



CZU 336.22

MODALITĂȚILE ȘI TEMEIURILE DE TRAGERE LA RĂSPUNDERE PENTRU ÎNCĂLCARE FISCALĂ

Lilia GULCA,

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

REZUMAT

Evaziunea fiscală este una dintre cele mai răspândite infracțiuni cu caracter economic, întâlnită atât pe plan național, cât și pe plan internațional. Evaziunea fiscală, deși este un fenomen cunoscut, în doctrina juridică nu a fost tratat din punct de vedere a aspectelor de ordin fiscal. Problematika evaziunii fiscale este de actualitate, având în vedere cazurile, de notorietate, aduse în atenția publică, sumele de milioane de euro, pe care le are de recuperat statul în prezent din fraudarea bugetului de stat. Spun de notorietate, pentru că persoanele cercetate și condamnate sunt persoane de prim rang, care au fost la cârma unor servicii publice. În mod frecvent, în mass-media știrile încep cu alte și alte cazuri de fraudare a bugetului de stat.

Cuvinte cheie: obligație fiscală, trageră la răspundere, impozite și taxe, sancțiuni.

LIABILITY AND LIABILITY FOR FISCAL INFRINGEMENT

Lilia GULCA,

doctor in Law, Associate Professor University of European Studies of Moldova

SUMMARY

Tax evasion is one of the most widespread economic crimes, both nationally and internationally. Although tax evasion is a known phenomenon, the legal doctrine has not been dealt with in terms of fiscal issues. The issue of tax evasion is topical, given the well-known cases brought to public attention, the sums of millions of euros that the state has to recover from the state budget fraud. I speak of notoriety, because the people investigated and convicted are first-rate people who have been at the helm of public services. Frequently, in news media, news starts with other cases of fraud in the state budget.

Keywords: Fiscal Obligation, Liability, Taxes and Fees, Sanction.

Actualitatea temei rezultă din faptul că, multitudinea obligațiilor pe care legile fiscale le impun contribuabililor și, mai ales, povara acestor obligații au făcut să stimuleze, în toate timpurile, ingeniozitatea contribuabililor în a inventa procedee diverse de eludare a obligațiilor fiscale. “Evaziunea fiscală a fost întotdeauna în special activă și ingenioasă pentru motivul că fiscalul, lovind indivizii în averea lor, îi atinge în cel mai sensibil interes: interesul bănesc”[1, pag. 219]. Profesorul rus, Brîzgalin A. în lucrarea sa”[2, pag.408] definește evaziunea fiscală - acțiuni intenționate ale contribuabilului, care îi permit acestuia din urmă să se eschiveze ori, într-o măsură sau alta, să micșoreze plățile sale obligatorii la buget, realizate în formă de impozite, taxe sau alte obligații financiare expres prevăzute de lege. Pe când Hoanță N. este de părerea că, în urma evaziunii fiscale are de câștigat economia în ansamblu, dacă eficiența cu care sunt utilizate resursele, rezultate din evaziune, este mai mare decât cea

care ar fi obținut-o statul prin aceste fonduri”[3, pag.205]. Noțiunea de evaziune fiscală în legislația Republicii Moldova este prevăzută numai în art. 244 și 244¹ ale Codului Penal”[4, pag.72].

Materialul de bază. Trageră la răspundere pentru neexecutarea obligațiilor fiscale este regelementată de:

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

2. Codul Contravențional al Republicii Moldova, nr. 218 din 24.10.2008. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr. 3-6, art. nr. 15.*

3. Codul Penal al Republicii Moldova, nr. 985 din 18.04.2002. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr. 72-74, art. nr. 195.*

Cum oricare încălcare a normelor legale prevede o anumită răspundere, nici sistemul fiscal nu poate funcționa fără institutul răspunderii[2, pag.400]. Trageră la răspundere pentru încălcare fiscală în sensul art. 231 alin.1

al Codului Fiscal, înseamnă aplicarea de către organul fiscal, în condițiile prevăzute de legislația fiscală, a unor sancțiuni față de persoanele care au săvârșit încălcări fiscale.

