

CZU 336.2:347.7(478)

DOI 10.5281/zenodo.13933159

**CONTROLUL FISCAL
– INSTRUMENT DE VERIFICARE
A EXECUTĂRII OBLIGAȚIEI FISCALE
ÎN LUMINA LEGISLAȚIEI REPUBLICII
MOLDOVA**

Marcel BOȘCANEANU,
doctor în drept, conferențiar universitar

**FISCAL CONTROL
– VERIFICATION TOOL A EXECUTION
OF THE FISCAL OBLIGATION IN LIGHT
LEGISLATION OF THE REPUBLIC
OF MOLDOVA**

Marcel BOȘCANEANU,
PhD, associate professor

În acest studiu științific ne-am propus să descriem însemnătatea controlului fiscal ca instrument de verificare a executării obligației fiscale în lumina legislației Republicii Moldova, în scopul acordării unui anumit suport de creștere a economiei naționale. Asigurarea unei bune activități de colectare corectă, deplină și în termeni legali a impozitelor și taxelor prevăzute de legislația fiscală, precum și gestionarea adecvată a măsurilor de penalizare și aplicare a amenzilor în bugetele de toate nivelurile, depinde în mare măsură atât de complexitatea, calitatea și specificitatea exercitării atribuțiilor funcționale ce le revin organelor de stat cu atribuții de administrare fiscală, cât și de gradul de interacționare dintre ele la cel mai înalt nivel. Exercițarea unei administrări fiscale corecte mai poate fi asigurată prin interconexiunea informațiilor și proceselor, ce vor fi acordate către serviciile contribuabililor care urmează să interacționeze cu sistemul fiscal la un nivel înalt pentru conformarea respectării întocmai a legislației.

Capacitatea agenților economici, antreprenorilor și întreprinderilor de a se eschiva de executarea obligației fiscale este un succes pentru ei, iar pentru instituțiile statului cu atribuții în a realiza controlul fiscal, care nu reușesc să identifice aceste ilegalități, este un insucces.

Cuvintele-cheie: control fiscal, impozite, taxe, legislație fiscală, administrare fiscală.

In this scientific study we set out to describe the significance of fiscal control as a tool for verifying the execution of the fiscal obligation in the light of the legislation of the Republic of Moldova, as an aid to the growth of the economy. In order to ensure a good collection activity, correct, full and in legal terms of the taxes and charges provided for by the fiscal legislation, of the penalty measures and the application of fines in the budgets of all levels, it depends to a large extent on the complexity, quality and specificity of the exercise the functional attributions of the state bodies with fiscal administration attributions, as well as the degree of interaction between them at the highest level. The exercise of a correct tax administration can also be ensured by the interconnection of information, processes, which will be granted to the services of the taxpayers who will interact with the tax system at a high level in order to comply with the exact observance of the legislation.

The ability of economic agents, entrepreneurs, businesses, to evade the execution of the tax obligation is a success for them, and for the state institutions with attributions to carry out fiscal control, which fail to identify these illegalities, it is a failure.

Keywords: fiscal control, taxes, fees, fiscal legislation, fiscal administration.

INTRODUCERE.

Din cele mai vechi timpuri, multe activități umane au fost supuse unor procese de verificare, de control sub diverse aspecte, forme, modalități. Aceste procese s-au datorat unor împrejurări cu o anumită sensibilitate la rău a omului față de colegi, parteneri de afaceri, rude, într-un cuvânt spus față de semenii lui, în ceea ce privește apărarea câștigurilor prejudiciate de cei neavuți. Îndeplinind funcția de conducere, în opinia unor autori controlul este o formă de ridicare a competenței, de afirmare

INTRODUCTION.

Since ancient times, most human activities have been subject to a process of verification, control in various aspects, forms, ways. These processes were due to circumstances with a certain sensitivity to the harm of man towards colleagues, business partners, relatives, in a word towards his peers, regarding the defense of the gains prejudiced by the poor.

Carrying out the management function, in the opinion of some authors, control is a form of raising competence, of affirming free



a liberei inițiative economice și a concurenței loiale în condițiile de răspundere, ordine și disciplină în muncă [1, p. 42].

De fapt, activitatea de control atrage după sine mai mulți factori de decizie în aplicarea cu stabilitate a mai multor programe concepute sub controlul organelor de stat, în vederea respectării deciziilor aprobate de autoritățile centrale și locale. Activitatea de control a existat în majoritatea comunităților, statelor, indiferent de ce formă de organizare aveau, la care se urmărea un singur scop: respectarea legislației într-un anumit domeniu. În aceeași ordine de idei, unii autori susțin că controlul este un element obligatoriu al procesului de gestionare a resurselor publice, deoarece o asemenea gestionare implică o responsabilitate sporită față de societate [10, p. 45].

Deci, luându-se în considerare conținutul, obiectul și domeniul de reglementare, au apărut mai multe tipuri de control: tehnic, juridic, al calității, comercial, financiar, precum și cel fiscal.

METODE ȘI MATERIALE APLICATE.

În vederea executării prezentului studiu, au fost utilizate metodele analizei, deducției, dialectică, logico-juridică, sistematică și altele. Totodată, cercetările întreprinse se bazează pe studierea doctrinei și legislației în vigoare din domeniul dat. La realizarea studiului, drept punct de reper a servit legea fiscală a Republicii Moldova, precum și literatura națională de specialitate.

REZULTATE OBȚINUTE ȘI DISCUȚII.

După cum este susținut la nivel doctrinar [2, p. 30], prin controlul fiscal reprezintă totalitatea activităților destinate să verifice veridicitatea declarațiilor fiscale și să asigure corectitudinea și exactitatea respectării obligațiilor fiscale de către contribuabili, conform prevederilor legale.

În mediul online [4], se menționează că controlul fiscal reprezintă instrumentul utilizat de autoritățile publice pentru a supraveghea și a determina, prin metode și tehnici specifice, modul în care sunt generate resursele financiare publice, în special veniturile fiscale, care constituie o parte semnificativă din aceste resurse. Totodată, doctrina fiscală oferă un șir de alte noțiuni cu privire la controlul fiscal, însă noi o

economic initiative and fair competition under the conditions of responsibility, order and discipline at work [1, p. 42].

In fact, the control activity attracts several decision-makers in the stable application of several programs designed under the control of state bodies, in order to comply with the decisions approved by the central and local authorities.

The control activity existed in most communities, states, regardless of what form of organization they had, which had a single goal, compliance with the legislation in a certain field.

In the same vein, some authors argue that control is a mandatory element of the process of managing public resources, because such management implies responsibility and even liability towards society [10, p. 45].

So, taking into account the content, the object, the field of regulation, they created several types of control such as: technical, legal, quality, commercial, financial, one of which was the fiscal one.

APPLIED METHODS AND MATERIALS.

In order to carry out this study, several methods were used, among which we mention: analysis, deduction, dialectic, logical-legal and systematic.

At the same time, the research undertaken is based on the study of the doctrine and legislation in force, existing in the given field. When conducting the study, the Fiscal Law of the Republic of Moldova, as well as the national specialized literature, served as a reference point.

RESULTS OBTAINED AND DISCUSSION.

As it is supported at the doctrinal level [2, p. 30], fiscal control is understood as the set of activities aimed at verifying the reality of declarations, as well as verifying the correctness and accuracy of the fulfillment, according to the law, of tax obligations by taxpayers.

In the online environment [4], it is mentioned that fiscal control is the tool that public authorities have at hand for the supervision and determination, through specific methods and techniques, of ensuring the establishment of public financial resources, in the case of fiscal revenues, the overwhelming part of the former.

At the same time, the fiscal doctrine offers a series of other notions regarding fiscal control, but we will focus on the notion given

să ne oprim la cea dată de legiuitorul nostru în actul normativ de bază cu privire la fiscalitate.

