



**H O T Ă R Î R E**  
**privind Raportul auditului administrării veniturilor publice**  
**de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012**

**nr. 40 din 17.07.2013**

*Monitorul Oficial nr.198-204/37 din 13.09.2013*

\* \* \*

Curtea de Conturi, în prezența viceministrului finanțelor dl V.Barbăneagră, șefului adjunct al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat dl Gh.Cojocari, șefului adjunct al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat dl Iu.Lichii, șefului Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău dl V.Balinschi, ex-șefului Inspectoratului Fiscal Principal de Stat dl N.Platon, șefului Direcției metodologie și control fiscal a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat dl V.Sîrbu, șefului Direcției planificare și statistică fiscală a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat dna N.Nimerenco, precum și a altor persoane cu funcții de răspundere, călăuzindu-se de art.2 alin.(1) și art.4 alin.(1) lit.a) din Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008<sup>1</sup>, a examinat Raportul auditului administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012.

<sup>1</sup> Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008 (cu modificările și completările ulterioare).

Misiunea de audit s-a desfășurat în temeiul art.28 și art.31 din Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008 și potrivit Programului activității de audit a Curții de Conturi pe anul 2013<sup>2</sup>, avînd drept scop oferirea unei asigurări rezonabile asupra regularității administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012.

<sup>2</sup> Hotărîrea Curții de Conturi nr.54 din 04.12.2012 “Privind aprobarea Programului activității de audit a Curții de Conturi pe anul 2013” (cu modificările ulterioare).

Auditul administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012 s-a efectuat la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în conformitate cu Standardele de audit ale Curții de Conturi<sup>3</sup>, cu abordarea bazată pe verificarea regularității administrării veniturilor prin aplicarea procedurilor de fond și a unor procese ale sistemului de control intern. În vederea susținerii constatărilor, formulării concluziilor și recomandărilor, probele de audit au fost obținute prin desfășurarea procedurilor de evaluare a riscului și procedurilor de audit ulterioare.

<sup>3</sup> Hotărîrea Curții de Conturi nr.58 din 28.12.2009 “Despre aprobarea Standardelor generale de audit și Standardelor auditului regularității”.

Examinînd rezultatele auditului și audiînd raportul prezentat, precum și explicațiile persoanelor cu funcții de răspundere prezente în ședința publică, Curtea de Conturi

**A CONSTATAT:**

Verificările auditului administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012, precum și constatările expuse în Raportul de audit au relevat că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a întreprins unele acțiuni în vederea îmbunătățirii acestui proces, inclusiv prin asigurarea raportării conforme a datelor evidenței fiscale.

Totodată, auditul atestă existența unor probleme, deficiențe și nereguli în organizarea și desfășurarea procesului de exercitare a controlului asupra: respectării legislației fiscale; calculării corecte, vărsării depline și la timp la Bugetul Public Național a obligațiilor fiscale; administrării TVA; activității anti-evaziune și antifraudă etc.

În anul 2012, în urma administrării fiscale au fost colectate venituri la Bugetul Public Național în sumă de 19028,1 mil. lei, înregistrându-se un coraport la Produsul Intern Brut de 23,3%, fiind în creștere față de anul precedent cu 0,3 puncte procentuale.

Constatările auditului denotă că nivelul de administrare și colectare a veniturilor la Bugetul Public Național a fost afectat de unii factori, precum:

√ necolectarea deplină și la timp la Bugetul Public Național a obligației fiscale calculate, datorită cărui fapt au crescut restanțele;

√ neasigurarea regulamentară a procesului de luare la evidența specială a obligației fiscale care nu întrunește pe deplin condițiile cadrului legal, precum și neraportarea corectă de către inspectoratele fiscale de stat teritoriale a obligației fiscale luată la evidența specială;

√ nerespectarea cadrului legal în procesul de aplicare a măsurilor de executare silită și a măsurilor de asigurare a stingerii obligației fiscale prin: aplicarea măsurilor de executare silită în perioada acțiunii contractului de eșalonare; rezilierea cu întârziere, în unele cazuri, a contractelor de eșalonare în condițiile în care contribuabilii nu și-au onorat obligațiile conform clauzelor contractuale și aplicarea tardivă a măsurilor de executare silită; nesuspendarea/anularea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabililor; înlocuirea suspendării operațiunilor la conturile bancare cu încheierea contractelor de eșalonare, având ca efect majorarea restanței;

√ abaterile de la procesul de restituire a TVA prin: abordarea neuniformă a procesului de examinare a cererilor și de adoptare a deciziilor privind metoda de realizare a restituirii TVA din buget; imixtiunea șefului IFPS, în perioada de conducere a instituției (03.08.2012-15.02.2013), în procesul de restituire a TVA; respingerea/acceptarea neîntemeiată a cererilor agenților economici privind restituirea TVA, precum și acceptarea, în unele cazuri, în mod nejustificat a restituirii acesteia;

√ nevalorificarea în deplină măsură a tuturor oportunităților oferite de sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, care a condiționat: nedepistarea la timp a divergențelor și tergiversarea termenului de verificare a indicatorilor din unele produse informaționale în perioada stabilită; nemonitorizarea integrală a produselor generate de sistemul informațional; neînregistrarea pe formulare tipizate a estimărilor fiscale calculate prin metode indirecte etc.;

√ nemonitorizarea activității și/sau dărilor de seamă prezentate de agenții economici pentru necesitatea identificării la timp a contribuabililor pasibili de înregistrare sau de anulare ca plătitori de TVA. De asemenea, se atestă depistarea cu întârziere a tranzacțiilor de vânzare-cumpărare în baza facturilor de la agenții economici anulați ca plătitori de TVA, ceea ce permite contribuabililor care au efectuat procurările să beneficieze de o vacanță fiscală la achitarea TVA;

√ neregulile constatate la instituirea și funcționarea posturilor fiscale, precum și abaterile de la cadrul normativ în procesul de raportare a activității desfășurate, ceea ce limitează eficiența acestora. Situațiile de acest gen sînt condiționate parțial de imperfecțiunea cadrului legal la capitolul vizat, precum și de lipsa monitorizării și examinării rezultatelor activității posturilor fiscale;

√ comercializarea problematică a bunurilor confiscate, ceea ce tergiversează încasarea surselor aferente acestora la buget;

√ neasigurarea unor măsuri efective privind conformarea benevolă a contribuabililor prin oferirea unei deserviri calitative, inclusiv prin intermediul apelurilor telefonice și a instruirilor în domeniul declarării/achitării benevole și la timp a obligației fiscale.

Deși, urmare a recomandărilor Curții de Conturi, au fost întreprinse unele acțiuni în vederea înlăturării neregulilor/carențelor și neajunsurilor constatate în cadrul auditului precedent, misiunea de audit denotă persistența deficiențelor, acestea fiind condiționate, după

caz, de neîntreprinderea măsurilor sau de insuficiența celor întreprinse de către factorii de decizie și/sau de tergiversarea procesului de revizuire/aprobare a modificărilor și a noilor acte legislative/normative, precum și de necesitatea unei perioade de timp mai îndelungate în vederea realizării acestora.

*În contextul celor constatate de audit, se concluzionează că, în anul 2012, administrarea veniturilor publice de către organele Serviciului Fiscal de Stat nu în toate cazurile s-a încheiat cu rezultatele scontate. Neajunsurile și lacunele persistente în cadrul normativ și executarea necorespunzătoare a sarcinilor de bază au condiționat disfuncționalități în mecanismele de administrare, monitorizare și control. Aceste situații, în unele cazuri, au determinat majorarea numărului de contestații și prezența litigiilor, în special cauzate de respingerile nemotivate și neîntemeiate ale cererilor de restituire a TVA; tergiversarea examinării dezacordurilor; aplicarea nemotivată a sancțiunilor și amenzilor pentru încălcările fiscale etc. Ca rezultat, auditul menționează necesitatea consolidării sistemului de administrare fiscală, pentru reducerea evaziunii fiscale și acumularea veniturilor suplimentare la buget.*

Reieșind din cele expuse, în temeiul art.7 alin.(1) lit.a), art.15 alin.(2) și alin.(4), art.16 lit.c) și art.34 alin.(3) din Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008, Curtea de Conturi

### **HOTĂRĂȘTE:**

1. Se aprobă Raportul auditului administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012, care se anexează la prezenta hotărâre.

2. Prezenta hotărâre și Raportul de audit se remit:

**2.1. Inspectoratului Fiscal Principal de Stat**, pentru consolidarea măsurilor necesare în vederea lichidării deficiențelor constatate, prin implementarea recomandărilor expuse în Raportul de audit;

**2.2. Ministerului Finanțelor**, pentru întreprinderea măsurilor de intensificare a controlului managerial asupra eficientizării mecanismului de administrare a veniturilor fiscale, cu asigurarea implementării recomandărilor și examinarea în cadrul ședinței Colegiului ministerului a rezultatelor auditului în vederea întreprinderii măsurilor corespunzătoare;

**2.3. Centrului Național Anticorupție**, la solicitare, pentru examinarea, după competență, a faptelor privind: suspendarea/anularea neregulamentară a operațiunilor la conturile bancare ale contribuabililor; restituirea taxei pe valoarea adăugată; contestarea deciziilor Inspectoratelor Fiscale de Stat teritoriale;

**2.4. Guvernului**, pentru luare de atitudine în vederea examinării în cadrul unei ședințe ordinare a situațiilor și problemelor ce limitează administrarea veniturilor fiscale;

**2.5. Parlamentului Republicii Moldova și Comisiei parlamentare permanente economie, buget și finanțe**, pentru documentare.

3. Se ia act că, pînă la definitivarea auditului:

**3.1.** Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a întreprins măsuri, prin remiterea scrisorilor privind efectuarea controalelor tematice la capitolul TVA, la 32 de agenți economici, cu scoaterea din cont a TVA în sumă de 13,7 mil.lei;

**3.2.** Direcția Control Fiscal a Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău a emis 5 decizii privind restituirea din buget a TVA în sumă de 5,7 mil.lei agenților economici nominalizați în Raportul de audit.

4. Despre implementarea recomandărilor auditului, precum și despre măsurile întreprinse pentru executarea cerințelor subpct.2.1. și subpct.2.2. din prezenta hotărâre se va informa Curtea de Conturi în termen de 3 luni.

5. Prin prezenta hotărâre se exclude din regimul de monitorizare Hotărârea Curții de Conturi nr.41 din 09.08.2012 "Privind Raportul auditului administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat în anul 2011", dată fiind reiterarea în Raportul de audit anexat a unor cerințe ale auditului precedent neexecutate sau executate parțial și a recomandărilor neimplementate.

6. Prezenta hotărîre se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova în conformitate cu art.34 alin.(7) din Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008.

PREȘEDINTELE CURȚII DE CONTURI      Serafim URECHEAN

Chișinău, 17 iulie 2013.

Nr.40.

Aprobat  
prin Hotărîrea Curții de Conturi  
nr.40 din 17 iulie 2013

**RAPORTUL**  
**auditului administrării veniturilor publice de către**  
**Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012**

**I. INTRODUCERE**

Auditul administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012 s-a efectuat în temeiul art.28 și art.31 din Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008<sup>1</sup> și în conformitate cu Programul activității de audit al Curții de Conturi pe anul 2013<sup>2</sup> la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

<sup>1</sup> Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008 (cu modificările ulterioare).

<sup>2</sup> Hotărîrea Curții de Conturi nr.54 din 04.12.2012 "Privind aprobarea Programului activității de audit a Curții de Conturi pe anul 2013" (cu modificările ulterioare).

**Scopul auditului** a constat în oferirea unei asigurări rezonabile asupra regularității administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat pe anul 2012.

**Responsabilitatea conducerii** Serviciului Fiscal de Stat (în continuare – SFS) constă în organizarea și efectuarea administrării fiscale, în exercitarea competențelor atribuite în acest domeniu prin prisma Codului fiscal<sup>3</sup> și altor acte legislative și normative. Concomitent, conducerea este responsabilă de implementarea unui management instituțional și sistem de control intern conform cadrului legal<sup>4</sup>, avînd și obligația de a asigura prevenirea faptelor de evaziune fiscală.

