscale, fiind efectuată inopinată, prin verificare faptică și/sau documentară. Dacă se constată vreo încălcare a legislației fiscale, iar verificarea circumstanțelor necesită mai mult timp, materialele se transmit subdiviziunilor respective ale organului cu atribuții de control fiscal pentru efectuarea unui control fiscal prin alte metode tehnice.

**Verificarea prin contrapunere.** Verificarea prin contrapunere se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului și constă în controlul concomitent al contribuabilului și al persoanelor cu care acesta are sau a avut raporturi economice, financiare și de altă natură, pentru a se

constata autenticitatea acestor raporturi și a operațiunilor efectuate.

**Cumpărătura de control.** Cumpărătura de control este o modalitate de control, exprimată în crearea artificială de către funcționarul fiscal a situației de procurare a bunurilor materiale, de efectuare a comenzii de executare a lucrărilor sau de prestare a serviciilor fără scopul de a le achiziționa (consuma) sau de a le comercializa. Cumpărătura de control poate fi efectuată atât în monedă națională, cât și în valută străină.

Contribuabilul (reprezentantul său în persoana vânzătorului, casierului sau altei persoane împuternicite de acțiunea în numele contribuabilului la realizarea bunurilor materiale, la primirea comenzii de executare a lucrărilor sau de prestare a serviciilor, care rezultă din situația sau din documente confirmative) este informat despre aplicarea cumpărăturii de control după efectuarea acesteia.

Mijloacele bănești, inclusiv valuta străină, obținute de la comercializarea bunurilor materiale, de la primirea comenzii de executare a lucrărilor și a serviciilor urmează a fi restituite funcționarului fiscal care a efectuat cumpărătura de control. Bunurile materiale se restituie contribuabilului.

Ca probe ale comiterii încălcării în timpul efectuării cumpărăturii de control pot servi înregistrările audio, foto, video, precum și dispozitivele de înregistrare.

Cumpărătura de control se efectuează din contul mijloacelor destinate pentru acest scop și prevăzute în bugetul Serviciului Fiscal de Stat. Modul de utilizare a mijloacelor destinate cumpărăturii de control se stabilește de către Ministerul Finanțelor.

Modalitățile de control se aplică de către organele fiscale în una sau în ambele forme de control fiscal în scopul petrecerii unui control fiscal mai eficace, rapid în timp și probat, ele nu sunt decât niște modalități de optimizare a controlului fiscal.

În cadrul controlului fiscal organele împuternicite cu dreptul de desfășurare a controlului fiscal întocmesc o serie de acte:

**1. Citația** este un înscris în care persoana este invitată la organul fiscal ca să depună documente sau să prezinte alt gen de informație, relevante pentru



determinarea obligației fiscale. Organul fiscal este în drept să citeze orice persoană pentru a depune mărturie sau a prezenta documente.

Modelul citației este stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. În ea se indică scopul citării, data, ora și locul unde trebuie să se prezinte persoana citată, obligațiile și responsabilitatea ei.

În cazul citării, trebuie respectate următoarele reguli:

a) citația să fie semnată de conducerea organului fiscal;

b) citația să se înmâneze cu cel puțin 3 zile lucrătoare înainte de data la care persoana citată trebuie să se prezinte, dacă legislația nu prevede altfel;

c) în citație să fie specificate documentele de evidență sau un alt gen de informații, dacă urmează să fie prezentate;

d) la cererea persoanei citate, organul fiscal poate schimba data, ora sau locul de prezentare;

e) persoana citată are dreptul să depună mărturie în prezența reprezentantului său;

f) organul fiscal este în drept să ceară persoanei citate să prezinte documentele existente, nu este însă în drept să ceară întocmirea și/sau semnarea de documente, cu excepția procesului-verbal.

**2. Actul de control fiscal** este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal. În act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.

Actul de control se întocmește indiferent de faptul constatării încălcărilor fiscale. În acest act se descriu constatările controlului, perioada supusă controlului, impozitele și taxele verificate, precum și alte informații care au stat la baza efectuării controlului / constatării încălcărilor fiscale. Actul de control în sine nu poartă caracter obligatoriu în vederea exercitării obligațiilor / achitării impo-

zitelor, ci servește drept temei pentru emiterea deciziei asupra rezultatelor controlului.