În esență, controlul fiscal este un element cheie în raportul de drept fiscal. În acest sens, în exercitarea calitativă a controlului fiscal, se necesită cunoașterea unor noțiuni legale a unor elemente din dreptul fiscal. Aici vrem să menționăm că Codul fiscal al Republicii Moldova [3] (în continuare CF RM) din 1997, la Titlul V Administrarea fiscală, Capitolul 1 Dispoziții generale, art.129 alin.(11) descrie noțiunea de *Control fiscal* prin care se înțelege „verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală și alte acte normative, inclusiv verificarea altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de CF RM”; prin noțiunea de *Contribuabil, subiect al impunerii* înțelegem „o persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să calculeze și/sau să achite la buget orice impozite și taxe, penalitățile și amenzile respective; persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să rețină sau să perceapă de la altă persoană și să achite la buget plățile indicate”, care este descrisă de legiuitor la Titlul I Dispoziții generale, art.5 alin.(2) din CF RM, și noțiunea de *Obligație fiscală* – „obligație a contribuabilului de a plăti la buget o anumită sumă ca impozit, taxă, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală și contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii stabilite în cotă procentuală, majorare de întârziere (penalitate) și/sau amendă”, descrisă la Titlul V Administrarea fiscală, art.129 alin. (6) din CF RM.

Pentru a pătrunde în esența deplină a controlului fiscal ca instrument de verificare a executării obligației fiscale la nivel național, vom preciza că aceasta este reflectată în descrierea scopului, obiectivelor, atribuțiilor pe care le îndeplinește organele care exercită controlul fiscal etc.

Mai mult decât atât, este foarte important să subliniem că pentru asigurarea eficienței controlului fiscal va fi necesar să clarificăm/ să descriem: procedura de desfășurare (metodele și operațiunile) a procesului respectiv; statutul juridic al organelor ce vor exercita această activitate de control; reglementarea juridică clară a tuturor aspectelor activităților contro-

by our legislator in the basic normative act regarding taxation.

Essentially, tax control is a key element in the tax law report. In this sense, in the qualitative exercise of fiscal control, knowledge of some legal notions of some elements of fiscal law is required. Here we want to mention that the Fiscal Code of the Republic of Moldova [3] (hereinafter CF RM) from 1997, in Title V Fiscal Administration, Chapter 1 General Provisions, art.129 paragraph (11) describes, the notion of Fiscal Control which means verification of the correctness with which the taxpayer fulfills the fiscal obligation and other obligations provided by the fiscal legislation and other normative acts, including verification of other persons in terms of their connection with the activity of the taxpayer through methods, forms and operations provided by the CF RM; the notion of Taxpayer, subject of taxation – person who, according to fiscal legislation, is obliged to calculate and/or pay to the budget any taxes and charges, the respective penalties and fines; person who, according to fiscal legislation, is obliged to withhold or collect from another person and pay to the budget the indicated payments, which is described by the legislator in Title I General Provisions, art. 5 paragraph (2) of the CF RM, and the notion of Fiscal obligation – the taxpayer’s obligation to pay a certain amount to the budget as a tax, fee, mandatory health care insurance premiums and mandatory state social insurance contributions set in percentage, delay increase (penalty) and/or fine, described in Title V Fiscal Administration, art. 129 paragraph (6) of the CF RM.

In order to penetrate into the full essence of fiscal control as a tool for verifying the execution of the fiscal obligation at the national level, we will specify that this is reflected in the description of the purpose, objectives, duties performed by the bodies that exercise fiscal control, etc.

More than that, it is very important to emphasize that in order to ensure the efficiency and effectiveness of fiscal control, it is very necessary to clarify/describe the procedure (methods and operations), the legal status of the bodies that will exercise this control activity; clear legal regulation of all aspects of controlled activities; determining the limits, as well as the volume of rights and obligations, i.e. all the elements that form the fiscal control



late; determinarea limitelor și a volumului de drepturi și obligații, adică a tuturor elementelor care formează mecanismul controlului fiscal în general.

Astfel, în continuare, pentru a dezvolta unele aspecte referitoare la fundamentele juridice ale controlului fiscal menționate mai sus, ne vom reține atenția atât asupra unui important act legislativ în materie – *CF RM*, cât și a ideilor doctrinare.

Din aceste considerente vrem să menționăm că, conform art.214 alin.(1) din *CF RM* [3], „controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale”.

După cum este susținut la nivel doctrinar [2, p. 32], controlul fiscal are următoarele atribuții:

- constatarea și investigarea fiscală;
- analiza și evaluarea informațiilor fiscale;
- sancționarea, prevenirea și combaterea abaterilor de la legislația fiscală.

Un alt moment foarte important care vrem să-l subliniem este că pentru asigurarea eficacității controlului fiscal e deosebit de necesar a clarifica statutul juridic al organelor care îl vor exercita. Referitor la subiecții investiți cu atribuții în domeniu, actul legislativ de bază (*CF RM*) stipulează că controlul fiscal este exercitat de Serviciul fiscal de stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora [3, art.214 alin. (2)]. Adică, atunci când se face referire la „și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală” se înțelege, conform art.131 alin.(1) din *CF RM* [3], „că pe lângă Serviciul fiscal de stat –ca organ care exercită atribuții de administrare fiscală – sunt organele vamale, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor și alte instituții abilitate conform legislației”. Statutul juridic de subiecți ai controlului fiscal este atribuit acestor organe care în procesul exercitării atribuțiilor, care le revin conform legislației, conlucrează între ele și colaborează cu alte autorități publice. Totodată, aceste organe cu atribuții de administrare fiscală, în cazul efectuării unor acțiuni în baza înțelegerilor reciproce, se informează despre măsurile întreprinse și despre rezultatele lor, făcând schimb de informații în scopul exer-

mechanism in general.

Thus, in the following, in order to develop some aspects related to the legal foundations of fiscal control mentioned above, we will focus our attention both on an important legislative act in the matter - *CF RM* and on doctrinal ideas.

So, for these reasons, we want to mention that according to art. 214 paragraph (1) of the Fiscal Code of the Republic of Moldova [3] the purpose of fiscal control is to check how the taxpayer complies with fiscal legislation in a certain period or in several fiscal periods.

As it is supported at the doctrinal level [2, p. 32], fiscal control has the following attributions:

- fiscal assessment and investigation;
- analysis and assessment of fiscal information;
- sanctioning, preventing and combating deviations from tax legislation.

Another very important point that we want to emphasize is that, in order to ensure the effectiveness of fiscal control, it is particularly necessary to clarify the legal status of the bodies that will exercise it. So, regarding subjects vested with attributions in the field, the basic legislative act (*CF RM*) stipulates that fiscal control is exercised by the State Fiscal Service and/or another body with fiscal administration attributions, within the limits of their competence [3, art.214 paragraph (2)]. That is, when reference is made to „and/or another body with fiscal administration powers” it is understood according to art. 131 paragraph (1) of the Fiscal Code of the Republic of Moldova [3] that in addition to the State Fiscal Service as bodies that exercise administrative powers fiscal authorities are the customs bodies, the tax and local tax collection services within the municipalities and other authorized bodies, according to the legislation. The legal status of subjects of fiscal control is attributed to these bodies which, in the process of exercising their attributions according to the legislation, cooperate with each other and collaborate with other public authorities. At the same time, these bodies with fiscal administration powers, in the case of carrying out actions based on mutual agreements, are informed about the measures taken and their results, they exchange information for the purpose of exercising their powers, more than that, they have the right to

citării atribuțiilor. Mai mult decât atât, ele au dreptul să colaboreze cu organele competente din alte țări și să fie membre ale organizațiilor internaționale de specialitate.

În context, eficiența controlului fiscal ține în mare măsură de tehnicile și procedurile de control, de mijloacele normativ-juridice sau de modalitățile de recuperare a veniturilor fiscale constatate de control ca fiind sustrate de la plată [4].

În continuare vom descrie detaliat mecanismul pentru asigurarea eficienței controlului fiscal conform legislației fiscale naționale.

Procedura de desfășurare a controlului fiscal. Controlul fiscal se inițiază în baza unei decizii a Serviciului Fiscal de Stat, la care urmează citarea persoanei fizice supuse verificării, pentru a o înștiința despre acea decizie.