<sup>3</sup> Codul fiscal al Republicii Moldova, aprobat prin Legea nr.1163-XIII din 24.04.1997 (în continuare – Codul fiscal).

<sup>4</sup> Legea nr.229 din 23.09.2010 "Privind controlul financiar public intern".

**Responsabilitatea echipei de audit** a constat în evaluarea activității de administrare fiscală, modului în care au fost colectate veniturile publice, precum și a regularității măsurilor de administrare fiscală în anul 2012 cu formularea concluziilor și recomandărilor corespunzătoare.

**Metodologia de audit.** Auditul administrării veniturilor publice de către SFS în anul 2012 a fost efectuat în conformitate cu Standardele de audit ale Curții de Conturi<sup>5</sup>, cu abordarea bazată pe verificarea regularității administrării veniturilor prin prisma procedurilor de fond și a unor procese ale sistemului de control intern. În vederea susținerii constatărilor, formulării concluziilor și recomandărilor, probele de audit au fost obținute prin desfășurarea procedurilor de evaluare a riscului și procedurilor de audit ulterioare.

<sup>5</sup> Hotărîrea Curții de Conturi nr.58 din 28.12.2009 "Despre aprobarea Standardelor generale de audit și Standardelor auditului regularității".

În funcție de abordarea de audit a fost evaluat modul de administrare a veniturilor fiscale, inclusiv a procesului de evidență, întocmire și prezentare a rapoartelor privind

veniturile acumulate. Ținând cont de aspectele de semnificație și riscurile identificate, auditul s-a axat în special pe: executarea sarcinii anuale de colectare a impozitelor la Bugetul Public Național (în continuare – BPN); restanțele contribuabililor la BPN; administrarea taxei pe valoarea adăugată (în continuare – TVA); activitatea posturilor fiscale; contestarea deciziilor IFS teritoriale; evidența, evaluarea și comercializarea bunurilor confiscate; funcționalitatea și rezultativitatea serviciilor acordate de Centrul de Apel Telefonic și Centrul de Instruire al IFPS.

## II. PREZENTARE GENERALĂ

Potrivit cadrului legal, sistemul fiscal al Republicii Moldova reprezintă totalitatea impozitelor și taxelor, a principiilor, formelor și metodelor de stabilire, modificare și anulare a acestora, precum și totalitatea măsurilor ce asigură achitarea lor. Concomitent, SFS administrează și alte tipuri de venituri, ale Bugetului asigurărilor sociale de stat (în continuare – BASS) și Fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală (în continuare – FAOAM), prin prisma atribuțiilor legale.

Administrarea fiscală reprezintă activitatea organelor de stat împuternicite și responsabile de asigurare a colectării depline și la termen a impozitelor și taxelor, a penalităților și amenzilor în bugetele de toate nivelurile, precum și de efectuarea acțiunilor de urmărire penală în caz de existență a unor circumstanțe ce atestă comiterea infracțiunilor fiscale.

În aspect organizațional, Sistemul Serviciului Fiscal de Stat este reprezentat prin: Inspectoratul Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor (în continuare – IFPS), 35 de Inspectorate fiscale de stat teritoriale aflate în subordinea IFPS. Totodată, gestionarea sistemelor tehnologiilor informaționale al SFS este efectuată de Î.S. “Fiscservinform”.

Sarcina de bază a organului fiscal constă în exercitarea controlului asupra respectării legislației fiscale, asupra calculării corecte, vărsării depline și la timp la buget a sumelor obligațiilor fiscale. Potrivit Hotărârii Guvernului nr.1736 din 31.12.2002<sup>6</sup>, pe lângă IFPS este instituit Consiliul consultativ, care este un organ de consultare și recomandare metodologică al SFS.

<sup>6</sup> Hotărârea Guvernului nr.1736 din 31.12.2002 “Cu privire la reglementarea activității organelor Serviciului Fiscal de Stat” (în continuare – Hotărârea Guvernului nr.1736 din 31.12.2002).

Conform Hotărârii Guvernului nr.1736 din 31.12.2002, efectivul-limită în ansamblu pentru organele SFS este stabilit în număr de 1892 de unități, dintre care 245 de unități revin IFPS și 1647 de unități – inspectoratelor fiscale de stat teritoriale.

## III. CONSTATĂRI, CONCLUZII ȘI RECOMANDĂRI

### 3.1. Cu privire la situația colectării veniturilor publice administrate de SFS în aspectul componentelor Bugetul Public Național

În anul 2012, veniturile colectate de SFS la BPN au însumat 19028,1 mil.lei, depășind cu 60,1 mil.lei sau cu 0,3% estimările precizate. Ca urmare a modificărilor operate în anul 2012 la indicatorii de venituri, se denotă faptul ajustării acestora la un nivel cât mai apropiat de indicatorii realizați. Ponderea veniturilor colectate de organele SFS în totalul veniturilor fiscale la BPN în anul 2012, comparativ cu anii 2010-2011, se prezintă în Figura nr.1.

**Figura nr.1**

Astfel, coraportul dintre produsul intern brut (în continuare – PIB) și încasări pentru prima dată în ultimii 3 ani, a înregistrat o tendință de majorare cu 2,9 p.p. față de anul 2011, condiționată de creșterea încasărilor în valoare nominală a veniturilor administrate de SFS, inclusiv ca rezultat al majorării unor cote la impozite și taxe.

În anul 2012, ca și în anii 2010-2011, unul dintre indicatorii principali utilizați de IFPS la aprecierea rezultatelor activității de bază a fost nivelul de realizare a sarcinii bugetare anuale privind colectarea veniturilor la BPN. Pentru bugetul de stat și bugetul unităților administrativ-teritoriale, sarcina bugetară de colectare a veniturilor corespunde indicatorilor aprobați prin Legea bugetară anuală, aceștia fiind stabiliți în baza calculelor efectuate de Ministerul Finanțelor pe tipuri de încasări, cu repartizarea lunară a acestora. Elaborarea pronosticului veniturilor provenite din plata contribuțiilor obligatorii de asigurări sociale de stat se efectuează de către Ministerul Muncii, Protecției Sociale și Familiei și de Casa Națională de Asigurări Sociale, cu participarea Ministerului Finanțelor. Mărimea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală se calculează de către Ministerul Sănătății<sup>7</sup>, organelor SFS revenindu-le competența de calculare a primelor calculate în mărime procentuală la salariu și la alte recompense.

<sup>7</sup> Legea nr.1593-XV din 26.12.2002 “Cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală”.

Analiza colectării veniturilor de către organele SFS, în anul 2012 în evoluție comparativă cu anul 2011, se prezintă în Tabelul nr.1.

Tabelul nr.1

(mil.lei)

Indicatori	Precizat 2012	Încasat 2012	Încasat 2011	Încasat în 2012		Încasat în anul 2012	
				Comparativ cu planul precizat (+; -)	Nivelul încasărilor față de planul precizat %	Comparativ cu încasatul pe anul 2011 (+; -)	Nivelul încasărilor față de încasat pe anul 2011 %
1	2	3	4	5=3-2	6=3/2	7=3-4	8=3/4
<b>BPN</b>	<b>18968,0</b>	<b>19028,1</b>	<b>15929,8</b>	<b>60,1</b>	<b>0,3</b>	<b>3098,3</b>	<b>19,4</b>
BS	5949,5	5995,3	4797,3	45,8	0,8	1198,0	25,0
BUAT	4093,7	4181,0	3002,6	87,3	2,1	1178,4	39,2
BASS	7174,8	7126,2	6551,3	-48,6	-0,7	574,9	8,8
FAOAM	1749,9	1725,6	1578,6	-24,4	-1,4	147,0	9,3

**Sursă:** Dărilor de seamă privind încasările la Bugetul Public Național pe anii 2010-2012.

Datele din tabel atestă că încasările la BPN în perioada auditată au depășit nivelul precizat cu 60,1 mil.lei, iar comparativ cu anul 2011 cu 3098,3 mil.lei (19,4%).

Deși colectarea veniturilor la BPN, precum și în Bugetul de Stat și Bugetul Unităților Administrativ Teritoriale a înregistrat depășirea nivelului aprobat, colectarea veniturilor în BASS și FAOAM a fost efectuată sub nivelul planificat cu 48,6 mil.lei și, respectiv, cu 24,4 mil.lei. Situația neexecutării încasărilor în BASS și FAOAM atestă existența unor rezerve la capacitatea de colectare a veniturilor administrate de SFS la nivelul planificat pentru bugetele menționate. Totodată, situația privind încasările pe tipuri de impozite se prezintă în Tabelul nr.2.

Tabelul nr.2

(mil.lei)

Denumirea impozitelor	2012		Încasat 2011	Încasat 2010	Încasat 2012 față de plan	Nivelul încasărilor față de planul precizat %	Devieri încasat 2012 față de încasat 2011
	plan	încasat					
1	2	3	4	5	6=3-2	7=3/2	8=3-4
<b>Total, dintre care</b>	<b>18968,0</b>	<b>19028,1</b>	<b>15929,8</b>	<b>14790,5</b>	<b>60,1</b>	<b>100,3%</b>	<b>3098,3</b>
TVA	3395,2	3505,6	3162,4	3264,8	110,4	103,3%	343,2
Accize	598,6	533,4	563,8	449,6	-65,2	89,1%	-30,4
Impozit pe venit, total	3831,2	3993,7	2340,5	2028,6	162,5	104,2%	1653,2
Impozit pe venit din salariu	2002,5	1972,9	1732,4	1514,9	-29,6	98,5%	240,5
Impozit pe venit din activitatea de întreprinzător reținut la sursa de plată	267,2	243,0	212,3	190,9	-24,2	90,9%	-30,7

*Sursă:* Informația IFPS pe anii 2010-2012.

Astfel, veniturile colectate de SFS, în aspectul tipurilor de impozite, denotă că încasările provenite din TVA și impozitul pe venit au depășit nivelul planificat cu 110,4 mil. lei și, respectiv, cu 162,5 mil. lei, care se datorează: aplicării în anul 2012 a noilor cote la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, în mărime de 12%; introducerea impozitului pe venit din activitatea operațională, cu cota 3%. Totodată, la alte tipuri de impozite și taxe a fost înregistrată neexecutarea indicatorilor planificați, precum: accize cu 65,2 mil. lei, impozit pe venit din salariu cu 29,6 mil. lei și impozitul pe venit din activitate de întreprinzător reținut la sursa de plată cu 24,2 mil. lei. Această situație a fost condiționată de: modificarea structurii cotelor accizelor, care au fost stabilite din cota compusă din suma absolută pentru 1 litru de alcool absolut (30 lei) și componenta ca valoare în procente de la valoarea mărfii în lei (30%); reținerea achitării salariilor în termen; acordarea facilităților, începând cu anul 2012, la impozitul pe venit acordate companiilor din domeniul tehnologiilor informaționale.

Analiza auditului privind încasarea veniturilor administrate de SFS în aspectul *structurilor teritoriale* atestă că, deși sarcina anuală de colectare a veniturilor în întregime a fost executată la nivel de 100,3%, 6 IFS teritoriale din 35 nu au atins nivelul planificat din care: IFS mun. Chișinău cu 78563,9 mii lei (99,4%); IFS Florești cu 7124,0 mii lei (96,4%); IFS Taraclia cu 2137,5 mii lei (97,6%); IFS Soroca cu 2077,2 mii lei (99,1%); IFS Rîșcani cu 585,5 mii lei (99,5%); IFS Cimișlia cu 536,1 mii lei (99,5%).

Auditul menționează că îndeplinirea indicatorilor planificați pe anumite tipuri de impozite și taxe a fost influențată de formarea supraplăților pe anumite impozite și taxe. Astfel, la 31.12.2011, supraplățile înregistrate în sistemul de evidență al SFS la compartimentul TVA au constituit 167,6 mil. lei, iar la 31.12.2012, la un număr total de 13,8 mii agenți economici, au constituit 176,4 mil. lei. Supraplăți în sistemul de evidență al SFS în sumă mai mare 100,0 mii lei au fost înregistrate la 217 de contribuabili la taxa pe valoare adăugată.