Contribuabilul este obligat să semneze actul de control, inclusiv în caz de dezacord cu rezultatele controlului. Actul de control se semnează de către conducătorul companiei și/sau un alt reprezentant delegat în acest sens.

**3. Procesul-verbal** este un document întocmit de funcționarii fiscali sau de o altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul în care se consemnează faptul ridicării documentelor și/sau mașinile de casă și de control. Procesul - verbal este semnat de persoana care l-a întocmit (reprezentant al inspectoratului fiscal) și de persoana de la care s-au ridicat documentele și/sau mașinile de casă și de control ori de martorii asistenți. Dacă persoana de la care se ridică documentele și/sau mașinile de casă și de control refuză să semneze procesul-verbal, în el se va consemna refuzul.

**4. Decizia este** un act emis de organul fiscal sau de serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale ce ține de exercitarea atribuțiilor acestor organe și se eliberează când are loc inițierea unui control fiscal.

Decizia privind inițierea controlului fiscal va conține lista persoanelor propuse pentru control, ținând cont de valoarea descrescândă a diferenței dintre venitul impozabil estimat și cel declarat și de capacitatea de a efectua un număr de controale. Conducătorul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat este în drept să modifice lista persoanelor propuse pentru control în cazul apariției unor informații suplimentare.

Decizia ce ține de exercitarea atribuțiilor serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale este emisă prin dispoziția primarului (pretorului), care pot fi contestate conform procedurii judiciare stabilite în Legea Contenciosului administrativ.

În cazul atribuțiilor exercitate în comun cu organul fiscal, decizia este emisă de conducerea organului fiscal după ce s-a coordonat cu primarul (pretorul). Dacă primarul (pretorul) refuză să semneze decizia, aceasta capătă putere juridică din momentul semnării de către conducerea organului fiscal, care face înscrierea despre refuzul primarului (pretorului).

**Concluzii.** Controlul fiscal rămâ-

ne unul dintre cele mai actuale forme de ajutorare și verificare a modalității de calculare a impozitelor și taxelor fiscale. După cum am văzut are ca scop în mare măsură anume acordarea consultațiilor de rigoare contribuabililor în activitatea desfășurată pentru a preveni încălcarea legislației în vigoare. Cunoașterea modalităților și formelor de control, precum și actele ce sunt completate în perioada de efectuare a controlului sau ca urmare a acestuia, permite contribuabililor să-și poată asigura o apărare certă față de abuzurile din partea organelor de control.

### Referințe bibliografice

1. Брызгалин А. *Налогои и налоговое право*. Москва: Аналитика-Пресс, 1997.
2. <https://dexonline.ro/definitie/control>
3. Codul fiscal al Republicii Moldova, nr. 1163 din 24.04.1997. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2005, nr. ediție specială*.
4. Lișița N. "Rolul controalelor fiscale totale". În: *Monitorul fiscal FISC*. md Nr.1 /2011. [https://monitorul.fisc.md/section/tax\\_practice/119.html](https://monitorul.fisc.md/section/tax_practice/119.html)
5. Controlul efectuat de către organele fiscale și vamale nu cade sub incidența Legii Republicii Moldova privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 08.06.2012. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2012, nr. 181-184, art. nr.: 595*.
6. Prin conducerea autorității fiscale în sensul art. 129 alin.3 al Codului Fiscal se subînțelege: *Conducere a organului fiscal - șef (șef adjunct)* al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor; *șef (șef adjunct)* al inspectoratului fiscal de stat teritorial. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2005, nr. ediție specială*.
7. Serviciul fiscal de stat a fost înființat prin Legea Republicii Moldova cu privire la Serviciul Fiscal de stat, nr. 876 din 22.01.1992. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1992, nr. 002*. Abrogată prin Legea Republicii Moldova pentru punerea în aplicare a titlului V al Codului fiscal pentru punerea în aplicare a titlului V al Codului fiscal, 2002, nr. 1-2, art.nr.: 4. În:
8. Autoritățile vamale activează în baza Codului vamal al Republicii Moldova, nr. 1320 din 09.03.1992. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1993, nr. 010*. Abrogată prin Legea Republicii Moldova, Codul vamal, nr.1149-



XIV din 20.07.2000. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2000, nr.160, art.1201.