Citația, conform art. 226 CF RM, „este un înscris în care persoana este invitată la Serviciul Fiscal de Stat ca să depună documente sau să prezinte alt gen de informație, relevante pentru administrarea fiscală, precum și pentru realizarea tratatelor internaționale la care Republica Moldova este parte” [3, art. 226 alin.(1)].

La fel, conform legislației fiscale, Serviciul Fiscal de Stat își rezervă dreptul de a cita orice persoană pentru a depune mărturii sau a prezenta documente. Aspectul tehnic al citației nu este unul liber, fiind un model tipizat, prestabilit de Serviciul Fiscal de Stat. În conținutul citației trebuie să fie menționate obligatoriu scopul, data, ora și locul la care persoana citată trebuie să se prezinte, precum și obligațiile și responsabilitățile acesteia.

Așadar, în cazul în care Serviciul Fiscal de Stat a decis să citeze persoana, și pentru ca citația să aibă o valoare juridică, trebuie respectate următoarele reguli [3, art. 226 alin.(3)]: „a) citația să fie semnată de conducerea Serviciului Fiscal de Stat; 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, Serviciul Fiscal de Stat poate schimba data, ora sau locul de prezentare; e) persoana citată are dreptul să depună mărturii în prezența reprezentantului său; f) Serviciul Fiscal de Stat este în drept să

colaborate with the competent bodies from other countries and to be members of specialized international organizations.

In this context, the efficiency of fiscal control largely depends on the control techniques and procedures, on the legal-normative means or on the methods of recovery of tax revenues found by the control to have been evaded from payment [4].

So, in the following we will describe in detail the mechanism for ensuring the efficiency and effectiveness of fiscal control according to national fiscal legislation.

The procedure for carrying out fiscal control. Fiscal control is initiated based on a decision of the State Fiscal Service, followed by a summons to the natural person subject to verification, in order to notify him of that decision.

The summons, according to art. 226 CF RM „is a document in which the person is invited to the State Fiscal Service to submit documents or present other types of information, relevant for fiscal administration, as well as for the implementation of international treaties to which the Republic of Moldova is a party” [3, art.226 paragraph (1)]. The State Tax Service reserves the right to subpoena any person to testify or produce documents. The technical aspect, the content of the subpoena is not a free one, it is a standardized model, predetermined by the State Fiscal Service. The content of the subpoena must include the purpose, date, time and place where the subpoenaed person must appear, his obligations and responsibility.

Therefore, if the State Fiscal Service has decided to subpoena the person, and for the subpoena to have legal value, the following rules must be observed [3, art.226 paragraph (3)]: a) the subpoena must be signed by the management of the State Fiscal Service; b) the subpoena must be delivered at least 3 working days before the date on which the subpoenaed person must appear, unless the legislation provides otherwise; c) the subpoena must specify the evidence documents or another type of information if they are to be presented; d) at the request of the cited person, the State Fiscal Service can change the date, time or place of presentation; e) the cited person has the right to testify in the presence of his representative; f) The State Fiscal Service is entitled to ask the cited person to present the existing documents,



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

În context, conform legislației fiscale naționale, funcționarii fiscali pot întocmi și un alt fel de citație, citație bancară. „Citația bancară reprezintă o cerere specifică, adresată în scris băncii (sucursalei sau filialei acesteia) prin intermediul sistemului informațional automatizat de creare și circulație a documentelor electronice între Serviciul Fiscal de Stat și băncile, în care acesteia i se solicită să prezinte informații despre persoana supusă controlului fiscal ori pasibilă de el și documentele referitoare la operațiunile din conturile bancare ale persoanei” [3, art.226 alin.(5)].

Astfel, în cazul în care Serviciul Fiscal de Stat a decis să întocmească o citație bancară, și pentru a avea o valoare juridică, aceasta trebuie să întrunească următoarele condiții [3, art.226 alin.(6)]: „a) să fie de un model aprobat de Serviciul Fiscal de Stat; c) să fie remisă, după caz, băncii respective sau filialei (sucursalei) în care contribuabilul are deschis cont bancar ori băncii dacă filiala (sucursala) ei nu este cunoscută sau dacă contribuabilul are ori se presupune că are conturi bancare la mai multe filiale ale acesteia; d) să indice perioada examinării documentelor specificate în ea, perioadă care va dura cel mult 10 zile din data primirii documentelor”.

La rândul său, banca (sucursala sau filiala acesteia) recepționând/ primind citația bancară, este obligată ca în termen de 3 zile lucrătoare să se asigure colectarea tuturor documentelor referitoare la contul bancar al contribuabilului și la operațiunile efectuate în acest cont pentru perioada (perioadele) supusă verificării și să le trimită/prezinte la Serviciul Fiscal de Stat.

Odată ce persoana fizică citată s-a prezentat conform datei indicate în citație, angajații Serviciului Fiscal de Stat care sunt împuterniciți de a desfășura controlul fiscal, înainte de audiere, vor identifica persoana citată prin solicitarea unui act de identitate și îi vor comunica drepturile, obligațiile și răspunderea aferentă, inclusiv consecințele depunerii intenționate de mărturii false.

Pe lângă cele menționate, angajații Ser-

but is not entitled to ask for the drawing up and/or signing of documents, with the exception of the minutes.

In this context, according to national tax legislation, tax officials can also issue a bank subpoena. „The bank subpoena represents a specific request, addressed in writing to the bank (its branch or subsidiary) through the automated information system for the creation and circulation of electronic documents between the State Fiscal Service and the banks, in which it is requested to present information about the person subject to fiscal control or subject to it and the documents related to the operations in the person’s bank accounts” [3, art.226 paragraph (5)].

Thus, if the State Fiscal Service has decided to draw up a bank subpoena, and to have a legal value, it must meet the following conditions [3, art.226 paragraph (6)]: a) be of a model approved by the State Fiscal Service; c) to be remitted, as the case may be, to the respective bank or branch (branch) where the taxpayer has opened a bank account or to the bank if its branch (branch) is not known or if the taxpayer has or is assumed to have bank accounts at several branches of to it; d) to indicate the period of examination of the documents specified in it, a period that will last no more than 10 days from the date of receipt of the documents.

In turn, the bank (its branch or subsidiary) receiving/receiving the bank subpoena, is obliged to ensure the collection of all the documents it holds regarding the taxpayer’s bank account and the operations carried out in this account within 3 working days. the period(s) under examination and send/present them to the address of the State Fiscal Service.

Once the subpoenaed natural person has presented himself according to the date indicated in the subpoena, the employees of the State Fiscal Service who are empowered to carry out fiscal control, before the hearing, will definitely identify the subpoenaed person, by requesting an identity document, and then will inform them / exposes the rights, obligations, as well as the liability involved in the case of the deliberate submission of false testimonies.

In addition to the mentioned, the employees of the State Fiscal Service in the hearing process, request the person cited to declare everything they know about the case for which

viciul Fiscal de Stat, în procesul audierii, solicită persoanei citate să declare tot ceea ce știe despre cazul pentru care a fost citată. Pentru a obține mai multe detalii, după ce persoana depune mărturii, funcționarul fiscal poate adresa întrebări suplimentare pentru clarificare. Ca și în cazul acțiunilor menționate supra, toate mărturiile persoanei citate trebuie consemnate în procesul-verbal, care trebuie semnat în mod obligatoriu de persoana care le-a depus.

În continuarea ordinelor de idei, vrem să menționăm că următoarea acțiune a Serviciului Fiscal de Stat este necesitatea de a informa persoana citată despre rezultatele verificării fiscale prealabile și despre inițierea controlului fiscal. În final se va întocmi un proces-verbal de înștiințare, în care vor fi menționate [3, art.226¹⁵ alin.(3)]: „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 conform prevederilor art.244 CF RM Reprezentantul și confirmarea împuternicirilor lui; f) materialele anexate la procesul-verbal; f¹) obligația de a prezenta toate probele relevante pentru obiectul controlului fiscal până la inițierea controlului fiscal sau până la finalizarea controlului fiscal; g) alte date relevante”.