#### **Concluzii:**

Sarcina bugetară de colectare a veniturilor fiscale în anul 2012 a fost executată la BS și BUAT mai mult cu 45,8 mil. lei și, respectiv, cu 87,3 mil. lei, pe când veniturile fiscale colectate la BASS și FAOAM au fost executate sub nivelul indicatorilor planificați cu 48,6 mil. lei și, respectiv, cu 24,4 mil. lei.





1	2	3	4	5	6	7=6/5	8=6/4
mun.Chișinău	806,4	12952,6	11038,1	12874,0	965,8	7,5%	8,8%
mun.Bălți	83,2	1035,9	946,1	1049,4	95,8	9,1%	10,1%
Anenii-Noi	35,9	189,8	167,4	199,3	38,3	19,2%	22,9%
Basarabeasca	4,7	43,1	38,6	45,4	5,5	12,0%	14,2%
Briceni	16,2	139,2	115,3	142,2	8,9	6,3%	7,7%
Cahul	43,2	294,7	244,5	304,9	29,6	9,7%	12,1%
Cantemir	12,3	85,4	74,7	86,8	14,4	16,6%	19,3%
Călărași	20,2	154,8	130,1	156,9	17,2	10,9%	13,2%
Căușeni	26,8	125,5	129,1	152,6	25,2	16,5%	19,5%
UTA Găgăuzia	55,7	373,2	325,3	373,8	63,6	17,0%	19,6%
Cimișlia	10,5	107,4	90,8	106,9	11,4	10,7%	12,6%
Criuleni	17,1	111,6	102,5	115,8	18,0	15,5%	17,6%
Dondușeni	6,5	104,6	96,2	110,6	8,6	7,8%	8,9%
Drochia	14,4	196,4	192,7	215,3	21,6	10,0%	11,2%
Dubăsari	3,0	52,0	46,1	53,2	3,9	7,4%	8,5%
Edineț	40,7	178,3	154,8	181,7	27,5	15,2%	17,8%
Fălești	21,4	141,8	143,2	147,5	23,7	16,1%	16,6%
Florești	21,9	198,3	165,4	191,2	25,4	13,3%	15,3%
Glodeni	13,6	95,5	82,6	97,2	13,6	14,0%	16,4%
Hîncești	17,0	185,0	161,4	187,3	18,1	9,7%	11,2%
Ialoveni	34,4	232,3	207,4	239,7	40,4	16,9%	19,5%
Leova	9,9	69,6	63,0	73,3	10,6	14,4%	16,8%
Nisporeni	9,5	88,3	78,8	91,9	10,8	11,8%	13,8%
Ocnîța	10,0	88,9	75,9	89,1	10,6	11,9%	14,0%
Orhei	27,1	251,6	226,7	263,0	27,7	10,5%	12,2%
Rezina	8,2	184,2	188,7	200,4	9,5	4,8%	5,1%
Rîșcani	17,4	120,2	103,7	119,6	11,0	9,2%	10,6%
Sîngerei	17,6	149,6	135,4	154,9	18,7	12,1%	13,8%
Soroca	21,7	228,5	193,9	226,4	31,7	14,0%	16,3%
Strășeni	20,6	179,0	166,8	183,6	26,5	14,4%	15,9%
Șoldănești	5,3	58,7	51,9	61,7	5,6	9,1%	10,8%
Ștefan Vodă	13,1	113,5	95,4	114,8	12,8	11,1%	13,4%
Taraclia	38,5	90,3	80,5	88,2	39,5	44,8%	49,0%
Telenești	11,3	86,3	74,8	86,7	10,8	12,5%	14,5%
Ungheni	26,4	236,7	208,0	242,8	25,8	10,6%	12,4%
<b>Total BPN</b>	<b>1541,9</b>	<b>18968,0</b>	<b>16395,8</b>	<b>19028,1</b>	<b>1728,6</b>	<b>9,1%</b>	<b>10,5%</b>

**Sursă:** Darea de seamă privind încasările la Bugetul public național pe anul 2012 și Dările de seamă privind restanța (pe tipuri de plăți) pe anii 2011-2012.

Deși în anul 2012 la 5 IFS teritoriale (Briceni, Cahul, Călărași, Edineț și Rîșcani) s-a înregistrat o îmbunătățire a administrării restanțelor, descreșterea variind între 9,7 mil. lei și 1,1 mil. lei, restul IFS teritoriale au înregistrat restanțe considerabile, admițând creșterea acestora față de perioadele precedente (mun.Chișinău, mun.Bălți, UTA Găgăuzia, raioanele Drochia, Ialoveni, Strășeni, Soroca). Ca rezultat, administrarea fiscală în anul 2012 s-a soldat cu formarea restanței la plățile de bază și amenzi în sumă de 1728,6 mil. lei, coraportul cărora în totalul veniturilor colectate constituie 9,1% și, respectiv, în veniturile calculate de 10,5%.

Cele mai mari restanțe față de BS și bugetele UAT, în aspectul tipurilor de impozite, atît în perioada auditată, cît și cea precedentă, ca pondere în totalul restanțelor au fost înregistrate la TVA cu 62,1%, impozitul pe venit din salariu și impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător cu 15,8%, impozitul funciar cu 6,8% și impozitul pe bunurile imobile cu 4,8%.

Soldul restanțelor la plățile de bază înregistrate la BPN, la 31.12.2012, denotă că totalul acestora, comparativ cu soldul restanțelor înregistrat în condițiile aplicării amnistiei fiscale din anul 2007, s-a majorat de circa 8,4 ori sau în sumă de 1239,1 mil.lei. În aceste circumstanțe se relevă prezența rezervelor la capitolul onorării obligațiilor fiscale la buget (diminuarea restanțelor), ceea ce denotă posibilitatea apariției riscului de evaziune fiscală.

Conform art.206 alin.(2) din Codul fiscal, “Suma obligației fiscale a cărei executare silită este imposibilă, precum și suma obligațiilor fiscale stinse prin scădere conform art.174 alin.(1), (2) și (4) sînt luate la o **evidență specială**, în modul stabilit de Ministerul Finanțelor, pînă la expirarea termenului de prescripție, în cazurile prevăzute la art.186 alin.(5), sumele luate la evidență specială se restabilesc.”

Potrivit informației prezentate de IFPS, suma obligațiilor fiscale (restanța) față de BPN înscrise în evidența specială la 31.12.2012 a însumat 944,4 mil.lei, înregistrată în fișele a 163,3 mii de contribuabili, fiind constituită din: *plăți de bază* (545,5 mil.lei), *penalități* (109,4 mil.lei) și *amenzi* (289,5 mil.lei), aceasta fiind în creștere cu 282,8 mil.lei față de 31.12.2011. Urmare a analizei acestor date, cele mai semnificative sume aferente obligațiilor fiscale sînt înregistrate la IFS mun.Chișinău (525,1 mil.lei) sau 55,6% din totalul sumelor înregistrate; urmate de IFS Edineț (56,3 mil. lei) sau 5,9% și de către Direcția Marilor Contribuabili (49,4 mil.lei) sau 5,2% etc.

Verificările auditului asupra corectitudinii luării la evidența specială a obligațiilor fiscale a căror executare silită este imposibilă, precum și suma obligațiilor fiscale stinse prin scădere, în anul 2012 au constatat:

- *Luarea la evidența specială în unele cazuri a obligației fiscale care nu întrunesc condițiile stipulate de cadrul legal.* Astfel, IFS Fălești a înregistrat la evidența specială obligații fiscale în baza Încheierii Judecătorei Fălești din 29.05.2012 privind contestarea actului administrativ (Decizia IFS Fălești nr.367 din 30.03.2012), prin care au fost calculate obligații fiscale în sumă de 25,1 mil.lei unui contribuabil (c/f 1003602020161). Analogic, au fost luate la evidența specială obligații fiscale în baza încheierilor instanțelor judecătorești în anul 2012 de către IFS mun.Chișinău, inclusiv DAF Centru (4 cazuri/26,9 mil.lei), DAF Rîșcani (2 cazuri/11,9 mil.lei), DAF Buiucani (3 cazuri/7,6 mil.lei). Totodată, auditul denotă că cazurile menționate nu se încadrează în normele legale ale art.206 alin.(1) lit.a) și lit.b) din Codul fiscal. În aceste circumstanțe se conturează necesitatea revizuirii cadrului legal.

Prin prisma celor constatate se denotă că modalitatea respectivă permite organelor fiscale diminuarea artificială a restanței și îmbunătățirea indicatorilor la acest capitol.

În altă situație se constată că DAF Rîșcani al IFS mun.Chișinău a exclus în anul 2012 din evidența specială obligațiile fiscale a 6 contribuabili, în sumă totală de 15,9 mil.lei, înregistrate neîntemeiat în anii 2008-2011. Entitatea motivează aceste acțiuni prin faptul prezenței litigiilor între IFS teritoriale și contribuabili aferente cazurilor de încălcare fiscală.

În aceste circumstanțe, auditul invocă situații de risc înalt vizînd acordarea unor vacanțe fiscale contribuabililor în condițiile înregistrărilor neregulamentare în evidența specială a restanței acestora, precum și excluderea acestor sume din evidența specială.

- *Neraportarea corectă de către IFS teritoriale către IFPS, în unele cazuri, a obligațiilor fiscale luate la evidența specială.* Astfel, DAF Rîșcani al IFS mun.Chișinău a înregistrat la evidența specială la data de 25.07.2011 creanțele unui contribuabil (c/f 1003600026848) în sumă de 71,4 mil.lei, însă acestea nu au fost raportate/incluse în “informația pe agenții economici din DAF Rîșcani al IFS mun.Chișinău, obligațiile fiscale ale cărora au fost luate la evidența specială la situația din 31.12.2012”. Această situație se explică prin faptul că informația menționată nu are un statut de raport cu termene de raportare obligatorie și care poate fi verificată, aceasta fiind întocmită doar la solicitarea periodică a IFPS. În alt caz, DAF Buiucani al IFS mun.Chișinău a raportat luarea la evidența specială la doi contribuabili a restanței în sumă de 9,1 mii lei și, respectiv, de 12,6 mil.lei, aceste sume pînă în prezent nefiind incluse în Registrul evidenței speciale a obligațiilor fiscale.

**Notă:** DAF Buiucani al IFS mun.Chișinău a înlăturat neajunsurile depistate privind ținerea registrului evidenței speciale.

Activitatea **de executare a colectării silită a obligației fiscale** reprezintă o funcție de bază a SFS. Astfel, la 31.12.2012, în urma aplicării măsurilor de executare silită întreprinse de organele SFS, au fost stinse obligații fiscale neachitate în termen în sumă de 427,1 mil. lei sau cu 64,0 mil. lei mai mult decât în anul 2011.

În anul 2012, au fost încheiate contracte de eșalonare cu 504 contribuabili restanțieri în sumă de 66,3 mil. lei, dintre care de facto fiind stinse obligații fiscale de 45,8 mil. lei sau 70% și reziliate contractele cu 183 de contribuabili pentru nerespectarea clauzelor contractuale.

Verificările auditului asupra conformității executării clauzelor contractelor de eșalonare au constatat:

- *Organele SFS au aplicat măsuri de executare silită în perioada acțiunii contractului de eșalonare, ceea ce nu corespunde prevederilor Codului fiscal<sup>8</sup>. Astfel, auditul a stabilit un caz în care agentului economic (c/f 1007600014807), cu care la 10.10.2012 a fost încheiat contractul de eșalonare, DAF Centru al IFS mun. Chișinău, la 17.10.2012, neregulamentar a aplicat incaso în sumă de 11,0 mii lei.*

<sup>8</sup> Art.180 alin.(8) din Codul fiscal.

- *Rezilierea cu întârziere, în 4 cazuri din 9 contracte de eșalonare verificate și neîntreprinderea operativă a măsurilor de executare silită, în condițiile în care contribuabilii (c/f 1003600095723; c/f 1003600045304; c/f 1007600014807; c/f 1002600008142) nu și-au onorat obligațiile conform clauzelor contractuale.*

Auditul denotă că aceste situații sînt determinate de insuficiența monitorizării respectării regularității executării clauzelor contractuale, cu întreprinderea operativă a tuturor măsurilor care pot condiționa micșorarea restanței.