Codul fiscal[5, pag.12] în art. 129 alin.12 prevede prin încălcare fiscală, - acțiunea sau inacțiunea, exprimată prin neîndeplinire sau îndeplinire neadecvată a prevederilor legislației fiscale, prin încălcare a drepturilor și intereselor legitime ale participanților la raporturile fiscale, pentru care este prevăzută răspunderea în conformitate cu normele Codului Fiscal. Prin urmare, existența încălcării fiscale poate fi constatată și ulterior comiterii acesteia, dacă fapta a fost constatată în conformitate cu legislația contravențională și ea constituie un cumul ideal de fapte sancționate în baza a două legi, ex: în baza Codului contravențional[6, pag.22] poartă răspundere persoana, angajatul, care a comis contravenția, iar în temeiul legislației fiscale este atras la răspundere fiscală agentul economic/antreprenorul individual.



Tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală se face în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvârșirii încălcării, cu excepția situațiilor când legea nouă prevede sancțiuni mai blânde, cu condiția că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală.

Tragerea la răspundere pentru încălcări fiscale sau la o altă răspundere juridică pentru încălcarea legislației fiscale nu exonerează persoana sancționată de obligația plății impozitului, taxei și/sau majorării de întârziere (penalității), stabilite de legislație. Tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală a contribuabililor nu eliberează persoanele cu funcție de răspundere ale acestora, dacă există temeiurile respective, de răspundere administrativă, penală sau de altă răspundere prevăzută de legislație.

Concluzia fiind, că temeiul tragerii la răspundere pentru încălcare fiscală este însăși încălcarea fiscală, iar pentru a putea fi tras la răspundere fiscală contribuabilul, facem deosebire între încălcările fiscale, care se califică după cum urmează:

a) încălcare fiscală nesemnificativă. Se consideră nesemnificativă încălcarea fiscală care corespunde cel puțin unui criteriu:

1) suma impozitului sau taxei constituie până la 100 lei pentru persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător și 1000 lei pentru persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător și persoanele juridice, inclusiv pentru fiecare perioadă fiscală în parte – în cazul nedeclarării, declarării tardive sau diminuării impozitului sau taxei;

2) a fost comisă pentru prima dată;

b) încălcare fiscală semnificativă. Se consideră semnificativă încălcarea fiscală care corespunde cel puțin unui criteriu:

1) suma impozitului sau taxei care urmează a fi achitată este mai mare de 100 lei pentru persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător și 1000 lei pentru persoanele fizice care desfășoară activitatea de întreprinzător și persoanele juridice, inclusiv pentru fiecare perioadă fiscală în parte – în cazul nedeclarării, declarării tardive sau diminuării impozitului sau taxei;

2) încălcarea este cuprinsă în unele din articolele Codului Fiscal: art. 253 (*Împiedicarea activității organului fiscal*), art. 254 (*Neutilizarea mașinilor de casă și de control/terminalelor de plată în numerar*), art. 256 (*Nerespectarea regulilor de evidență a contribuabililor*), art. 257 (*Încălcarea regulilor de ținere a evidenței contabile și a evidenței în scopuri fiscale*), art. 257¹ (*Neeliberarea facturii fiscale în cazul bunurilor găsite*), art. 259 (*Încălcarea de către instituțiile financiare (sucursale sau filialele acestora) a modului de decontare*), art. 260 alin. (4) (*Neprezentarea facturii fiscale în termenul legal*), - art. 260 alin. (5) (*În cazul micșorării (diminuării) venitului impozabil*), art. 261 (*Încălcarea regulilor de calculare și de plată a impozitelor și taxelor*), art. 262 (*Lipsa „Timbrelor de acciz”*), art. 262¹ (*Nerespectarea regulilor de comercializare a țigaretelor cu filtru*), art. 263 (*Nerespectarea regulilor de executare silită a obligației fiscale*), art. 263¹ (*Ruperea sau deteriorarea sigiliului*).

Însăși din calificarea încălcărilor fiscale rezultă amploarea încălcării în cazul evaziunii fiscale și cea prevăzută de Codul fiscal, fiind făcută de Clocotici D. și Gheorghiu Gh”[7, pag.77]. Deosebirea între fraudă artizanală se manifestă sub forma simplei omisiuni voluntare a contribuabilului, care “uită” să declare veniturile, fie cifra de afaceri ori alte beneficii și fraudă industrială implică o organizare și proceduri mai complexe și coordonate. Manoperele frauduloase sunt alăturate combinațiilor juridice în vederea eludării impozitului, apelându-se, cel mai adesea, la personal “specializat”.