Totodată, la procesul-verbal de înștiințare se anexează [3, art.226¹⁵ alin.(4)]: „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”. Toate aceste elemente, consemnate în procesul-verbal de înștiințare, trebuie contrasemnate de ambele părți, iar un exemplar, împreună cu anexele, se înmânează persoanei fizice. După înmânarea procesului-verbal de înștiințare, acțiunea propriu-zisă de desfășurare a controlului fiscal se va iniția nu mai devreme de 15 zile, cu prezentarea deciziei privind inițierea controlului fiscal.

La o analiză atentă a legislației fiscale, putem constata că există excepții de amânare a datei de inițiere a controlului fiscal; acest fapt se poate datora prin prezentarea unor motive, documente justificative în susținerea acestora, și se face numai la solicitarea scrisă a persoanei supuse verificării. Important e să menționăm

they were cited. For more clarity, after the person gives evidence, the tax official can ask him several clarifying questions. As in the case of the actions mentioned above, all the testimonies of the cited person are recorded in the minutes, which must be signed by the person who submitted them.

In continuation of the ideas, we want to mention that the next action of the State Fiscal Service is to notify the cited person about the results of the prior fiscal verification and about the initiation of fiscal control. Finally, a notification report will be drawn up, in which it will be mentioned [3, art.226¹⁵ paragraph (3)]: a) the basis for initiating the fiscal control; b) the date of the tax audit; c) the period to be subject to verification; d) the possibility to request a postponement of the tax audit start date; e) the natural person's right to be represented according to the provisions of art. 244 CF RM The representative and confirmation of his powers; f) the materials attached to the minutes; f¹) the obligation to present all relevant evidence for the object of the fiscal control before the initiation of the fiscal control or until the completion of the fiscal control; g) other relevant data.

At the same time, the notification minutes are attached [3, art.226¹⁵ paragraph (4)]: a) the extract from the prior fiscal verification report containing the conclusions of the verification that were the basis for taking the decision to initiate the fiscal control; b) the taxpayer's card.

All these elements, included in the notification minutes, are countersigned by both parties, a copy of which, with annexes, is given to the natural person.

After handing over the notification minutes, the actual action of carrying out the fiscal control will be initiated no earlier than 15 days, with the presentation of the decision regarding the initiation of the fiscal control.

Upon a careful analysis of the fiscal legislation, we can find that there is an exceptional situation of postponing the date of initiation of the fiscal control, this fact can be due to the presentation of reasons, supporting documents, and is done only at the written request of the person subject to verification. It is important to emphasize that the postponement of the tax audit initiation date can only be done once.

Therefore, having submitted such a request to postpone the date of initiation of the



că amânarea datei de inițiere a controlului fiscal se poate face doar o singură dată.

Prin urmare, fiind depusă o astfel de cerere de amânare a datei de inițiere a controlului fiscal, aceasta se înregistrează, ca apoi să se examineze în termen de 5 zile de la data înregistrării. După expirarea termenului de 5 zile se ia una din decizii (pozitivă sau negativă), ea comunicându-se persoanei fizice în mod oficial. În cazul în care cererea a fost aprobată, soluționată pozitiv, decizia va indica data la care a fost reprogramată inițierea controlului fiscal. După stabilirea datei inițierii controlului fiscal, persoana fizică va prezenta Serviciului Fiscal de Stat toate documentele, informațiile și/sau alte probe disponibile, precum și explicațiile necesare legate de obiectul controlului fiscal ce urmează să înceapă.

Referitor la durata efectuării controlului fiscal, vrem să menționăm că acest moment este stabilit de Serviciul Fiscal de Stat, rămâne la discreția sa și se stabilește în funcție de complexitatea obiectului controlului, însă conform cerințelor legislației fiscale, nu poate depăși 3 luni de la data inițierii verificării prealabile. Pe de altă parte, pe durata efectuării controlului fiscal, legislația fiscală dă posibilitate persoanei verificate să solicite prelungirea termenului de control, și anume cu 45 de zile.

Pe lângă aceasta, în legislația fiscală se mai menționează o altă situație în care poate fi sistat controlul fiscal, și anume la apariția mai multor condiții ce țin de obiectul controlului, deci, controlul fiscal poate fi sistat în cazul în care există [3, art.226¹⁵ alin.(12)]: „a) necesitatea obținerii de la terți a unor documente, informații, explicații și/sau probe suplimentare; b) solicitarea efectuării expertizei; c) solicitarea de la persoana fizică supusă verificării a unor documente, informații, explicații și/sau probe suplimentare; d) solicitarea scrisă a persoanei fizice ca urmare a apariției unei situații obiective, confirmate de Serviciul Fiscal de Stat, care duce la imposibilitatea continuării controlului fiscal”.

Aici trebuie să menționăm un moment foarte important, și anume, că pe perioada unui control fiscal, persoana fizică poate solicita sistarea acestui control, dar nu mai mult de o singură dată. Totodată, fiind luată decizia de a fi sistat controlul fiscal în urma apariției uneia

fiscal control, it is registered, to be examined within 5 days from the date of registration. After the expiration of the 5-day period, one of the decisions is made, regardless of which decision was made (positive or negative), it is communicated to the individual in an official manner. If the request was resolved positively, the date on which the tax audit was rescheduled is indicated in the decision.

Once the date of initiation of the fiscal control has been established, the natural person will present to the State Fiscal Service all the documents, information and/or other available evidence and/or the necessary explanations regarding the subject of the fiscal control to be started.

Regarding the duration of the fiscal audit, we want to mention that this moment is established by the State Fiscal Service, remains at its discretion and is determined depending on the complexity of the audit object, but according to the requirements of fiscal legislation, it cannot exceed 3 months from the date of initiation prior verification.

On the other hand, during the fiscal audit, the fiscal legislation allows the audited person to request an extension of the audit period, i.e. by 45 days.

In addition to this, the tax legislation also mentions another situation that can occur, the suspension of tax control, namely when several conditions appear. Thus, upon the appearance of one of the following conditions related to the object of the control, the fiscal control can be suspended [3, art.226¹⁵ paragraph (12)]: a) the need to obtain additional documents, information, explanations and/or evidence from third parties; b) request to carry out the expertise; c) the request from the natural person subject to the verification of documents, information, explanations and/or additional evidence; d) the written request of the natural person as a result of the appearance of an objective situation, confirmed by the State Fiscal Service, which leads to the impossibility of continuing the fiscal control.

Here, we must mention a very important moment, namely, that during a fiscal control, the individual can request the suspension of this control, but not more than once.

At the same time, having taken the decision to suspend fiscal control following the occurrence of one of the conditions listed above,

din condițiile enumerate mai sus, Serviciul Fiscal de Stat va comunica în scris persoanei fizice această decizie de sistare, unde se va indica data de la care se sistează controlul fiscal.

De asemenea, conform legislației fiscale, „în cazul în care Serviciul Fiscal de Stat apreciază că sunt necesare noi documente, informații, explicații și/sau alte probe relevante pentru control, le poate solicita de la persoana fizică supusă controlului. În acest caz, Serviciul Fiscal de Stat va sista, conform prevederilor alin.(12) art.226¹⁵ CF RM, efectuarea controlului fiscal și va stabili, de comun acord cu persoana verificată, un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile și nu poate depăși 45 de zile calendaristice, pentru prezentarea documentelor, informațiilor, explicațiilor și/sau altor probe solicitate. În cazul în care se atestă unele circumstanțe ce împiedică persoana fizică să se încadreze în termenul respectiv, la decizia Serviciului Fiscal de Stat acesta poate fi prelungit” [3, art.226¹⁵ alin.(15)].

Prin urmare, după încetarea condițiilor care au generat sistarea, controlul fiscal trebuie reluat. Data reluării controlului va fi comunicată persoanei fizice prin citație, cu cel puțin 3 zile lucrătoare înainte de data stabilită pentru reluare. Perioada de sistare a controlului fiscal nu se include în durata totală a efectuării controlului, aceasta fiind calculată de la data inițierii până la ziua semnării actului de control fiscal.