**O altă măsură de executare silită este încasarea mijloacelor bănești**, inclusiv în valută străină, de pe conturile bancare ale contribuabilului, cu excepția celor de pe conturile de împrumut și provizorii (de acumulare a mijloacelor financiare pentru formarea sau majorarea capitalului social). Astfel, de către organele SFS în anul 2012 au fost înaintate 39,4 mii ordine incaso aferente sumei restanțelor de 1478,3 mil. lei, fiind încasate doar 298,9 mil. lei sau 20% din suma depusă.

În acest context, auditul exemplifică că în cazul unui contribuabil (c/f 1008600008959) de către IFPS au fost înaintate 10 ordine de incaso cu suma maximă a restanței de 1073,0 mii lei, de facto instituția financiară nu a executat ordinele incaso în limita mijloacelor bănești înscrise pe parcursul zilei în contul contribuabilului restanțier în sumă de 814,0 mii lei, real fiind stinse numai 2,9 mii lei.

**Suspendarea operațiunilor la conturile bancare**, cu excepția celor de împrumut și provizoriu, este o măsură prin care organul fiscal limitează contribuabilul restanțier de a gestiona mijloacele bănești existente sau care vor fi depuse în conturile lui bancare, precum și imposibilitatea deschiderii de noi conturi bancare.

Verificările auditului privind corectitudinea procesului de suspendare a operațiunilor la conturile bancare au constatat:

- *Suspendarea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabililor nu în toate cazurile s-a efectuat regulamentar, fiind cauzată de nesuspendarea tuturor conturilor bancare. În acest sens, se exemplifică 4 contribuabili (c/f 1005600019761; c/f 1002600032246; c/f 1002600048032; c/f 1002600037805) la care nu au fost blocate toate conturile bancare, astfel nefiind asigurată stingerea obligației fiscale la impozite și taxe. De menționat că, restanțele acestor contribuabili la 31.12.2012 au crescut comparativ cu restanța la data suspendării operațiunilor la conturile bancare cu suma de 341,9 mii lei.*

- *Anularea suspendării conturilor bancare fără ca contribuabilul să lichideze încălcările pentru care a fost aplicată suspendarea. Astfel, auditul denotă că în 3 cazuri (c/f 1003600075949, c/f 1002600037805, c/f 1002600032246) au fost anulate dispozițiile privind suspendarea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabililor restanțieri, invocînd motivul "lichidarea încălcării pentru care a fost aplicată suspendarea". De facto, datele din*

sistemul informațional al SFS atestă că la data deblocării contului, contribuabilii nu s-au conformat dispozițiilor legale, înregistrând restanțe la BPN în sumă totală de 7084,3 mii lei.

• În unele IFS teritoriale restanțierii au fost facilitați prin înlocuirea suspendării operațiunilor la conturile bancare, cu încheierea contractelor de eşalonare. Astfel, DAF Rîșcani al IFS mun. Chișinău a suspendat operațiunile la conturile bancare a unui contribuabil (c/f 1003600009456) cu încheierea contractului de eşalonare din data de 01.02.2011 pentru anii 2011-2012 în sumă de 83,3 mii lei. Totodată, menționăm că contribuabilul nu a respectat condițiile contractuale privind achitarea plăților în termenele indicate, contractul fiind reziliat cu o întârziere de 8 luni.

• În unele cazuri schimbarea măsurilor de asigurare a obligației fiscale nu produce efect de diminuare a restanței, ci, dimpotrivă, condiționează majorarea ei. Astfel, la 2 contribuabili (c/f 1003600113285 și c/f 1004600071889) IFS teritoriale au modificat măsura de asigurare silită, din suspendarea operațiunilor la conturile bancare în sechestrarea bunurilor libere de orice sarcină, situație în care restanța acestora a crescut cu 696,2 mii lei și, respectiv, cu 184,8 mii lei.

#### **Concluzii:**

Volumul restanței la BPN este în continuă creștere comparativ cu perioadele precedente, deși numărul contribuabililor restanțieri denotă o dinamică de descreștere de la 231827 în anul 2010 pînă la 202440 în anul 2012. Cea mai mare componentă a restanțelor la 31.12.2012 este formată din penalități, amenzi și cele înregistrate în evidența specială, încasarea cărora devine tot mai problematică și denotă o capacitate slabă de colectare a restanțelor. Soldul restanțelor la plățile de bază la BPN înregistrate la 31.12.2012, comparativ cu situația amnistiei fiscale din 2007 s-a majorat cu 1239,1 mil. lei sau de 8,4 ori.

Neregularitățile stabilite la compartimentul evidența specială a obligațiilor fiscale a căror executare silită este imposibilă, precum și suma obligațiilor fiscale stinse prin scădere au condiționat luarea la evidența specială a obligațiilor fiscale, care nu întrunesc condițiile stipulate de cadrul legal; neraportarea corectă a obligațiilor fiscale luate la evidența specială.

Carențele existente la executarea silită și la măsurile de asigurare a stingerii obligației fiscale nu au ameliorat situația privind micșorarea restanței.

#### **Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat:**

2. Să întreprindă măsuri concrete și acțiuni eficiente în vederea asigurării încasării restanței contribuabililor la Bugetul Public Național, monitorizînd neadmiterea creșterii acesteia.

3. Să implementeze proceduri de control intern la capitolul evidența specială a sumelor obligațiilor fiscale, a cărei executare silită este imposibilă, precum și a sumei obligațiilor fiscale stinse prin scădere, prin prisma asigurării corectitudinii înregistrării și raportării acesteia cu identificarea riscurilor și monitorizarea lor în vederea excluderii situațiilor de neregularitate la acest capitol.

4. Să asigure regularitatea aplicării măsurilor de executare silită și de asigurare a obligațiilor fiscale, inclusiv prin consolidarea elementelor/procedurilor sistemului de control intern.

5. Să se autosesizeze în partea ce se referă la elaborarea propunerilor de revizuire a cadrului legal, elaborarea și înaintarea acestora în modul stabilit vizînd luarea la evidența specială a obligației fiscale în temeiul deciziilor instanțelor judecătorești etc.

### **3.3. Cu privire la administrarea TVA**

#### **√ Execuția indicatorilor bugetari aferenți taxei pe valoarea adăugată**

În anul 2012, încasările aferente TVA administrate de SFS au constituit suma totală de 3505,6 mil. lei în raport cu planul bugetar de 3395,2 mil. lei, înregistrînd nivelul de execuție de 103,3%. Analiza comparativă privind evoluția veniturilor publice provenite din TVA relevă o creștere a încasărilor aferente TVA, pentru anul 2012 de 10,8% sau cu 343 mil. lei mai mult față de anul 2011. Ponderea încasărilor TVA în PIB în anul 2012 față de anii 2010-2011 este prezentată în Figura nr.3.

### Figura nr.3

(mlrd.lei)

**Sursă:** Informația privind încasările la BPN corespunzător clasificăției veniturilor bugetare și informația de pe pagina web: [www.statistica.md](http://www.statistica.md).

Datele din diagramă relevă că, în anul 2012 ponderea TVA în PIB a constituit 4,0%, înregistrând o creștere de 0,6 puncte procentuale față de anul 2011, datorită creșterii nominale a încasărilor. Concomitent, ponderea TVA în totalul veniturilor administrate de SFS și virate în BPN în perioada auditată a constituit – 18,4%, înregistrând o descreștere de 1,4 puncte procentuale față de anul 2011 (19,8%).

#### √ **Cu privire la restituirea TVA**

Verificările auditului cu privire la sumele TVA acceptate și restituite din buget, atestă că, în anul 2012, numărul deciziilor de restituirea TVA din buget a constituit 2269, înregistrând o creștere cu 408 decizii față de anul 2011. Potrivit Legii bugetare anuale, restituirea TVA a fost planificată în sumă de 1745,0 mil.lei. Conform datelor raportate, restituirea TVA executată prin sistemul trezorerial a însumat 1745,0 mil.lei. Concomitent, la finele anului 2012 de către Ministerul Finanțelor au fost neexecutate 95 de documente de restituire a TVA în sumă de 26,2 mil.lei, situația fiind explicată de IFPS ca “consumarea sumelor planificate la bugetul de stat în acest scop”.

Verificările regularității restituirii TVA de la bugetul de stat prin examinarea unui eșantion de cereri privind restituirea TVA din buget, a copiilor documentelor din dosarele contribuabililor arhivate în IFS teritoriale și contrapunerea acestora cu informațiile din sistemul informațional al SFS au constatat:

(i) *Abordarea neuniformă a procesului de examinare a cererilor și adoptare a deciziilor privind metoda de realizare a restituirii TVA din buget, care se exprimă prin:*

- Nerespectarea prescripțiilor pct.8 din Regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010<sup>9</sup>. Astfel, verificările auditului în cadrul Direcției control fiscal al IFS mun.Chișinău (în continuare – DCF IFS mun.Chișinău) asupra corectitudinii documentării și adoptării deciziilor privind metoda de realizare a restituirii TVA, prin prisma delimitării competențelor organelor fiscale, au constatat neadoptarea deciziilor privind metoda de realizare a restituirii TVA. În acest aspect se menționează faptul înlocuirii deciziei cu o notă – raport prin care se informează succint Șeful DCF IFS mun.Chișinău despre activitatea contribuabilului, concomitent fiind propusă metoda de realizare a restituirii, acțiuni și proceduri care nu sînt prevăzute de prevederile regulamentului.

<sup>9</sup> Hotărârea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010 “Pentru aprobarea Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată” (în continuare – Regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010).

În contextul celor menționate, auditul a stabilit 10 cazuri (în sumă totală de 4,9 mil.lei) cu aplicarea neregulară a rezoluțiilor de către șeful IFPS pentru perioada de conducere a instituției (03.08.2012-15.02.2013). Astfel, asupra acestor note – raport, contrar cadrului regulator, au fost aplicate rezoluții cu indicații concrete (“*accept*”, “*refuz*”, “*studiați posibilitatea de refuz*”, “*verificați minuțios*”, “*verificați lanțul valoric pe intern*”, “*verificați foarte atent și după caz refuz*”), această competență revenindu-i șefului-adjunct al IFS mun.Chișinău.

- Respingeri ale cererilor agenților economici privind restituirea TVA în 258 de cazuri stabilite de audit la DCF IFS mun.Chișinău, fiind invocate ca motive: “*lipsa în cererea depusă a articolului în baza căruia urma să se efectueze restituirea*”; “*neindicarea perioadei fiscale*”; “*expedierea interpelărilor către autoritățile fiscale ale altor țări pentru confirmarea*

*rapoartelor financiar-economice”, precum și trimiterea la unele aspecte generale a unor acte legislative care nu au tangențe cu aprecierea valorii TVA spre restituire.*

Astfel, în contextul celor menționate, auditul atestă că în cazul a 2 contribuabili producători (c/f 1005600053888 și c/f 1006600051674) au fost respinse cererile de restituire TVA în sumă de 333,3 mii lei și, respectiv, 2190,0 mii lei, motivul fiind nerespectarea de către contribuabili a obligațiilor fiscale prevăzute în art.8 alin.(2) lit.c) a Codului fiscal prin invocarea faptului că “...nu se ține evidența contabilă conform modului stabilit de legislație”, fără a fi descris concret motivele care au influențat imposibilitatea aprecierii sumei TVA spre restituire și care prevederi ale cadrului legal au fost încălcate fapt pentru care au fost aplicate amenzi a câte 50,0 mii lei conform art.257 alin.(5) din Codul fiscal. Aspectele sus-menționate urmau a fi descrise în cadrul controlului prin verificarea totală, și nicidecum la aprecierea restituirii TVA din buget. Acțiunile nefondate ale responsabililor din cadrul DCF IFS mun.Chișinău au cauzat depunerea contestațiilor de către contribuabilii menționați. În așa fel, a fost emisă decizia conducerii IFS mun.Chișinău pe marginea contestațiilor, prin care au fost suspendate deciziile anterioare ale DCF IFS mun.Chișinău ca fiind neîntemeiate cu indicarea efectuării controlului fiscal repetat în aspectul restituirii sumelor TVA și suspendării deciziilor de aplicare a amenzilor. Totodată, auditul atestă că în 4 cazuri agentul economic cu Codul fiscal 1006600051674 pînă în luna august 2012 a beneficiat de restituirea TVA ca agent economic cu credibilitate înaltă. Ulterior, de către DCF a IFS mun.Chișinău i-au fost respinse 5 cereri de restituire a TVA, cu efectuarea a 5 controale fiscale cu tematică diferită, într-o perioadă scurtă de timp, care nu au tangențe cu aprecierea sumei TVA acceptate spre restituire.