Procedura de tragere la răspundere pentru încălcarea fiscală se aplică în conformitate cu legislația în vigoare în timpul și în locul examinării cazului de încălcare fiscală. În conformitate cu prevederile art. 241 din Codul fiscal”[5, pag.23], clauzele privind încălcările fiscale sunt examinate de către organele fiscale și organele Ministerului Afacerilor Interne, însă reieșind din prevederile alin. (6) art. 216 din Codul fiscal, actul de control fiscal care este unicul document în care se consemnează rezultatele controlului fiscal poate fi întocmit doar de

funcționarul fiscal[8] sau persoana cu funcție de răspundere a organului de control[8].

Scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

Procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală nu poate fi inițiată, iar procedura inițiată urmează a fi încheiată dacă:

a) se constată că nu a avut loc nici o încălcare fiscală;

b) persoana căreia i s-a intentat procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală a fost lichidată sau a decedat;

c) nu există sume ale impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) și/sau amenzii necesare de a fi încasate conform legislației fiscale.

Autoritatea abilitată să examineze cauzele privind încălcările fiscale este organul fiscal. Iar dreptul de a examina cauzele privind încălcările fiscale și să aplice sancțiuni fiscale, în numele autorităților abilitate, o deține conducerea organului fiscal.

Prin urmare constatarea unui cumul ideal în acțiunile făptuitorului și tragerea la răspundere fiscală în cazul sesizării respective poate avea loc doar dacă există o constatare a faptei contravenționale printr-un proces-verbal cu privire la contravenție, în baza căruia organul fiscal, având o faptă deja constatată, poate întocmi în conformitate cu art. 218 din Codul fiscal un act de control sub aspectul că fapta respectivă constituie o încălcare fiscală.

În acest caz, reieșind din prevederile art. 399 și 400 din Codul contravențional urmează a fi stabilite situațiile: a) În cazul în care sancțiunea este stabilită prin procesul-verbal cu privire la contravenție de către agentul constator al MAI conform competenței prevăzute de art. 400 din Codul contravențional urmează a fi întocmit actul de control conform procedurii expuse mai sus;



b) Dacă procesul-verbal cu privire la contravenție nu conține aplicarea sancțiunii contravenționale și în temeiul art. 399, 402 și alin. (5) art. 440 din Codul contravențional este remis conform competenței organului fiscal, acesta urmează să definitiveze procedura contravențională, iar ulterior în rezultatul sesizării din oficiu să examineze fapta sub aspectul constatării unei încălcări fiscale;

c) În situația în care acțiunile contribuabilului nu întrunesc componența de contravenție, dar constituie încălcare fiscală conform Codului fiscal, organul fiscal va înregistra demersul în calitate de act de sesizare și va dispune efectuarea controlului operativ, iar materialele remise de organele de ocrotire a normelor de drept urmează a fi anexate la materialele controlului fiscal în calitate de probe.

La fel ca în cadrul altor proceduri, în cazul procedurii de examinare a cazurilor fiscale persoanele trase la răspundere pentru încălcare fiscală are unele drepturi și obligații.

Astfel persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul: să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului, să beneficieze de asistența unui avocat cărui îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate[9]. Contribuabilul, persoană fizică își exercită drepturile procedurale personal, printr-un reprezentant sau în comun cu reprezentantul, iar contribuabilul persoană juridică – prin intermediul conducătorului sau al reprezentantului său.

Examinarea cazului de încălcare fiscală are loc la oficiul organului fiscal unde contribuabilul se află la evidență sau asistență ori în alt loc, stabilit de organul fiscal. Examinarea cazului se face în regim închis de către autoritatea abilitată să examineze astfel de cazuri, cu condiția respectării secretului fiscal. Cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării, care de către organul fiscal este anunțată în scris (prin citație) despre locul, data și ora examinării cazului.

Examinarea în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea

încălării are loc numai, dacă există informații că a fost anunțată în modul stabilit despre locul, data și ora examinării cazului și dacă de la ea nu a parvenit un demers argumentat de a fi amânată examinarea.

Cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile din data: a) prezentării dezacordului – dacă a fost prezentat la timp; b) expirării termenului de prezentare a dezacordului – dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere.