Pentru a fi desfășurat un control fiscal cât mai calitativ și cu conținut deplin, pe parcursul desfășurării acestuia Serviciul Fiscal de Stat poate solicita de la mai multe instituții și autorități publice implicate, persoane fizice sau juridice, mai multe documente și informații necesare pentru exercitarea atribuțiilor sale de control, iar solicitarea trebuie să fie una motivată. Respectiv, conducătorii instituțiilor, autorităților publice, persoanelor juridice, precum și persoanele fizice care au primit o solicitare motivată din partea Serviciului Fiscal de Stat au obligația de a prezenta acestuia, în termen de cel mult 15 zile lucrătoare, datele, informațiile, înscrisurile și documentele necesare pentru soluționarea cauzei, fie pe suport de hârtie, fie în format electronic, la alegerea, discreția lor.

Pe de altă parte, pe parcursul efectuării

the State Fiscal Service will notify the individual in writing of this suspension decision, indicating the date from which fiscal control is suspended.

Also, according to the fiscal legislation, „if the State Fiscal Service considers that new documents, information, explanations and/or other relevant evidence are necessary for control, it may request them from the natural person subject to control.” In this case, the State Fiscal Service will suspend, according to the provisions of paragraph (12) art. 226¹⁵ CF RM, the fiscal control and will establish, by common agreement with the verified person, a reasonable term, which cannot be less than 10 days and cannot exceed 45 calendar days, for the presentation of the requested documents, information, explanations and/or other evidence. If some circumstances are proven that prevent the natural person from falling within the respective term, at the decision of the State Fiscal Service it can be extended” [3, art.226¹⁵ paragraph (15)].

Therefore, after the termination of the conditions that generated the suspension, the fiscal control must be resumed, the date of the resumption of the control will also be communicated to the natural person by subpoena, and it will be done at least 3 working days before the date set for the resumption.

Finally, it is important to emphasize that the period of suspension of fiscal control is not included in the duration of the control, the latter being calculated from the day of its initiation until the day of signing the fiscal control act.

In order to carry out a fiscal control as qualitatively as possible and with full content, during its implementation, the State Fiscal Service can request from several institutions and public authorities involved, natural or legal persons, more documents and information necessary for the exercise of its duties control, the request must be motivated. Respectively, the heads of institutions, public authorities, legal entities, as well as natural persons who have received the motivated request of the State Fiscal Service, have the obligation to submit to it, within 15 working days at most, on paper or in electronic format (remains at their discretion), the data, information, records and documents that could lead to the settlement of the case.

On the other hand, during the fiscal con-



controlului fiscal, persoana fizică are dreptul să colaboreze cu Serviciul Fiscal de Stat. Această colaborare se va realiza prin furnizarea suplimentară a oricăror documente, informații, explicații și/sau alte probe relevante pentru stabilirea situației fiscale. La primirea acestor documente, Serviciul Fiscal de Stat este obligat să întocmească un proces-verbal semnat de ambele părți.

Mai mult decât atât, „toate documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe cunoscute de Serviciul Fiscal de Stat ce țin de obiectul controlului vor fi luate în considerare la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice” [3, art.226¹⁵ alin.(18)]. Cu toate acestea, vor fi luate în considerare numai documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe corecte, complete și adevărate prezentate de persoana în cauză. Celelalte documente, informații, explicații și/sau alte probe prezentate de persoana fizică dacă se constată că sunt incorecte, incomplete, false, sau mai rău, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, împiedică efectuarea controlului fiscal, inclusiv prin neprezentarea nejustificată la controlul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat va trebui să determine valoarea estimată a obiectului impozabil pe baza probelor reale acumulate și să adopte decizia corespunzătoare.

Luând în considerare raționamentele enunțate mai sus, vrem să menționăm că legislația fiscală vine în ajutorul persoanei fizice, care este supusă verificării la orice etapă, dacă persoana fizică este de acord cu obligațiile fiscale estimate de Serviciul Fiscal de Stat și le achită, controlul fiscal nu va fi inițiat. În cazul în care controlul a fost deja inițiat, acesta va fi finalizat prin emiterea deciziei corespunzătoare, fără aplicarea amenzilor fiscale.

În aceeași ordine de idei, paralel cu activitatea propriu-zisă de control, însă Serviciul Fiscal de Stat are dreptul să efectueze un control fiscal suplimentar la domiciliul persoanei fizice doar cu acordul acesteia. În cazul în care persoană nu este de acord și refuză un astfel de control separat, Serviciul Fiscal de Stat va întocmi un act de control fiscal, la care în baza acestui act va fi înaintată o acțiune în instanța de judecată. În cazul în care instanța de judecată va emite o hotărâre favorabilă Serviciului Fiscal de Stat, acesta, însoțit de un colaborator

trol, the natural person also has the right to collaborate with the State Fiscal Service, the collaboration will be achieved through the additional presentation of any documents, information, explanations and/or other relevant evidence for establishing the fiscal situation. Upon their presentation, the State Fiscal Service is obliged to draw up a report signed by both parties.

More than that, „all documents, information, explanations and/or other evidence known to the State Fiscal Service related to the object of the control will be taken into account when establishing the fiscal situation of the natural person” [3, art.226¹⁵ paragraph (18)]. However, only correct, complete and true documents, information, explanations and/or other evidence presented by the person will be considered. The other documents, information, explanations and/or other evidence presented by the natural person if it is found that they are incorrect, incomplete, false, or worse, if the natural person refuses to present the documents or, through any other actions, prevents the tax audit, including by unfounded non-presentation to the fiscal control, in this situation the State Fiscal Service will have to determine the estimated value of the taxable object based on the real evidence accumulated and will adopt the appropriate decision.

Taking into account the reasoning stated above, we want to mention that the tax legislation comes to the aid of the natural person, who is subject to verification at any stage, if he will agree with the tax obligations estimated by the State Tax Service and will pay them, in this situation the fiscal control will not be initiated or, if it has already been initiated, it will be finished by issuing the appropriate decision, without the application of fiscal fines.

In the same vein, parallel to the control activity itself, but only with the consent of the natural person subject to verification, the State Fiscal Service is entitled to carry out the additional fiscal control at its domicile. If the person does not agree and refuses such a separate control, the State Fiscal Service will draw up a fiscal control act, on the basis of which an action will be submitted to the court. If the court issues a decision in favor of the State Fiscal Service, it, accompanied by the police officer, will carry out the actual fiscal control at the home of the natural person subject to verification.

al poliției, va efectua controlul fiscal efectiv la domiciliul persoanei fizice supuse verificării.

În fine, e important a sublinia că e deosebit de necesar ca la finalizarea controlului, Serviciul Fiscal de Stat să prezinte persoanei fizice constatările și consecințele, întocmind un act conform prevederilor legislației fiscale în vigoare. Funcționarul care a întocmit actul de control fiscal va anexa la acesta materialele ce au stat la baza rezultatelor stabilite.

Toate controalele Serviciului fiscal de stat sunt planificate din timp, ce se regăsesc în planuri de control fiscal. Planurile de control fiscal sunt lunare și anuale.

Cât privește planul de control fiscal lunar [8], unde se regăsesc agenții economici incluși în acest plan de control pentru luna respectivă, el se planifică și se aprobă prin ordinul directorului serviciului fiscal, apoi se publică pe site-ul oficial al serviciului la începutul fiecărei luni; ca exemplu putem menționa controlul fiscal planificat pentru luna iunie 2023, aprobat prin ordinul Serviciului fiscal de stat nr.177 din 31.05.2023 [6].

Controlul fiscal anual [9] la fel se planifică și se aprobă prin ordinul directorului serviciului fiscal, apoi se publică pe site-ul oficial al serviciului la începutul fiecărei luni; ca exemplu putem menționa controlul fiscal planificat pentru anul 2023, aprobat prin ordinul Serviciului fiscal de stat nr.456 din 01.12.2022 [7]. Serviciul Fiscal de Stat are obligația să-și planifice controalele anuale în coordonare cu Serviciul Vamal, precum și să facă cu acesta schimb de informații în acest sens. În cazul în care se identifică unele coincidențe în partea ce se referă la persoana supusă controlului, este obligatorie efectuarea controalelor comune a Serviciul Fiscal de Stat cu Serviciul Vamal.