În alt caz, auditul a constatat respingerea cererii de restituire a TVA în sumă de 295,3 mii lei unui contribuabil (c/f 1003600029757) invocîndu-se motivul apariției “necesității interpelării autorităților fiscale ale Letoniei și Belarusiei”. În acest context a fost solicitată verificarea raporturilor economice între contribuabil și agenții economici nerezidenți (cumpărători ai mărfurilor exportate), ceea ce este în contradicție cu prevederile pct.20 din Regulamentul aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010<sup>10</sup>, care prevede expres că controalele de contrapunere se efectuează la furnizorii de mărfuri și servicii pe principiul “pînă la producător sau importator”. În aceste condiții, acțiunile organului fiscal au fost direcționate spre cumpărător (agenții economici nerezidenți) și nu spre furnizorul de materie primă, fapt ce condiționează tergiversarea termenului de restituire a TVA din buget pînă la parvenirea răspunsurilor, care în unele cazuri au o durată de pînă la 6 luni.

<sup>10</sup> Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010.

Un caz similar la contribuabilul cu cod fiscal 1011600031025, auditul a identificat ca motiv al respingerii cererii (236,9 mii lei) solicitarea documentelor confirmative neprevăzute de legislație, precum și condiția de divizare a volumului de marfă (medicamente) exportat în aspectul cotelor de impozitare cu TVA (8% și 20%), ceea ce nu este prevăzut în regulamentul sus-numit. Prin actul de control din 24.08.2012 s-a propus spre restituire suma TVA, acesta fiind semnat de ambele părți. Ulterior, în legătură cu “circumstanțele apărute” a fost întocmit suplimentar alt act de control din 13.09.2012 prin care s-a stabilit că agentul economic nu a respectat totalmente prevederile pct.20 din Regulamentul aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010, motivînd neprezentarea “...confirmării documentului de transport internațional aerian a mărfurilor”, cerință neprevăzută de norma pct.22 din Regulamentul sus-vizat. Ca urmare, prin Decizia cu privire la restituirea sumelor TVA din buget din 13.09.2012, emisă în aceeași zi cu actul de control (13.09.2012), a fost respinsă cererea de restituire a sumei TVA din buget. În urma altui control fiscal a fost întocmit actul de control din 07.12.2012, prin care s-a stabilit imposibilitatea determinării sumei TVA spre restituire, deoarece entitatea nu a prezentat divizarea volumului de marfă exportată la procurarea căreia a fost aplicată cota TVA în mărime de 20% și, respectiv, de 8%. Astfel, concluzionăm că respingerea cererilor privind restituirea TVA din buget în cazurile menționate, a fost nefondată.

• De asemenea, se exemplifică respingerea cererii contribuabilului din 30.10.2012 (c/f 1005600037219) de restituire a TVA în sumă de 843,9 mii lei aferentă livrărilor de servicii destinate realizării proiectelor de asistență investițională finanțate din contul granturilor și împrumuturilor acordate Guvernului Republicii Moldova de către organismele financiare internaționale, acestea fiind gestionate de către Oficiul Executiv al Fondului de Investiții Sociale din Moldova (în continuare - FISM). În acest caz, au fost invocate motivele “neprezentării contractului încheiat între FISM și agentul economic care execută lucrările din resursele FISM și lipsei ștampilei FISM pe facturile eliberate întru confirmarea lucrărilor executate”. Auditul atestă că pentru implementarea subproiectelor din sursele primite din partea Băncii Mondiale, contractele de antrepriză sînt încheiate între agenții economici, pe de o parte, și primăriile și Agențiile de Implementare, pe de altă parte, dar nu între agenții economici și FISM. La 21.02.2013, de către DCF IFS mun.Chișinău a fost emisă Decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, fiind aplicată amendă în sumă de 50,0 mii lei, motivîndu-se “lipsa parțială a evidenței contabile”. În cele din urmă, a fost întocmit actul de control din 22.03.2012 și emisă Decizia din 25.03.2013 prin care a fost acceptată spre restituire TVA în sumă de 1395,0 mii lei. În contextul celor menționate mai sus, auditul relevă că pe lângă lista exhaustivă de documente care urmează să fie prezentate de entitate pentru restituirea TVA, DCF IFS mun.Chișinău voluntar a solicitat contractul cu privire la executarea lucrărilor de reparație încheiat între FISM și direct cu entitatea, care de fapt nu există, deoarece beneficiarii finali ai investițiilor sînt unitățile administrativ-teritoriale.

**Notă:** Pînă la definitivarea auditului, DCF IFS mun.Chișinău a acceptat restituirea TVA din buget agenților economici sus-menționați.

(ii) *Acceptarea nejustificată, în unele cazuri, de restituire a TVA de către DCF IFS mun.Chișinău.*

• Verificările auditului au stabilit că agentului economic (c/f 1010600004015) i-a fost respinsă cererea, invocîndu-se necesitatea verificării persoanelor fizice – beneficiari ai serviciilor acordate prin remiterea interpelării către Serviciul de Grăniceri al Republicii Moldova privind infirmarea/confirmarea numărului de persoane ce au traversat frontiera de stat în perioada supusă controlului cu mijloacele de transport ce aparțin agentului economic. În lipsa răspunsului de la Serviciul de Grăniceri al Republicii Moldova, precum și neținînd cont de infirmarea serviciilor de transport comandate de către o persoană fizică citată în sumă de 37,0 mii lei a fost acceptată restituirea TVA din buget.

Similar, auditul a depistat încă un contract-comandă cu persoana fizică sus-numită în sumă de 22,9 mii lei. Totodată, auditul a constatat că serviciile de transport au fost executate în temeiul contractelor-comandă de către 11 persoane fizice – angajați ai agentului economic care concomitent îndeplineau și funcția de șoferi în cadrul entității, fiind încheiate contracte în sumă de 499,2 mii lei. Astfel, din cele sus-menționate se denotă că contribuabilul a beneficiat nejustificat de restituirea TVA în sumă de 355,1 mii lei.

În alt caz, DCF IFS mun.Chișinău, contrar cerințelor pct.6, pct.7 și pct.20 al Regulamentului aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.1024 din 01.11.2010, a acceptat cererea privind restituirea TVA a agentului economic (c/f 1004600005352) în sumă de 701,1 mii lei, prin care a fost încălcată modalitatea de solicitare. Auditul menționează că în Declarația privind TVA pentru perioada fiscală L/03/2012 în boxa 22 “TVA spre restituire”, contribuabilul nu a indicat suma solicitată spre restituire, deci urma ca cererea privind restituirea TVA să fie respinsă în procesul de examinare. Reieșind din cele expuse, restituirea TVA în sumă de 701,1 mii lei a fost efectuată neregulamentar.

√ **Cu privire la procesul utilizării datelor produselor informaționale în administrarea TVA, “Divergența TV77”**

Pentru asigurarea unei administrări fiscale eficiente, de către IFPS au fost elaborate și puse în aplicare produse informaționale, programe, baze de date. Unul dintre produsele informaționale este programul informațional “Divergența TV77” care asigură opțiuni tehnologice pentru verificarea subiecților impozabili la capitolul TVA. Astfel, acest produs permite contrapunerea datelor din declarațiile TVA prezentate de contribuabilul-vînzător și

livrările înscrise în facturile fiscale efectuate pe toate tipurile de întreprinderi care sînt prezentate în anexele la Declarația TVA<sup>11</sup> de către cumpărători. Aspectele menționate urmează a fi verificate de către persoanele responsabile pînă la ultima zi a lunii a doua ce urmează după perioada fiscală respectivă. Astfel, analiza divergențelor urmează a fi definitivată pînă la selectarea informației pentru perioada fiscală următoare celei verificate.

<sup>11</sup> Anexa la Declarația TVA (Forma TVAFACȚ).

În contextul celor constatate, auditul denotă că pentru anul 2012, din totalul subiecților impozabili prin aplicarea opțiunilor programului informațional “Divergența TV77”, au fost selectați 2851 de contribuabili cu divergențe mai mari de 50,0 mii lei în sumă totală de 885,4 mil.lei. Analiza produsului informațional și a altor măsuri întreprinse de IFS teritoriale se soldează cu depistarea agenților economici cu risc sporit de evaziune fiscală și întocmirea notelor de serviciu privind examinarea informației disponibile referitor la activitatea contribuabililor, cu estimarea obligației fiscale prin surse și metode indirecte. În cadrul auditului au fost solicitate de la IFS teritoriale informații despre măsurile și rezultatele întreprinse de către IFS teritoriale cu anexarea documentelor justificative privind lucrul efectuat asupra acestor divergențe. Ca urmare a examinării materialelor solicitate s-a constatat că la 5 subiecți impozabili au fost analizate și întocmite “Note de serviciu privind examinarea informației disponibile referitor la activitatea contribuabililor” cu estimarea obligațiilor fiscale în sumă de 254,3 mil.lei, fiind aprobate de către șefii IFS teritoriale. Examinările auditului au constatat tergiversarea termenelor de verificare a divergențelor, acestea fiind generate din anul 2008.

Conform art.134 alin.(1) lit.k), art.189 alin.(2) și art.225 din Codul fiscal se relevă că estimarea obligației fiscale se efectuează prin metode și surse indirecte. Auditul atestă că rezultatele verificărilor estimative efectuate de funcționarii fiscali sînt expuse pe suport de hîrtie care nu reprezintă un formular tipizat, ca urmare obligațiile fiscale calculate nu pot fi introduse în baza de date a SFS. În viziunea auditului, aceste situații confirmă faptul necesității reglementării documentării acestor estimări pe formulare tipizate ceea ce ar asigura evidența obligațiilor fiscale estimative în vederea intensificării monitorizării restanțierilor. În cele mai dese cazuri, această metodă se aplică agenților economici care se eschivează de la plata obligației fiscale (așa numitele “întreprinderi fantome/ delicvente” sau “întreprinderi de intermediere”). Astfel, în anul 2012, organele SFS au identificat 38 de “firme fantome” cu valoarea prejudiciului estimat în sumă de 127,0 mil.lei.

√ **Cu privire la procesul de înregistrare și anulare ca subiecți ai impunerii cu TVA**

În perioada auditată numărul agenților economici înregistrați ca subiecți ai impunerii cu TVA a constituit 1764, dintre care 810 au fost înregistrați *în mod obligatoriu*, și 954 *în mod benevol*, înregistrînd o creștere totală de 106 plătitori față de anul precedent.

Dinamica agenților economici înregistrați ca plătitori TVA este prezentată în Tabelul nr.4:

Tabelul nr.4

Anul	Subiecți ai impunerii cu TVA înregistrați în mod:		
	obligatoriu (de la 600,0 mii lei)	benevol (de la 100,0 mii lei)	
2011	676	982	1658
2012	810	954	1764

**Sursă:** Informația prezentată de IFPS.

De către audit a fost examinată informația din baza de date a Sistemului Informațional al SFS (în continuare – SI SFS) referitor la potențialii plătitori TVA, care în anexa la dările de



seamă fiscale<sup>12</sup> prezentate au declarat sumele circulației înregistrate pe mașinile de casă și control mai mare de 600,0 mii lei pe parcursul a oricăror 12 luni consecutive. Auditul atestă că, în unele cazuri, contribuabilii verificați au efectuat livrări cu utilizarea mașinii de casă și control peste plafonul stabilit, însă nu au depus cerere la organul fiscal pentru a fi înregistrați ca subiecți ai impunerii cu TVA. În unele cazuri, organele SFS nu au întreprins măsuri în vederea depistării contribuabililor în cauză, avînd posibilitatea legală de verificare, și după caz, de aplicare a sancțiunilor fiscale în mărime de 10% din volumul de livrări impozabile<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit (VEN08) și Darea de seamă pe taxa pe amănajarea teritoriului (TAT 07).