În cazul prezentării unor argumente întemeiate, termenul de 15 zile, prin decizia organului abilitat să examineze cazurile de încălcare fiscală, inclusiv în baza demersului argumentat, prezentat de persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală, poate fi prelungit cu 30 de zile. La solicitarea scrisă a contribuabilului, care face mențiunea că este de acord cu rezultatele controlului, examinarea cazului de încălcare fiscală poate fi efectuată fără respectarea termenului de 15 zile de prezentare a dezacordului. Persoana care examinează cazul de încălcare fiscală este obligată să clarifice dacă: a) a avut loc într-adevăr o încălcare fiscală; b) trebuie să fie trasă la răspundere persoana respectivă pentru săvârșirea de încălcare fiscală; c) există alte circumstanțe importante pentru soluționarea justă a cazului.

Stabilind cauzele și condițiile săvârșirii încălcării fiscale, organul fiscal care examinează cazul poate prezenta propuneri de lichidare a acestor cauze și condiții. Iar dacă în procesul examinării cazurilor de încălcare fiscală au fost constatate indicii de infracțiune, materialele se remit spre urmărire penală organelor de urmărire penală conform competenței.

Pronunțarea deciziei poate fi publică, la voința autorității care o adoptă, în cazul în care nu este contestată timp de 30 de zile de la momentul în care contribuabilul a luat cunoștință de această decizie. Decizia asupra cazului de încălcare fiscală se pronunță imediat după încheierea examinării lui. În decursul a 3 zile după emiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, un exemplar al deciziei se înmânează sau se expediază recomandat persoanei vizate în ea. Instanțea

judecătorești vizate cu asemenea litigii vor verifica corectitudinea aplicării legii contenciosului administrativ în contestarea de către persoanele interesate a deciziilor organului fiscal (pct. 25 al Hotărârii)[10]. Organele serviciului fiscal, la depunerea cererii în instanță, sunt scutite de plata taxei de stat în temeiul art.4 p.9 al Legii taxei de stat, însă adoptând hotărârea instanța judecătorească este obligată să încaseze de la pârât cheltuielile legate de judecarea cauzei (pct.6 Hotărârii)[11].

Răspunde pentru încălcare fiscală:

a) contribuabilul, persoană juridică, a cărui persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală;

b) contribuabilul, persoană fizică, care nu practică activitate de întreprinzător, ce a săvârșit o încălcare fiscală. În cazul în care acesta este lipsit de capacitate de exercițiu sau are capacitate de exercițiu restrânsă, pentru încălcarea fiscală săvârșită de el reprezentantul său legal (părinții, înfietorii, tutorele, curatorul) poartă răspundere în funcție de obiectul impozabil, de obligația fiscală și de bunurile contribuabilului;

c) contribuabilul, persoană fizică, care practică activitate de întreprinzător, a cărui persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală.

Persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală beneficiază de o reducere cu 50% a amenzilor aplicate, dacă respectă strict următoarele condiții:

a) nu are restante la data adoptării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală sau le stinge concomitent cu stingerea sumelor impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere (penalităților) și/sau 50% din amenzile indicate în decizie sau stinge obligația fiscală prin compensare;

b) în termen de 3 zile lucrătoare de la data înmânării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, stinge sumele impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere (penalităților) și/sau 50% din amenzile indicate în decizie sau stinge obligația fiscală prin compensare.

În cazul în care datele din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat atestă executarea cerințelor în cauză, autoritatea abilitată să examineze



cazurile privind încălcările fiscale, de sine stătător, în termen de cel mult 15 zile lucrătoare din data expirării termenului de 3 zile menționat la pct. b), adoptă o decizie privind reducerea amenzilor în cauză cu 50%.

c) în cazul în care datele din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat nu atestă executarea cerințelor prevăzute la lit.a) și b), prezintă, în termenul prevăzut pentru executarea benevolă a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, documentele ce confirmă stingerea sumelor prevăzute la lit.a) și b).

În baza documentelor prezentate conform lit.c), autoritatea abilitată să examineze cazurile privind încălcările fiscale, în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la data prezentării documentelor, va adopta o decizie privind reducerea amenzilor în cauză cu 50%. În cazul în care, după adoptarea deciziei privind reducerea amenzilor, se constată nerespectarea cel puțin a uneia dintre condițiile prevăzute la lit.a) și b), autoritatea respectivă își va anula decizia, iar persoana nu va beneficia de reducerea cu 50% a amenzilor.