Un alt aspect care vrem să-l menționăm, este cu referire la procesul controlului fiscal, și anume că înregistrarea deciziei de inițiere a controlului fiscal, a delegației de control, a actului de control fiscal și a deciziei privind cazurile de încălcare fiscală în Registrul de Stat al Controalelor se efectuează online, prin interconexiunea dintre sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat și Registrul de Stat al Controalelor. Cât privește desfășurarea propriu-zisă a controlului fiscal, aceasta se efectuează în orele de program ale organului care exercită controlul fiscal

Finally, it is important to emphasize that in order to ensure the effectiveness of the fiscal control, it is particularly necessary that upon completion of the fiscal control, the State Fiscal Service presents the findings and fiscal consequences to the natural person by drawing up a fiscal control act, in accordance with the provisions of the fiscal legislation in force. Tax officials who drew up the tax control act, will attach to it the materials that were the basis of the established results.

In continuation of the ideas, we want to mention that all controls of the State Fiscal Service are planned in advance, which can be found in fiscal control plans. Fiscal control plans are monthly and yearly.

As for the monthly fiscal control plan [8], where the economic agents included in this control plan for that month are to be found, it is planned and approved by the order of the director of the tax service, then it is published on the official website of the service at the beginning every month, as an example we can mention the fiscal control planned for June 2023, approved by order of the State Fiscal Service no. 177 of 31.05.2023 [6].

On the other hand, the annual tax audit [9], is also planned and approved by order of the director of the tax service, then published on the official website of the service at the beginning of each month, as an example we can mention the tax audit planned for the year 2023, approved by order of the State Fiscal Service no. 456 of 01.12.2022 [7]. At the same time, it is important to emphasize that the State Fiscal Service has the obligation to plan its annual controls in coordination with the Customs Service, as well as to exchange information with it in this regard. If some coincidences are identified in the part that refers to the person subject to control, it is mandatory to carry out joint controls of the State Fiscal Service with the Customs Service.

Another aspect that we want to mention is with reference to the fiscal control process, namely that the registration of the decision to initiate the fiscal control, the control delegation, the fiscal control act and the decision on the case of fiscal violation in the Register state checks are carried out online, through the interconnection between the information system of the State Fiscal Service and the State Regis-



și/sau ale contribuabilului, stabilite în prealabil de comun acord între părți.

Controlul fiscal repetat. Legislația fiscală a Republicii Moldova prevede posibilitatea ca controlul fiscal să se efectueze în mod repetat. Toate organele cu atribuții de administrare fiscală (serviciul fiscal de stat, organele vamale, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor) pot efectua controlul fiscal repetat, care poate fi realizat numai în situații specifice, acestea fiind următoarele:

Prima situație: se efectuează în cazul în care rezultatele controlului fiscal anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare, sau dacă ulterior au fost identificate circumstanțe care indică posibile încălcări fiscale, ceea ce necesită un nou control.

A doua situație: poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor cu atribuții de administrare fiscală (serviciul fiscal de stat, organele vamale, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor).

În vederea desfășurării unui control fiscal repetat, legislația interzice efectuarea de controale la fața locului asupra aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care a fost deja supusă controlului anterior, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat 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 și a celor specificate la art.131 alin.(5) CF RM, 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 Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor generale de efectuare a controlului fiscal [3, art.214 alin.(8)].

Tipurile controlului fiscal. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/

ter of checks. As for the actual implementation of the fiscal control, it is carried out during the hours of the body that exercises the fiscal control and/or those of the taxpayer, agreed in advance between the parties.

Repeated fiscal control. The fiscal legislation of the Republic of Moldova provides for the possibility of the fiscal control being carried out repeatedly.

Therefore, all bodies with fiscal administration powers (the state fiscal service, customs bodies, local tax and tax collection services within the municipalities) can carry out repeated fiscal control. This repeated fiscal control cannot be carried out freely, it cannot be carried out simply, but only in specific situations, these are the following.

The first situation is carried out if the results of the previously exercised fiscal control are inconclusive, incomplete or unsatisfactory or if circumstances were subsequently found that attest to the existence of signs of a fiscal violation and, therefore, a new control is required.

The second situation can be carried out during the examination of appeals against the decision of the State Fiscal Service or the action of the fiscal officer and, in other cases, at the decision of the management of the bodies with fiscal administration powers (the State Fiscal Service, customs bodies, tax collection services and local taxes within the town halls).

In order to carry out a repeated fiscal control, according to the fiscal legislation there are also some prohibitions, it is forbidden to carry out repeated on-site fiscal controls on some and the same taxes and fees for a fiscal period that was previously subject to control, except for cases when the control repeated fiscal is imposed by the reorganization or liquidation of the taxpayer, it is related to the audit of the activity of the State Fiscal Service by the higher hierarchical body, the activity of the fiscal posts or the detection, after the control, of some signs of fiscal violations, when this is a cross-check, when the control is carried out at the request of the legal bodies and those specified in art. 131 paragraph (5) of the CF RM, when the need arose following the examination of the case regarding the violation of fiscal legislation or following the examination of the appeal. As a basis for performing the repeated fiscal control on the spot, in connection with the audit of the

sau de alte organe cu atribuții de administrare fiscală (organele vamale, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor), în cadrul competenței lor. Conform legislației fiscale actuale există două tipuri de controale fiscale: **la fața locului și/sau la oficiul acestora**.

Conform cadrului legal *Controlul fiscal la fața locului* urmărește scopul de a verifica respectarea legislației fiscale de către contribuabil sau de o altă persoană ce va îndura controlul, 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. Dacă contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau oficiu, ori sediul se află la domiciliu, sau în alte situații în care nu există condiții adecvate de lucru, controlul fiscal se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal. Aceasta se face cu respectarea tuturor prevederilor privind ridicarea documentelor și/sau echipamentelor de casă și control, inclusiv întocmirea obligatorie a unui act de ridicare a documentelor necesare de la contribuabil.

Pentru a înțelege în profunzime controlul fiscal la fața locului, trebuie menționat că acesta poate fi efectuat doar pe baza unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea verificării prin contrapunere cu alte persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice și financiare, pentru a stabili autenticitatea acestora, este determinată de funcționarul fiscal sau de altă persoană responsabilă care efectuează controlul.

Controlul fiscal la fața locului pentru un contribuabil poate include unul sau mai multe tipuri de impozite și taxe. Totuși, într-un an calendaristic, este permisă efectuarea unui singur control fiscal la fața locului pentru aceleași tipuri de impozite și taxe, referitor la aceeași perioadă fiscală. Or, după cum se susține în legislația fiscală, această restricție nu se extinde asupra următoarelor cazuri: când controlul fiscal la fața locului se efectuează în legătură cu reorganizarea sau lichidarea contribuabilului; când după efectuarea controlului se depistază semne de încălcări fiscale; când acesta este o verificare prin contrapunere; când controlul ține de activitatea posturilor fiscale; când con-

activity of the State Fiscal Service by the higher hierarchical body, only the latter's decision can serve, in compliance with the general requirements for performing the fiscal control [3, art.214 paragraph (8)].

Types of fiscal control. As stated above, fiscal control is exercised by the State Fiscal Service and/or by another body with fiscal administration powers (customs bodies, local tax and tax collection services within town halls), within the limits of their competence. According to the current fiscal legislation, there are two types of fiscal accounts: **on-site and/or at their office**.

On-site fiscal control. The first type of on-site tax control aims to verify compliance with tax legislation by the taxpayer or another person who will endure the control, which is carried out at their locations by tax officials or persons with responsibility of other bodies with fiscal administration duties. In the situation where the taxpayer or another person subject to control does not have a seat or an office or his seat is at home, or in other cases when there are no suitable working conditions, the mentioned fiscal control is carried out at the office of the body that exercises fiscal control, with compliance with all provisions regarding the collection of documents and/or checkout and control equipment, including the mandatory preparation of an act of collection from the taxpayer of the necessary documents.