<sup>13</sup> Art.256 alin.(7) din Codul fiscal.

Statutul de plătitori TVA se anulează conform art.113 din Codul fiscal și cadrului regulator stabilit de IFPS. Auditul a verificat modalitatea și acțiunile organului fiscal referitor la procedura de anulare ca subiect al impunerii cu TVA. Numărul de contribuabili anulați ca plătitori TVA la 31.12.2012 este reflectat în Tabelul nr.5

Tabelul nr.5

Anul	Subiecți ai impunerii cu TVA anulați reeșind din prevederile <u>Codului Fiscal</u> în temeiul:				Alte temeiuri	Total
	art.113 alin.(1)	art.113 alin.(2) lit.a (valoarea livrărilor într-o oarecare perioadă de 12 luni consecutive nu depășesc plafonul de 100,0 mii lei)	art.113 alin.(2) lit.b (neprezentarea declarațiilor privind TVA, pentru fiecare perioadă fiscală)	art.113 alin.(2) lit.c (prezentarea informației neveridice)		
2011	116	717	25	330	771	1959
2012	134	992	65	272	672	2135

**Sursă:** Informația prezentată de IFPS.

Datele din tabel relevă că, în anul 2012, numărul contribuabililor anulați ca plătitori TVA a constituit 2135, fiind în creștere cu 176 de contribuabili comparativ cu anul 2011.

Verificările auditului atestă tratarea neechitabilă a agenților economici care întrunesc condițiile art.113 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal. Astfel, la situația din 31.12.2012, potrivit datelor SI SFS pe IFS mun.Chișinău, 1165 contribuabili nu au atins plafonul de livrări în sumă de 100,0 mii lei într-o oarecare perioadă de 12 luni consecutive, nefiind anulați ca plătitori TVA. Auditul atestă că în 17 cazuri, de către contribuabilii plătitori TVA, n-au fost înregistrate livrări și, respectiv, nu a fost calculat TVA aferentă bugetului pe parcursul anilor 2011-2012. Din motive neclare pînă la definitivarea auditului, organele SFS nu și-au utilizat dreptul legal privind anularea de sine stătător a contribuabililor ca subiecți ai impunerii cu TVA, care au întrunit condițiile prevăzute de Codul fiscal.

De asemenea, auditul a analizat 50 de subiecți ai impunerii cu TVA, care au majorat suma TVA destinată trecerii în cont cu 19,1 mil.lei, în baza facturilor fiscale eliberate de către 7 agenți economici - furnizori care la momentul tranzacției erau deja anulați ca subiecți ai impunerii cu TVA la data eliberării facturilor fiscale, situația fiind prezentată în Tabelul nr.6:

(mii lei)

Nr. d/o	Codul fiscal	Data anulării ca plătitor al TVA	Valoarea totală a livrărilor efectuate după anulare	Suma TVA aferentă livrărilor
1.	1007607001457	21.08.2012	54895,8	10979,2
2.	1006600019470	22.09.2012	4137,7	827,5
3.	1009600028534	27.04.2012	3730,0	746,0
4.	1005600013769	01.02.2012	10074,0	1994,9
5.	1009600001740	24.08.2012	9223,5	1812,8
6.	1002600036026	25.10.2012	7068,0	1413,6
7.	1006600003204	07.06.2012	6668,1	1333,6
	<b>TOTAL</b>	<b>X</b>	<b>95796,6</b>	<b>19107,6</b>

*Sursă:* Datele selectate din SI SFS.

Deși problemele elucidate mai sus au fost expuse de Curtea de Conturi și în auditele precedente, situația rămîne neschimbată pînă în prezent.

*Notă:* Pe parcursul auditului, IFPS a întreprins măsuri prin remiterea scrisorilor privind efectuarea controalelor tematice la capitolul TVA, la 32 de agenți economici (din 50 de contribuabili identificați de audit) în rezultatul cărora a fost exclusă din cont TVA în sumă de 13688,1 mii lei.

#### **Concluzii:**

Restituirea TVA rămîne a fi un domeniu vulnerabil, fiind admise mai multe nereguli, precum: imixtiunea IFPS în competențele legale ale DCF IFS mun.Chișinău prin aplicarea rezoluțiilor pe notele-raport privind restituirea TVA; abordarea neuniformă a procesului de examinare a cererilor de restituire a TVA; încălcarea cadrului legal și folosirea diferitor metode/motive neîntemeiate întru tergiversarea termenelor de acceptare/respingere a cererilor privind restituirea TVA; ignorarea de către DCF IFS mun.Chișinău a executării deciziilor de suspendare emise de IFS mun.Chișinău, ca factor ierarhic superior de decizie, asupra deciziilor emise ilegal de către DCF IFS mun.Chișinău, precum și neefectuarea controalelor fiscale repetate; aplicarea incorectă a sancțiunilor de 50 mii lei în cazurile în care controalele fiscale au fost posibile de efectuat, dar nu au fost efectuate estimările obligațiilor față de buget ale agenților economici prin surse indirecte.

Situația actuală de utilizare a posibilităților produselor informaționale “Divergența TV77” este redusă și condiționează: nedepistarea divergențelor și tergiversarea termenului de verificare a indicatorilor din produsul informațional în termenii stabiliți; nemonitorizarea deplină a produselor generate de sistemul informațional; neexpunerea pe “formulare tipizate” și, respectiv, neemiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală; neconclucrarea la capitolul dat între organele SFS.

Monitorizarea insuficientă de către organele SFS a activității agenților economici și a dărilor de seamă prezentate de ei, care cad sub incidența prevederilor Codului fiscal referitor la înregistrarea sau anularea, după caz, ca plătitori TVA, a dus la nedepistarea contribuabililor care au efectuat operațiuni economico-financiare cu depășirea plafonului de livrări în scopul înregistrării obligatorii în calitate de subiecți ai impunerii cu TVA, precum și cei care întrunesc condițiile privind anularea ca subiecți ai impunerii cu TVA. Neutilizarea mecanismului privind monitorizarea și depistarea contribuabililor care au efectuat procurări de la agenți economici anulați ca plătitori TVA, permite contribuabililor de a beneficia de o vacanță fiscală la achitarea TVA.

#### **Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat:**

6. Să se autosesizeze în cazurile de depășire a competențelor/atribuțiilor de serviciu și de imixtiune în atribuțiile funcționale ale IFS teritoriale din subordine, cu monitorizarea permanentă a respectării delimitării competențelor.

7. Să întreprindă măsuri întru asigurarea respectării cadrului legal privind procesul de restituire a TVA din bugetul de stat.

8. Să asigure extinderea proceselor de utilizare a informațiilor generate de SI SFS în vederea estimării obligației fiscale prin metode și surse indirecte, inclusiv celor aferente produsului informațional “Divirgența TV77”.

9. Să asigure monitorizarea desfășurării conforme a proceselor aferente TVA în scopul depistării la timp a contribuabililor care urmează a fi înregistrați/anulați ca subiecți ai impunerii cu TVA, cu sancționarea acestora conform legislației în vigoare.

10. Să instituie proceduri de depistare a facturilor fiscale care aparțin contribuabililor anulați ca plătitori TVA, în momentul apariției acestora în sistemul informațional.

11. Să se autosesizeze referitor la reglementarea procedurilor prescrise de efectuare a verificărilor estimative, inclusiv ce țin de documentarea și determinarea modului de evidență a acestora.

### 3.4. Cu privire la activitatea posturilor fiscale

O modalitate de prevenire și depistare a cazurilor de încălcare fiscală, inclusiv a cazurilor de eschivare de la stingerea obligației fiscale, este instituirea posturilor fiscale. Potrivit informației IFPS<sup>14</sup>, în anul 2012, au activat 1275 de posturi fiscale, numărul cărora, comparativ cu anul precedent, s-a micșorat cu 37 de posturi.

<sup>14</sup> Informația IFPS “Privind activitatea desfășurată în anul 2012 în partea ce ține de administrarea fiscală”.

Prin procedurile de audit aplicate asupra unui eșantion format din 130 de posturi fiscale a fost verificată modalitatea de instituire, funcționare, raportare și monitorizare a activității acestora, atestându-se următoarele:

#### *(i) Abordarea neuniformă în unele cazuri la instituirea posturilor fiscale.*

• Astfel, decizia privind instituirea posturilor fiscale a fost luată de către IFPS în lipsa argumentelor justificate parvenite de la IFS teritoriale (15 cazuri din eșantionul examinat de 18 cazuri sau 79%), doar în baza unor note generale ale Direcției antifraudă a IFPS care indică necesitatea instituirii posturilor fiscale. Situația este condiționată de lipsa unor criterii/cerințe bine argumentate care ar servi drept bază pentru justificarea necesității de inițiere a posturilor fiscale.

• Deși cerințele stipulate în Regulamentul-cadru<sup>15</sup>, care prevăd că, IFPS în comun cu organele de resort, hotărăște asupra instituirii posturilor fiscale, auditul a identificat că aceste decizii sînt luate unilateral de IFPS, totodată în regulamentul nefiind stipulate aceste organe, iar la solicitările verbale ale echipei de audit nu au fost prezentate documentele confirmative ce ar atesta instituirea postului fiscal în comun cu organele de resort.

<sup>15</sup> Ordinul IFPS nr.295 din 26.04.2011 “Cu privire la “Regulamentul-cadru privind principiile generale de instituire și funcționare a posturilor fiscale” (în continuare - Regulamentul-cadru).

• Neelaborarea și neaprobarea regulamentelor posturilor fiscale. Astfel, din eșantionul verificat doar într-un caz fiind anexat acest regulament, care de fapt este o reproducere a Regulamentului-cadru.

• Neconfirmarea înștiințării, precum și neînștiințarea, în unele cazuri, a contribuabililor conform regulilor stipulate.

*Notă:* De către IFPS au fost prezentate Regulamentele posturilor fiscale, care la momentul efectuării auditului erau lipsă în dosare, iar cele prezentate nu indică data aprobării și actul administrativ prin care au fost aprobate.

#### *(ii) Procesul de funcționare a posturilor fiscale este afectat de mai multe iregularități:*

• Neefectuarea în unele cazuri a inventarierii blanchetelor/formularelor de strictă evidență în scopul stabilirii stocului de blanchete utilizate la data instituirii postului fiscal și inventarierii totale/selective a stocurilor de mărfuri, materie primă.

- Neverificarea deținerii de către contribuabili a autorizațiilor și licențelor necesare pentru desfășurarea genului de activitate practicat. Concomitent, auditul a constatat în 5 cazuri neconsemnarea în actele de control fiscal a procedurilor sus-menționate la data instituirii postului fiscal.

- Nerespectarea în unele cazuri verificate a termenului de restituire a blanchetelor/formularelor de strictă evidență după finisarea postului fiscal.

- Întocmirea neregulamentară în majoritatea cazurilor a dărilor de seamă privind funcționarea postului fiscal, precum și fiind lipsă pe acestea semnătura persoanei cu funcție de răspundere a contribuabilului. Concomitent, auditul a stabilit lipsa, în unele cazuri, a acestor dări de seamă.

**(iii) Procesul de raportare a activității posturilor fiscale a relevat unele carențe, ce se exprimă prin:**

- Neindicarea în unele rapoarte despre funcționarea posturilor fiscale a aspectelor generale privind activitatea agentului economic.

- Nespecificarea în toate cazurile verificate a regimului de lucru al contribuabilului.

- Neelucidarea valorii zilnice a livrărilor și procurărilor de mărfuri/servicii efectuate în perioada activității postului fiscal, precum și nespecificarea valorii livrărilor și procurărilor de la începutul anului până la instituirea postului fiscal. În majoritatea cazurilor rapoartele întocmite de inspectorii fiscali nu sînt contrasemnate de persoanele cu funcții de răspundere ale contribuabilului.

**(iv) Verificarea rapoartelor activității posturilor fiscale a identificat și alte probleme:**

- Neconcordanța între volumul procurărilor și volumul livrărilor indicate în Rapoartele/notele informative privind funcționarea posturilor fiscale instituite și datele din SI al SFS, se prezintă în Tabelul nr.7.