Insolvabilitatea sau absența temporară din țară a persoanei fizice sau a persoanei cu funcție de răspundere, a persoanei juridice, precum și iminența unor evenimente pe care persoana ce a săvârșit încălcarea fiscală putea să le prevadă, dar nu le-a prevăzut, nu constituie temei pentru neaplicarea sau anularea sancțiunii fiscale. Persoanele scutite de impozite și/sau taxe, precum și cele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa din cauza explicațiilor greșite, prezentate în scris de organul fiscal, sunt absolvite de răspundere pentru diminuarea, calcularea incorectă sau neplata acestora. Persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal, sunt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat.

După examinarea cazului de încălcare fiscală, organul fiscal emite o decizie, care trebuie să conțină: a) denumirea organului în al cărui nume

se pronunță decizia; b) funcția, numele și prenumele persoanei care a emis decizia; c) data și locul examinării cazului; d) remarca despre participarea persoanelor care au săvârșit încălcarea fiscală (reprezentanților lor); e) denumirea (numele, prenumele), sediul (domiciliul), codul fiscal al persoanei care a săvârșit încălcarea fiscală; f) descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, alineatelor, punctelor din actele normative care au fost încălcate; g) indicarea articolului, alineatului, punctului din actul normativ care prevede sancțiunea fiscală; h) decizia asupra cazului; i) termenul și modul de contestare a deciziei; j) alte date referitoare la caz; k) semnătura persoanei care a emis decizia.

Asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunțată una dintre următoarele decizii privind:

a) aplicarea de sancțiune fiscală și/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întârziere. Persoana vizată în decizia asupra cazului de încălcare fiscală urmează să o execute în termen de 30 de zile din data pronunțării. Pentru această perioadă nu se suspendă calcularea majorării de întârziere.

În caz de contestare, executarea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală nu se suspendă, dacă autoritatea care examinează contestația nu dispune altfel.

După expirarea termenului de 30 de zile, dacă nu a fost executată benevol sau nu a fost constituit gajul legal, decizia asupra cazului de încălcare fiscală este executată silit, în modul prevăzut de codul fiscal, de către organul fiscal unde persoana vizată se află la evidență sau asistență.

b) suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat. Se pronunță decizie privind suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat, dacă există mărturii contradictorii care, la momentul examinării cazului, nu pot fi argumentate prin probe. După încheierea controlului repetat, reîncepe examinarea cazului.

c) clasarea cazului. Decizia privind clasarea cazului se pronunță în cazul în care:

- există circumstanțe, prevăzute de codul fiscal, ce exclud sau absolvă de răspundere pentru săvârșirea încălcă-

rii fiscale și nu există sume ale impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) necesare de a fi încasate conform legislației fiscale;

- este adoptat, conform normelor codului fiscal, un act de anulare a sancțiunii fiscale, sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității);

- există, pentru același fapt, în privința persoanei trase la răspundere pentru încălcare fiscală, o decizie privind aplicarea unei sancțiuni fiscale și/sau încasarea sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) ori există o decizie de clasare a cazului;

- materialele cazului se transmit conform competenței, dacă se constată că examinarea acestuia poate fi efectuată cu plenitudine de o altă autoritate abilitată să examineze cazurile de încălcare fiscală.

Sancțiunea fiscală este o măsură cu caracter punitiv și se aplică pentru a se preveni săvârșirea, de către delinvent sau de către alte persoane, a unor noi încălcări, pentru educarea lor în spiritul respectării legii. Sancțiunea fiscală se aplică în limitele stabilite de normele Codului fiscal, în strictă conformitate cu legislația fiscală sub formă de avertizare sau amendă.

Avertizarea se aplică pentru încălcarea fiscală nesemnificativă. Amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă și este o sancțiune fiscală care constă în obligarea persoanei ce a săvârșit o încălcare fiscală de a plăti o sumă de bani. Amenda se aplică indiferent de faptul dacă au fost aplicate sau nu alte sancțiuni fiscale ori plătite impozite, taxe, majorări de întârziere (penalități) calculate suplimentar la cele declarate sau nedecarate. Amenda reprezintă o parte a obligației fiscale și se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală.

În cazul în care contribuabilul descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conține greșeli sau omisiuni și prezintă darea de seamă corectată, precum și în cazul în care contribuabilul nu are obligația prezentării dării de seamă, dar descoperă că au fost efectuate greșit calculul și plata impozitelor și taxelor, iar în urma acestora apar obligații fiscale suplimentare și acestea sunt achitate



până la anunțarea unui control fiscal, amenda nu se aplică.

În cazul în care o persoană a săvârșit două sau mai multe încălcări fiscale, sancțiunea fiscală se aplică pentru fiecare încălcare fiscală și pentru fiecare perioadă fiscală în parte.