In order to get to the essence of the on-site fiscal control, we will specify that it can only be carried out on the basis of a written decision of the management of the body exercising the control. The need to carry out cross-checking with some persons with whom the taxpayer subject to control has or had economic and financial relations, in order to ascertain their authenticity, is determined, independently, by the tax official or other responsible person who performs the control.

The important thing is that the on-site fiscal control with reference to a taxpayer can include one or more types of taxes and fees. However, in the course of a calendar year, it is allowed to carry out a single on-site fiscal control on some and the same types of taxes and fees for one and the same fiscal period. However, as stated in the tax legislation, this restriction does not extend to cases where the on-site tax control



trolul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor prevăzute la art.131 alin.(5) CF RM sau în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior; când necesitatea controlului a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea fiscală sau în urma examinării contestației.

După cum este susținut în legislația fiscală [3, art.216 alin.(4)], durata unui control fiscal la fața locului 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, se întocmește un act de control fiscal. La posturile fiscale, acest act se întocmește doar în cazul în care sunt depistate încălcări ale legislației fiscale. În cazul identificării unor astfel de încălcări, organul care efectuează controlul va lua decizia corespunzătoare. Actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau de o altă persoană responsabilă din cadrul organului de control, în care se consemnează rezultatele controlului. În act se va descrie obiectiv, clar și detaliat încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impozabile, făcând referire la documentele de evidență și la alte materiale relevante, și indicând actele normative încălcate. De asemenea, actul va reflecta fiecare perioadă fiscală în parte, specificând încălcările fiscale identificate pentru fiecare perioadă.

Pe parcursul desfășurării controlului fiscal, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant, este obligat să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la acesta și să semneze actul de control fiscal, chiar și în caz de dezacord. Dacă există dezacord, contribuabilul trebuie să prezinte, în termen de până la 15 zile calendaristice, o argumentare scrisă a dezacordului, însoțită de documentele relevante.

Desfășurarea controlului la fața locului efectuat la solicitarea contribuabilului în legă-

is carried out in connection with the reorganization or liquidation of the taxpayer; when, after the control, signs of fiscal violations are detected; when this is a cross-check; when the control is related to the activity of tax offices; when the control is carried out at the request of the legal bodies and those provided for in art. 131 paragraph (5) CF RM or in connection with the audit of the activity of the State Fiscal Service by the higher hierarchical body; when the need for control arose following the examination of the case regarding the fiscal violation or following the examination of the appeal.

As stated in the fiscal legislation [3, art.216 paragraph (4)], the duration of an on-site fiscal audit must not exceed two calendar months. In exceptional cases, the management of the body that exercises fiscal control can decide to extend the duration in question by at most 3 calendar months or stop the control. The period of suspension of the control and presentation of documents is not included in the duration of the control, the latter being calculated from the day of its start until the day of signing the respective act, including.

Upon completion of the on-site fiscal control process, a fiscal control act is drawn up. At the tax offices, the tax control act will be drawn up only in case of detection of the violation of the tax legislation. In case of detection of any fiscal violation, the body exercising control takes the appropriate decision. This act of fiscal control, in essence, is a document drawn up by the fiscal officer or other responsible person of the body exercising the control, in which the results of the fiscal control are recorded. The act will objectively, clearly and accurately describe the violation of fiscal legislation and/or the method of recording the objects of taxation, with reference to the respective recording documents and other materials, indicating the violated normative acts. Each fiscal period will be reflected in the act, specifying the fiscal violations detected in it.

During the fiscal control, the taxpayer, including through his driver or other representative, is obliged, as the case may be, to ensure adequate conditions for the control, to participate in its performance and to sign the fiscal control act, even in case of disagreement. In case of disagreement, he is obliged to present in writing, within 15 calendar days, the ar-

tură cu restituirea impozitelor, taxelor și altor plăți la bugetul public național se va raporta numai în conformitate cu Legea nr.131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător [5].

Controlul fiscal la oficiul Serviciului Fiscal de Stat sau al altui organ cu atribuții de administrare fiscală. Controlul fiscal la oficiul Serviciului Fiscal de Stat sau la oficiul organului cu atribuții de administrare fiscală (denumit în legislația fiscală și controlul fiscal cameral) este al doilea tip de control și constă în verificarea corectitudinii întocmirii dărilor de seamă fiscale și a altor documente prezentate de contribuabil, care sunt utilizate pentru calcularea și achitarea impozitelor și taxelor. De asemenea, include verificarea documentelor de care dispune Serviciul Fiscal de Stat sau alt organ cu atribuții de administrare fiscală, precum și a altor circumstanțe legate de respectarea legislației fiscale.

În comparație cu primul tip de control, aceasta este o activitate mai simplificată, Controlul fiscal cameral este efectuat de funcționarii fiscali sau de persoanele cu funcție de răspundere din cadrul altor organe cu atribuții de administrare fiscală, conform obligațiilor de serviciu, fără a fi necesară adoptarea unei decizii scrise asupra obiectivului vizat. Dacă organul care efectuează controlul identifică erori sau contradicții între datele din dările de seamă și documentele prezentate, acesta este obligat să informeze contribuabilul despre aceste neconformități și să îi solicite să corecteze documentele respective în termenul stabilit.

Metodele și operațiunile de organizare și desfășurare a controlului fiscal. Din analiza prevederilor legale procedura controlului fiscal, în esență, constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal realizat atât la fața locului, cât și/sau la oficiul organului, poate fi organizat și efectuat prin următoarele ***metode și operațiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere.*** Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza CF RM, în instrucțiu-

gumentation of the disagreement, attaching the necessary documents.

A specific moment that we want to mention in the case of the on-site control carried out at the request of the taxpayer in connection with the return of taxes, fees and other payments from the national public budget will be reported only in accordance with Law no. 131 of June 8, 2012 regarding state control over entrepreneurial activity [5].

Fiscal control at the office of the State Fiscal Service or another body with fiscal administration powers. As I mentioned above, the fiscal control at the office of the State Fiscal Service or at the office of the body with fiscal administration powers (referred to in the fiscal legislation as chamber fiscal control) is the second type of control and consists in verifying the correctness of the preparation of fiscal reports, other documents presented by the taxpayer, which serve as the basis for the calculation and payment of taxes and fees, other documents available to the State Fiscal Service or another body with fiscal administration powers, as well as in the verification of other circumstances related to compliance with fiscal legislation.

Compared to the first type of control, it is a more simplified activity, where this tax chamber control is carried out by tax officials or responsible persons of other bodies with tax administration duties according to service obligations, without the adoption of a written decision on the intended objective.

If during the course of this type of control, the body that performs the control, has highlighted some errors and/or contradictions between the indications of the reports and the documents presented by the taxpayer, it is obliged to communicate this fact to the taxpayer in question, asking him, at the same time, to modify the respective documents within the established term.

The methods and operations of organizing and conducting fiscal control. The fiscal control procedure essentially consists of a set of methods and operations for organizing and conducting the control, as well as capitalizing on its results. Both on-site and/or at the body's office, the fiscal control can be organized and carried out through the following ***methods and operations: factual verification, documentary verification, total verification, par-***



nile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat [3, art.214 alin.(3)].

Verificarea faptică se aplică numai în cazul controlului fiscal la fața locului și constă în observarea directă a obiectelor, proceselor și fenomenelor, în cercetarea și analiza activității contribuabilului. Verificarea faptică are sarcina de a constata situațiile care nu sunt reflectate sau care nu rezultă din documente [3, art.217].

Verificarea documentară se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului și constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidență și altei informații prezentate de contribuabil cu documentele și cu informațiile referitoare la acesta de care dispune organul care exercită controlul fiscal [3, art.218].

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. Verificarea totală este una documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală [3, art.219].

Verificarea parțială se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului 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 [3, art.220].

Verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului 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 [3, art.221].

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. Verificarea operativă se face 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 organu-

tial verification, thematic verification, operative verification, counter-verification. The concrete methods and operations used in the organization and exercise of fiscal control are determined, based on the CF RM, in the internal instructions of the State Fiscal Service [3, art.214 paragraph (3)].