Tabelul nr.7

(mii lei)

Eșantionul verificat	Datele conform rapoartelor posturilor fiscale		Datele conform SI al SFS		Divergențe stabilite prin contrapunere	
	valoarea livrărilor	valoarea procurărilor	valoarea livrărilor	valoarea procurărilor	valoarea livrărilor	valoarea procurărilor
1	2	3	4	5	6=4-2	7=5-3
Total – (13 contribuabili)	18366,2	18951,2	54500,5	123302,8	-36134,3	-142254,0

**Sursă:** Rapoartele privind funcționalitatea posturilor fiscale și informația din SI al SFS.

Verificările auditului au stabilit că în 13 cazuri din 18 cazuri verificate divergențele valorii livrărilor constituie circa 36,1 mil.lei și a valorii procurărilor – circa 142,3 mil.lei.

- Necontrapunerea/neverificarea în mod obligatoriu a informației privind declarațiile TVA pentru anul 2012, tranzacțiilor de import și procurări, precum și că contribuabilii nu sînt (sau sînt) anulați ca plătitori TVA. Auditul relevă că în unele cazuri posturile fiscale au fost instituite pentru monitorizarea livrărilor și procurărilor de mărfuri și servicii unor agenți economici care deja erau anulați ca plătitori TVA sau au fost anulați în ziua instituirii postului fiscal. În aceste circumstanțe au fost identificate 4 cazuri, durata activității postului fiind de la 1 lună la 5 luni în lipsa prezenței obiectului monitorizării, nefiind întocmite note pentru sistarea posturilor fiscale respective.

Un alt caz, este că IFS Soroca a instituit postul fiscal la 08.11.2012 contribuabilului anulat ca plătitor TVA la data de 21.08.2012, fapt neindicat în actul de control din 08.11.2012. Urmare a verificărilor efectuate de audit, livrările și procurările din SI al SFS s-a depistat că după anularea contribuabilului ca plătitor TVA s-au efectuat livrări în sumă de 54,9 mil.lei, inclusiv TVA în sumă de 11,0 mil.lei. Cele constatate denotă o analiză neadecvată a

tranzacțiilor efectuate, în rezultatul căreia nu a fost emisă decizia de scoatere din cont a sumelor TVA.

**Notă:** IFPS a remis scrisori IFS teritoriale privind efectuarea controalelor tematice la capitolul TVA, la agenții economici cu excluderea TVA din cont în sumă totală de 11,0 mil.lei.

- Prezența mai multor note informative privind activitatea postului fiscal care se contrazic reciproc. Astfel, Direcția Antifraudă Fiscală la 27.03.2013 a prezentat Raportul privind funcționarea postului fiscal (c/f 1009600045111) pe perioada de la 07.07.2011 până la 29.08.2012, în care era menționat că pe parcursul activității postului fiscal nu au fost efectuate livrări și procurări. La solicitarea verbală a auditului, la 16.04.2013 a fost prezentat dosarul privind activitatea acestui post fiscal, în care era prezentă o altă notă cu mențiunea că, în aceeași perioadă (de la 07.07.2011 până la 29.08.2012), au fost efectuate procurări în sumă de 985,6 mii lei.

- Deși IFPS dispune de Regulamentul-cadru privind principiile generale de instituire și funcționare a posturilor fiscale, acesta nu prevede cerințe privind monitorizarea rezultatelor activității prin întocmirea rapoartelor (lunare/trimestriale) pe baza cărora nu este asigurată calitatea, eficiența (plus valoarea) activității, precum și necesitatea prelungirii/sistării posturilor fiscale. Activitatea posturilor fiscale în anul 2012 a fost elucidată într-un raport al Direcției Antifraudă Fiscală, având o expunere vagă.

#### **Concluzii:**

Prezența unui management necorespunzător și lipsa elementelor de control intern au cauzat, în unele cazuri, nereguli la instituirea posturilor fiscale, carențe admise în procesul de funcționare al acestora, abateri de la cadrul normativ în procesul de raportare a activității desfășurate, precum și lipsa examinării rezultatelor activității posturilor fiscale.

Imperfecțiunea cadrului regulator privind principiile generale de instituire și funcționare a posturilor fiscale la capitolul reglementarea responsabilităților și competențelor pentru implementare, monitorizare și control asupra rezultatelor funcționării posturilor fiscale la toate nivelurile SFS, nu asigură calitatea și eficiența activității desfășurate. Totodată, se menționează, că deși au fost întreprinse unele măsuri pentru remedierea deficiențelor constatate de auditele anterioare în activitatea posturilor fiscale, auditul denotă că unele din acestea persistă și în anul auditat.

#### **Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat:**

**12.** Să asigure ajustarea cadrului normativ existent privind activitatea posturilor fiscale, prin introducerea reglementărilor privind responsabilitatea, competența pentru implementare, monitorizare și controlul funcționalității postului fiscal.

**13.** Să elaboreze proceduri interne de asigurare a evaluării calității activității posturilor fiscale.

### **3.5. Cu privire la contestarea deciziilor IFS teritoriale**

Dreptul de a contesta decizia organului fiscal sau acțiunea funcționarului fiscal este reglementat de prevederile Codului fiscal<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> Art.267 și art.269 din Codul fiscal.

Numărul contestațiilor depuse la IFPS de către contribuabili în anul 2012, comparativ cu anii precedenți, precum și rezultatele examinării acestora se prezintă în Tabelul nr.8.

Tabelul nr.8

Nr d/ o	An ul	NUMĂRUL:								
		Conte s- tațiilor r depus e	Conte s- tațiilor r respin se	Conte s- tațiilor r admis e	Contestații lor suspendate și efectuarea recontrolul	Conte s- tațiilor r satis- făcute	Contestații lor împotriva deciziei organului fiscal	Contestații lor privind executarea silită	Contes- tațiilor în examina re	Contestații lor acțiunilor inspectorul ui fiscal

				parția I	ui						
1.	201 0	230	154	19	13	28	225	2	0	2	60
2.	201 1	430	305	20	31	45	425	5	17	6	107
3.	201 2	685	487	39	42	56	668	16	8	8	244

*Sursă:* Datele raportate de IFPS.

Datele din tabel denotă creșterea permanentă a numărului contestațiilor depuse de contribuabili, care în anul 2012 au însumat de 685 contestații, concomitent fiind în creștere și numărul de contestații respinse: de la 67% în anul 2010 până la 71% în anul 2012. Cauza creșterii numărului contestațiilor depuse de contribuabili se explică prin: respingerea nemotivată și neîntemeiată a cererilor de restituire a TVA, tergiversarea termenelor de examinare a dezacordurilor în legătură cu așteptarea intrării în vigoare a noilor modificări în legislație în favoarea contribuabililor, aplicarea nemotivată a unor amenzi pentru încălcări fiscale etc.

Analiza motivelor acceptării/respingerii contestațiilor, atestă că:

- În cazul unui contribuabil (c/f 1003604000606) la care a fost efectuat controlul fiscal prin verificarea totală la 11.04.2012, inclusiv și aspectul de repatriere a mijloacelor bănești, a mărfurilor și serviciilor provenite din tranzacțiile economice externe, s-a identificat nerepatrierea mijloacelor bănești în termen, cu mențiunea că această situație va fi reflectată în alt act de control separat. Urmare controlului efectuat a fost aprobată decizia din 10.05.2012 asupra cazului de încălcare a legislației în care nu a fost menționată situația nerepatrierii mijloacelor bănești. În acest context, auditul relevă că prin Legea nr.33 din 06.03.2012<sup>17</sup> în art.5 la alin.(4), după textul “nu poate depăși” s-a introdus textul “40 la sută din suma (valoarea) mijloacelor bănești și a celor materiale nerepatriate în termenele stabilite”. Astfel, urmare a modificării, art.5 alin.(4) din Legea nr.1466-XIII din 29.01.1998 reglementează că “cuantumul amenzii”, nu poate depăși 40 la sută din suma (valoarea) mijloacelor bănești și a celor materiale nerepatriate în termenii stabiliți. Însă, IFS Ocnița, precum și IFPS, prin tergiversarea procesului de verificare a repatrierii cu emiterea deciziei asupra faptului de nerepatriere în termen a mijloacelor bănești, au condiționat situația în care contribuabilul a contestat decizia în instanța de judecată. În aceste circumstanțe, tergiversarea acțiunilor din partea unor responsabili din cadrul SFS au condus la micșorarea legală a amenzii de la 94,2 mii lei la 64,6 mii lei, precum și reducerea amenzii cu 50%, în final în bugetul de stat fiind achitată suma de numai 32,3 mii lei.

<sup>17</sup> Legea nr.1466-XIII din 29.01.1998 modificată prin Legea “Pentru modificarea și completarea unor acte legislative” nr.33 din 06.03.2012, care a intrat în vigoare la data de 25.05.2012.

- În cazul unui alt contribuabil (c/f 1002600031087), în baza Deciziei IFS mun.Chișinău nr.7604 din 24.01.2012 a fost inițiat un control fiscal pentru verificarea documentară a respectării termenelor de repatriere a mijloacelor bănești și a mărfurilor provenite din tranzacțiile economice externe, fiind întocmit actul de control fiscal din 05.03.2012 (nr.5-651885). Auditul menționează că datele acestor documente confirmă finalitatea întârziată a acțiunii. Astfel, conform documentelor prezentate controlului fiscal, entitatea înregistrează datorie din data expirării termenului de repatriere a mijloacelor bănești în sumă totală de 1782,4 mii euro și de 246,4 mii dol. SUA (echivalentă cu 31,6 mil.lei).

Menționăm faptul că, prin scrisoarea de însoțire nr.01-6/3-09-47 din 22.03.2012, DCF IFS mun.Chișinău a remis IFPS actul de control tematic nr.5-654731 din 05.03.2012 cu anexarea proiectului deciziei privind examinarea cazului de încălcare a legislației și calculul amenzii pecuniare pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești în proporție de 0,1 din suma valorii mijloacelor nerepatriate pentru fiecare zi calendaristică de

întârziere, ca rezultat fiind calculată suma de 27,4 mil. lei, pentru a fi emisă decizia asupra cazului de încălcare fiscală.

Astfel, a fost emisă decizia IFPS nr.95/1 din 5 aprilie 2012 asupra faptului de încălcare a legislației, comisă de către contribuabil în care se menționează *“suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat, motivînd faptul prin necesitatea efectuării unei analize și unui control mai amplu, în baza cererii contribuabilului”*. Totodată, se remarcă că actul de control din 05.03.2012 a fost semnat de către administratorul și contabilul-șef al entității controlate, neexprimînd obiecții și dezacorduri vis-a-vis de faptele expuse în actul de control, iar cererea contribuabilului menționată în Decizia IFPS nr.95/1 din 05.04.2012, la momentul auditării lipsind din dosar.

De menționat că IFPS, nerespectînd prevederile art.216 alin.(8) din Codul fiscal, la 05.06.2012, cu depășirea atribuțiilor funcționale, a acceptat dezacordul și suplimentul la dezacordul la actul de control fiscal din 05.03.2012, cu o depășire a termenului de 77 de zile a depunerii dezacordului.

Cu toate că prin avizul nr.26-12/2-18/1216 din 13.06.2012, Direcția asistență juridică a IFPS explică faptul că *“nu este necesar întocmirea unui act de control suplimentar”*, deoarece agentul economic nu a prezentat unele documente ca anexă la dezacord ce ar confirma nesăvîrșirea încălcării, ci a prezentat doar documente care în conformitate cu prevederile legislației duc la neaplicarea sancțiunilor pentru nerepatrierea mijloacelor bănești (documente care confirmă procesul de litigiu între contribuabil și nerezidenți/cumpărători). De către IFPS, de comun cu DCF IFS pe mun.Chișinău, a fost întocmit actul de control fiscal din 24.07.2012 prin care a fost efectuat un control fiscal repetat referitor la verificarea aspectului respectării termenelor de repatriere a mijloacelor bănești. Astfel, urmare aplicării noilor modificări la Legea nr.1466-XII din 29.01.1998 privind calcularea amenzilor pecuniare, IFPS a calculat o amendă pecuniară în sumă de 0,2 mil. lei din 27,4 mil. lei, inițial calculate în conformitate cu prevederile cadrului legal pînă la introducerea modificărilor. Totodată, contribuabilul beneficiază de o reducere cu 50% a sancțiunilor pecuniare, fiind achitată la buget doar suma de 0,08 mil. lei, față de calculul inițial de 27,4 mil. lei.