9. Legea Republicii Moldova, Codul vamal, nr.1149-XIV din 20.07.2000. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2000, nr.160, art.1201.

10. Serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor, activează în baza Hotărârii Guvernului Republicii Moldova privind activitatea serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriei, nr. 998 din 20.08.2003. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2003, nr. 191-195, art. nr: 1059.

11. *Controlul fiscal în Republica Moldova*. Între drept și obligație. <https://www.pwc.com/md/en/publications/assets/tax-guide-md-2015.pdf>

12. "Controlul fiscal în Republica Moldova între drept și obligație file:///D:/dr%20fiscal/tax-guide-md-2015.pdf

13. Legea Republicii Moldova pentru punerea în aplicare a titlului V al Codului fiscal (republicată în *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2005, ediție specială) nr.408 din 26.07.2001. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova din 2005*, nr. ediție spec.

14. Ghidul contribuabilului începător - aspecte fiscale. <http://www.fisc.md/Upload/LinkedPDF/GHIDUL%20CONTRIBUABILULUI.pdf>

Lilia GULCA,  
doctor în drept, conferențiar  
universitar interimar Universitatea  
de Studii Europene din Moldova,  
+(373)69287111,  
gulcalilia@gmail.com

Lilia GULCA,  
Doctor of Law, Associate  
Professor University of European  
Studies of Moldova, (373)  
69287111, gulcalilia@gmail.com

CZU 349.2:37.0

## О НЕКОТОРЫХ ПРОБЛЕМАХ, ВОЗНИКАЮЩИХ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, РЕГУЛИРУЮЩЕГО ТРУД ПЕДАГОГИЧЕСКИХ РАБОТНИКОВ

**Б. СОСНА,**

доктор права, и.о. профессора Европейского университета  
Молдовы, ведущий научный сотрудник ИЮПИ АНМ

**Д. ЖОСАН,**

докторант, преподаватель юридического факультета МГУ

### РЕЗЮМЕ

В статье освещаются особенности правового регулирования труда педагогических работников, обращается внимание на правовые нормы, которые, по нашему мнению, требуют изменения, и вносятся предложения по совершенствованию этих норм.

Труд педагогических работников регулируется большим количеством нормативных актов, отдельные нормы которых нуждаются в совершенствовании.

**Ключевые слова:** педагогический работник, педагогическая деятельность, судебная инстанция, медицинское заключение, судимость.

### RESUMAT

Articolul subliniază particularitățile reglementării legale a muncii lucrătorilor pedagogici, atrage atenția asupra normelor juridice, care, în opinia noastră, necesită modificări și propuneri pentru îmbunătățirea acestor norme.

Activitatea lucrătorilor pedagogi este reglementată de un număr mare de acte normative, a căror norme trebuie îmbunătățite.

**Cuvinte-cheie:** lucrător pedagogic, activitate pedagogică, instanță judecătorească, raport medical, condamnare.

### ON SOME PROBLEMS ARISING IN THE APPLICATION OF LEGISLATION GOVERNING THE WORK OF TEACHERS

**B. SOSNA,**

Doctor of Law, Acting Professor of the European University of  
Moldova, Leading Researcher of the IUPI of the ASM

**D. ZHOSAN,**

doctoral student, lecturer at the Faculty of Law of Moscow State  
University

### SUMMARY

The article highlights the peculiarities of the legal regulation of the work of pedagogical workers, draws attention to the legal norms, which, in our opinion, require changes and proposals are made to improve these norms.

The work of pedagogical workers is regulated by a large number of normative acts, certain norms of which require improvement.

**Keywords:** pedagogical worker, pedagogical activity, judicial instance, medical report, conviction.

**А**ктуальность темы обусловлена её значением.  
Труд педагогических работников

регулируется, в частности, следующими нормативными актами:

1. Трудовым кодексом Республи-