The factual verification is applied in the case only in the case of on-site fiscal control and consists in the direct observation of objects, processes and phenomena, in the research and analysis of the taxpayer's activity. The factual verification has the task of ascertaining the situations that are not reflected or that do not result from the documents [3, art.217].

The documentary verification is applied both in the case of in-house and on-site fiscal control and consists in comparing the fiscal reports, registration documents and other information presented by the taxpayer with the documents and information related to it available to the body that exercises fiscal control [3, art.218].

The total verification is applied in the case of on-site fiscal control over all documents and operations for determining taxable objects (basis) and extinguishing fiscal obligations in the period after the last fiscal control. The total verification is a documentary and, at the same time, factual verification of the way in which the taxpayer executes the tax legislation [3, art.219].

The partial verification is applied both in the case of the chamber fiscal control and the one on the spot and consists in the control over the extinguishment of certain types of fiscal obligations, over the execution of other obligations provided by the fiscal legislation of a certain period, verifying, in whole or in part, the taxpayer's documents or activity [3, art.220].

The thematic verification is applied both in the case of the chamber fiscal control and the one on the spot and consists in the control over the extinguishment of a certain type of fiscal obligation or the execution of another obligation provided by the fiscal legislation, verifying the documents or the activity of the taxpayer [3, art.221].

Operative verification is applied in the case of on-site fiscal control, observing the economic and financial processes, related documents and operations, in order to verify their authenticity, to detect and prevent violations of fiscal legislation. The operational verification

lui cu atribuții de control fiscal pentru efectuarea unui control fiscal prin alte metode tehnice [3, art.222].

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 operațiilor efectuate [3, art.223].

CONCLUZII.

În concluzie reiterăm importanța controlului fiscal ca instrument de verificare a executării obligației fiscale în actele normative naționale. Astfel, se constată că este descris suficient procesul de desfășurare a controlului fiscal în legislația fiscală a Republicii Moldova, care de fapt poate contribui la perfecționarea, îmbunătățirea, precum și la respectarea legislației fiscale într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale de către contribuabil.

Necesitatea controlului fiscal în cadrul sistemului fiscal al țării noastre este unul indiscutabil, el îmbrăcând diferite forme, în prezent, față de trecut din cauza modernizării societății. În acest sens, toate organele de administrație fiscală trebuie să interacționeze în cel mai strâns și înalt mod posibil, în vederea asigurării unei interacțiuni complexe cu sistemul fiscal, cât și în vederea desfășurării unui control fiscal cât mai calitativ.

De asemenea ar fi bine să crească nivelul de interacționare procesuală și interoperabilitate informațională dintre organele fiscale, vamale și serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor, ceea ce de fapt va face să se ofere servicii calitative la desfășurarea controalelor fiscale. Pe cale de consecință, autoritățile naționale cu atribuții de control fiscal vor trebui să verifice și să controleze la modul cel mai serios, în cadrul atribuțiilor de serviciu, modul de aplicare a prevederilor legale, iar când, în verificările efectuate, vor rezulta mai multe suspiciuni de spălare a banilor sau alte încălcări a dispozițiilor legale vor trebui să informeze autoritățile competente.

Întru îmbunătățirea permanentă a performanței verificării modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anu-

is done unexpectedly, through factual and/or documentary verification. If any violation of the fiscal legislation is found, and the verification of the circumstances requires more time, the materials are sent to the respective subdivisions of the body with fiscal control attributions for performing a fiscal control by other technical methods [3, art.222].

The cross-checking is applied both in the case of the tax room audit and the on-site audit and consists of the simultaneous audit of the taxpayer and the persons with whom he has or had economic, financial and other relations, in order to ascertain the authenticity these reports and the operations performed [3, art.223].

CONCLUSIONS

In conclusion, we reiterate the importance of fiscal control as a tool for verifying the execution of fiscal obligations in national normative acts.

Thus, it is found that the process of carrying out fiscal control is sufficiently described in the fiscal legislation of the Republic of Moldova, which in fact can contribute to the improvement, improvement, as well as to the compliance of the fiscal legislation in a certain period or in several fiscal periods by the taxpayer.

The need for fiscal control within the fiscal system of our country is indisputable, it takes different forms, in the present, compared to the past due to the modernization of society.

In this sense, all tax administration bodies must interact in the closest and highest possible way, in order to ensure a complex interaction with the tax system, as well as in order to carry out a tax control as high as possible.

Likewise, it would be good to increase the level of procedural interaction and informational interoperability between the fiscal bodies, customs and local tax and tax collection services within the municipalities, which will in fact provide quality services when carrying out fiscal controls.

As a consequence, the national authorities with tax control powers will have to check and control in the most serious way, within the scope of their duties, the way of applying the legal provisions, and when, in the checks carried out, more suspicions will result of money laundering or other violations of the legal provisions will have to inform the competent authorities.



mită perioadă sau în câteva perioade fiscale, un accent deosebit merită a fi acordat fiecăruia dintre organele statului cu atribuții de administrare fiscală, în special resurselor umane, asupra îndeplinirii atribuțiilor de serviciu într-un mod cât mai conștiincios și în limitele legale.

În vederea garantării atribuțiilor organelor statului la exercitarea controlului fiscal este necesară susținerea totală din partea tuturor subiecților (ex. administrația publică centrală/locală), inclusiv a contribuabililor.

In order to permanently improve the performance of verifying how the taxpayer complies with the tax legislation in a certain period or in several tax periods, a special emphasis deserves to be given to each of the state bodies with tax administration attributions, especially human resources, on fulfilling the attributions of conscientious service and within legal limits.

In order to guarantee the powers of the state bodies in the exercise of fiscal control, full support from all subjects (e.g. central/local public administration) including taxpayers is necessary.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

BIBLIOGRAPHICAL REFERENCES

1. Boulescu M., Ghiță M., Mareș V. Controlul fiscal și audit financiar fiscal. București: Editura CECCAR, 2003. 345 pag.
2. Boulescu M. Controlul fiscal al agenților economici. București: Editura Tribuna Economică, 1999. 290 pag.
3. Codul fiscal al Republicii Moldova. Nr.1163 din 24.04.1997. În Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 18.09.1997, nr.62.
4. Controlul fiscal – instrument de verificare a realității obligațiilor fiscale, Sibiu, 2019. <https://www.studocu.com/ro/document/universitatea-lucian-bлага-din-sibiu/control-financiar/controlul-fiscal/8392070> (vizitat la 18.11.2023).
5. Legea nr.131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător. În Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 31.08.2012, nr.181-184.
6. Lista agenților economici incluși în Planul de control fiscal pentru luna iunie 2023, aprobat prin ordinul Serviciului fiscal de stat. <https://sfs.md/uploads/governmentdata/47/document/iunie-2023pdf-647d8271a5356.pdf> (vizitat 06.11.2023).
7. Ordinul Serviciului fiscal de stat pentru aprobarea controlului fiscal anual <https://sfs.md/uploads/governmentdata/31/document/planul-pentru-anul-2023pdf-638e051ade5ad.pdf> (vizitat 06.11.2023).
8. Planul de control fiscal lunar. <https://sfs.md/ro/catalogul-datelor-deschise/viii-control-fiscal> (vizitat 06.11.2023).
9. Planul de control fiscal anual. <https://sfs.md/ro/catalogul-datelor-deschise/viii-control-fiscal> (vizitat 06.11.2023).
10. Конюхова Т., Гармаева М., Горева А. Правовое обеспечение финансового контроля в Российской Федерации. В: «Право и экономика», 2006, nr. 4, p. 45-50.

Despre autor:

Marcel BOȘCANEANU,

*doctor în drept, conferențiar universitar,
șef al Direcției studii și management al calității,
Academia „Ștefan cel Mare” a MAI,
e-mail: marcelboscaneanu84@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-4776-9349*

About the author:

Marcel BOȘCANEANU,

*PhD, associate professor,
Head of the Studies and
Quality Management Department,
“Ștefan cel Mare” Academy of MIA,
e-mail: marcelboscaneanu84@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-4776-9349*