Concluzii. Pentru prevenirea și combaterea modalităților de încălcare fiscală, este necesară cunoașterea nu numai a mecanismelor de sancționare, dar și a posibilităților de prevenire. În procesul de efectuare a controlului fiscal, încălcarea drepturilor și obligațiilor prevăzute de Codul Fiscal poate avea loc și din partea persoanelor supuse controlului, dar și din partea celor ce efectuează controlul, din acest motiv, cunoașterea sistemului de efectuare a controlului, metodele de contestare, actele ce sunt executate ca urmare a controlului, ajută la prevenirea încălcărilor fiscale. Scopul acestor abordări teoretice este de a proiecta structuri fiscale care să asigure: dispersia mai echitabilă a sarcinii fiscale în societate, reducerea disfuncționalităților sistemului fiscal, eliminarea riscului de opoziție la plata impozitelor, în condițiile asigurării necesarului de resurse financiare publice ale statului.

Referințe bibliografice

1. Șaguna D.D., Rotaru P. *Drept financiar și bugetar*. Editura ALLBeck, 2003, p. 219.
2. Брызгалин А. *Налого и налоговое право*. Москва: Аналитика-Пресс, 1997, с.408.
3. Hoanță N. *Evaziunea fiscală*. București: Tribuna Economică, 1997. p. 205.
4. Codul Penal al Republicii Moldova, nr. 985 din 18.04.2002. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr. 72-74, art. nr.: 195*.
5. Codul fiscal al Republicii Moldova, nr. 1163 din 24.04.1997. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2005, nr. ediție specială*.
6. Codul Contravențional al Republicii Moldova, nr. 218 din 24.10.2008. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr. 3-6, art. nr. 15*.
7. Clocotici D., Gheorghiu Gh. *Evaziunea fiscală*. Problemele juridice ale răspunderii contravenționale și penale. București, 1996. p.77.
8. Deoarece organele MAI, conform prevederilor alin. (2) art. 214 din Codul fiscal coroborat cu prevederile art. art. 154-160 din Codul fiscal, nu este în lista organelor cu atribuții de administrare fiscală, în consecință acesta nu este în drept să efectueze controlul fiscal și să întocmească actul de control fiscal. Informația Inspectoratului Fiscal principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova “Privind abordarea univocă a practicii de examinare a materialelor de constatare a încălcărilor din domeniul mașinilor de casă și control parvenite din cadrul MAI, sub aspectul examinării acestora în conformitate cu prevederile art.254 al Codului fiscal”, nr. 26-11/2-12-959/7757/66 din 30.09.2013. În: http://www.fisc.md/Administrarea_Fiscala.aspx?file=3050.
9. Art. 244 alin.6 al Titlului V al Codului fiscal prevede că, împuternicirile avocatului se certifică printr-o ordonanță emisă de biroul de avocați. Pe când în art. 60 alin.2 al Legii Republicii Moldova cu privire la avocatură, nr. 1260 din 19.07.2002. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2010, nr. 159, art. nr.: 582*; împuternicirile avocatului și ale avocatului stagiar se confirmă prin mandat. Formularul mandatului este un document de strictă evidență. Conținutul, forma și modul de utilizare a mandatului se aprobă de către Guvern.
10. Hotărârea Plenului Curții Supreme de Justiție a Republicii Moldova, „Cu privire la unele aspecte de aplicare a prevederilor legislației fiscale la examinarea litigiilor despre urmărirea impozitelor și taxelor, aplicarea sancțiunilor de către organele fiscale”, nr.25 din 15.07.2002. În: *Buletinul Curții Supreme de Justiție a Republicii Moldova, 2010, nr.7-8, pag.12* “Culegere de hotărâri explicative”, Chișinău, 2002, pag.31 “Buletinul Curții Supreme de Justiție a Republicii Moldova”, 2002, nr.10, pag.3 modificată de: *Hotărârea Plenului Curții Supreme de Justiție a Republicii Moldova nr.11 din 30.10.2009*.
11. Hotărârea Plenului Curții Supreme de Justiție a Republicii Moldova, “Cu privire la practica judiciară de aplicare a unor prevederi ale legislației fiscale”, nr.13 din 27.03.1997 “Culegere de hotărâri explicative”, Chișinău, 2002, pag.25

“Culegere de hotărâri explicative”, Chișinău, 2000, p.19.

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