• La un contribuabil (c/f 1005602003751), la 13.08.2012 a fost efectuat control fiscal tematic în baza adresării fostului Centru pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupție. În urma verificării s-a constatat că cele mai semnificative încălcări ale legislației fiscale admise de contribuabil au fost: comercializează angro a produselor din tutun fără deținerea autorizațiilor respective, dispunînd numai de autorizația de funcționare pentru desfășurarea comerțului cu amănuntul, neeliberarea în 1423 de cazuri a facturilor fiscale (deși această obligație este prevăzută de art.117 al Codului fiscal), precum și alte încălcări ale legislației fiscale. La 12.10.2012, IFS mun.Bălți a aprobat decizia cu privire la aplicarea amenzilor pentru încălcările legislației în sumă totală de 8,8 mil. lei, aceasta fiind contestată de contribuabil. Totodată, conducerea IFS mun.Bălți a lăsat în vigoare decizia din 12.10.2012 fiind respinsă contestația ca nefondată. Ulterior, de către contribuabil a fost depusă o nouă contestație la IFPS, care a decis efectuarea de către IFS mun.Bălți a unui control repetat. În actul de control repetat a fost specificat doar aspectul *“activității fără licență”*, nefiind menționat aspectul neeliberării a 1423 de facturi fiscale. Astfel, IFS mun.Bălți la 15.01.2013 a emis o nouă decizie în care a fost satisfăcută cererea contribuabilului, modificînd suma obligației fiscale la compartimentul 123/07 prin operațiunea *“spre micșorare”* cu suma de 8,8 mil. lei.

#### **Concluzii:**

Respingerea nemotivată și neîntemeiată a cererilor de restituire a TVA, tergiversarea termenelor de examinare a dezacordurilor în legătură cu așteptarea intrării în vigoare a noilor modificări în legislație în favoarea contribuabililor, aplicarea nemotivată a unor amenzi pentru încălcările fiscale, au condiționat creșterea numărului de contestații depuse de contribuabili, precum și au diminuat plățile aferente încasărilor în buget cu 36,8 mil. lei.

#### ***Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat:***

14. Să se autosesizeze asupra corectitudinii emiterii deciziilor pe marginea contestațiilor depuse de către contribuabili, expuse în prezentul Raport, cu întreprinderea măsurilor de rigoare.

### 3.6. Cu privire la evidența, evaluarea și comercializarea bunurilor confiscate

Potrivit cadrului normativ, structurilor teritoriale ale SFS le revine sarcina de evidență, evaluare și vânzare a bunurilor confiscate, fără stăpîn, sechestrate, ușor alterabile sau cu termen de păstrare limitat, a corpurilor delictive, bunurilor trecute în posesia statului cu drept de succesiune și a comorilor.

La situația din 01.01.2012, IFPS a înregistrat soldul bunurilor confiscate fără stăpîn în sumă de 7653,3 mii lei, pe parcursul anului fiind preluate de către IFS teritoriale în evidență bunuri în suma totală de **6553,6 mii lei** și încasate la buget mijloace aferente vânzării bunurilor confiscate în sumă de **4147,4 mii lei**, valorificarea bunurilor confiscate fiind la un nivel de numai 23,6%. Examinările auditului a proceselor verbale au constatat că stabilirea prețurilor la bunurile confiscate sînt fixate de către Camera de Comerț și Industrie a Republicii Moldova. Potrivit explicațiilor IFS mun.Chișinău nesolicitarea bunurilor propuse spre comercializare este cauzată de supraevaluarea prețurilor.

În acest context, auditul relevă cazul necomercializării unui lot de alcool etilic în volum de **26323 litri** de origine agricolă cu valoarea de **933,7 mii lei**, categoria “LUX”, tăria stabilită – **96,3%**, preluat în evidență din luna septembrie 2011 de către IFS mun.Chișinău. Deși IFS mun.Chișinău a plasat oferta respectivă pe site-ul oficial al SFS, a îndreptat oferte oficiale agenților economici în domeniul comerțului și fabricării producției alcoolice, aceștia nu au manifestat interes profesional față de oferta propusă, unii motivînd refuzul prin prețul majorat al alcoolului. Astfel, prețul unitar stabilit de Camera de Comerț și Industrie a Republicii Moldova la 14.09.2011 a constituit 35,4 lei/litru, iar în urma solicitării repetate la dată de 09.04.2013 prețul a fost stabilit la suma de 106,4 lei/litru. Alcoolul menționat se păstrează în depozitul S.A. “Aroma” în 2 cisterne sigilate de către fostul CCCEC.

O altă situație identificată de audit este că, în anul 2012, IFS mun.Chișinău a preluat în evidență bunurile confiscate (metale și pietre prețioase) în cantitate de 343 unități cu valoarea de 609,2 mii lei. Pe parcursul anului 2012, au fost prezentate spre comercializare prin intermediul Bursei Universale de Mărfuri a Moldovei, zece loturi de articole din metale prețioase în sumă totală de 232,8 mii lei. Potrivit explicațiilor IFS mun.Chișinău, pînă în prezent articolele în cauză nu au fost comercializate. Motivul invocat de entitate fiind “micșorarea cererii pe piață”, precum și “prețul majorat la aceste articole”.

La situația din 31.12.2012, în soldul bunurilor confiscate, preluate în evidență de către IFS teritoriale figurează 58 de mijloace de transport confiscate în perioada 2009-2012 (acestea se păstrează pe teritoriul birourilor vamale și la unii agenți economici), care, în conformitate cu art.20 din Codul vamal sînt prohibite de a fi plasate pentru circulație liberă pe teritoriul republicii. Avînd în vedere că legislația în vigoare interzice înregistrarea primară la Ministerul Tehnologiilor Informaționale și Comunicațiilor a mijloacelor de transport prohibite introducerii în țară, acestea nu pot fi comercializate. Deși, pentru soluționarea problemei privind administrarea mijloacelor de transport, IFPS a solicitat aportul Ministerului Finanțelor, care ulterior în acest context a elaborat proiectul de Lege privind plasarea sub destinația vamală de distrugere a unor mijloace de transport neînmatriculate în RM, cu statutul de bunuri abandonate, confiscate sau cu fără stăpîn, problema rămîne nesoluționată pînă în prezent.

Auditul relevă că unele IFS teritoriale, 16 la număr, nu și-au onorat pe deplin atribuțiile privind constatarea și evidența bunurilor confiscate stipulate în pct.75 din Regulamentul aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.972 din 11.09.2001<sup>18</sup>, neefectuînd controale în mod obligatoriu la următoarele instituții: judecătoria, organele Ministerului Afacerilor Interne, organele Procuraturii, verificîndu-le activitatea în scopul constatării și evidenței bunurilor confiscate.



<sup>18</sup> Hotărîrea Guvernului nr.972 din 11.09.2001 "Pentru aprobarea Regulamentului cu privire la modul de evidență, evaluare și vânzare a bunurilor confiscate, fără stăpîn, sechestrate ușor alterabile sau cu termen de păstrare limitat, a corpurilor delictive, a bunurilor trecute în posesia statului cu drept de succesiune și a comorilor.

### **Concluzii:**

Pe parcursul perioadei supuse auditului, conducerea organelor SFS a întreprins unele măsuri privind completarea veniturilor administrate cu venituri provenite de la confiscarea bunurilor, însă coraportul acestora față de bunurile confiscate preluate în evidență de organele SFS constituie doar 44,4%, iar comercializarea articolelor din metale prețioase în ultimii trei ani nu a avut loc. Nivelul scăzut de comercializare a bunurilor confiscate se datorează în unele cazuri prețului supraevaluat etc. Problema unor mijloace de transport neînmatriculate în Republica Moldova, cu statut de bunuri abandonate, confiscate sau cu fără stăpîn, nu a fost soluționată pînă în prezent.

***Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de comun cu Ministerul Finanțelor și cu organele împuternicite cu funcții de confiscare a bunurilor:***

**15.** Să se autosesize referitor la problemele persistente privind evidența, evaluarea și comercializarea bunurilor confiscate.

### **3.7. Alte constatări**

#### **• Unele servicii de asistență a contribuabililor**

Acordarea serviciilor de asistență a contribuabililor (inclusiv prin intermediul consultațiilor telefonice) de către IFPS este realizată prin intermediul Direcției asistența contribuabililor din cadrul Direcției generale impozite și taxe a IFPS, scopul de bază fiind garantarea contribuabililor cu o deservire calitativă și efectivă prin intermediul telefonului, precum și de oferire a asistenței în domeniul declarării și achitării benevole și la timp a obligației fiscale.

Auditul denotă că aceste servicii se caracterizează printr-o gamă variată de activități. Astfel, potrivit datelor raportate, în anul 2012 la acest capitol s-au realizat următoarele: completarea și actualizarea bazei de date electronice: <http://www.fisc.md/BazaGeneralizata>; popularizarea modificărilor operate în legislația de domeniu prin emiterea a 14 ordine urmare a abordării a 399 întrebări ale contribuabililor; acordarea a 22781 de consultații telefonice și a 1378 de explicații în formă scrisă; publicarea a 15 articole în revista "Monitorul fiscal Fisc.md"; participarea la 2 emisiuni TV și la o emisiune radio (în contextul desfășurării campaniei privind onorarea obligațiilor aferente impozitului pe venit).

Totodată, auditul atestă că, în vederea implementării serviciilor de asistență a contribuabililor prin intermediul telefonului, în anul 2008 a fost aprobat *Manualul de proceduri interne*. În acest context, se relevă neaplicarea în deplină măsură a prevederilor acestuia, drept urmare fiind constatate lipsa documentării procesului de analiză a întrebărilor parvenite prin telefon, a modalității de efectuare a acestei analize, precum și nestabilirea criteriilor de evaluare a rezultatelor acestor activități. Totodată, auditul consemnează necesitatea intensificării acțiunilor de familiarizare mai intensă și amplă a contribuabililor cu politica bugetar-fiscală.

De asemenea, auditul relevă lipsa unor indicatori concreți pentru determinarea gradului de satisfacere a contribuabililor în urma utilizării serviciilor vizate, în vederea realizării unuia dintre obiectivele principale ale SFS, și anume de conformare benevolă a contribuabililor.

Auditul denotă că IFPS, în cadrul propriilor sondaje realizate prin intermediul paginii [www.fisc.md](http://www.fisc.md), nu a efectuat careva colectări de opinii ale contribuabililor referitor la oportunitatea, rezultativitatea și calitatea propriu-zisă a serviciilor acordate în mod telefonic. Responsabilii de acest domeniu din cadrul IFPS au motivat neimplicarea suficientă în obținerea de probe privind serviciile acordate prin diversitatea serviciilor acordate de către direcție, insuficiența de timp și de resurse umane.

Auditul a înaintat pentru completare un chestionar personalului cu funcție de răspundere din cadrul Direcției asistența contribuabililor pentru aprecierea activității desfășurate, iar

analiza răspunsurilor parvenite a relevat formalitatea lor și imposibilitatea de a face careva concluzii asupra activității acestui serviciu.

Deși Direcția asistența contribuabililor completează electronic baza de date generalizată a practicii fiscale cu întrebări și răspunsuri, nu este clar mecanismul în baza căruia se stochează și se analizează datele referitoare la volumul și structura pe tipuri de problematici a întrebărilor ce parvin prin intermediul apelurilor telefonice. Astfel, auditul indică asupra existenței rezervelor referitor la rezultativitatea/efectul bazei generalizate sus-menționate în vederea identificării zonelor vulnerabile și problemelor ce necesită atenția și implicarea managementului IFPS.

Totodată, se menționează că înregistrările telefonice în cadrul acordării acestor servicii se păstrează/stochează la Î.S. “Fiscservinform” pentru ultimele 3 luni de la data preluării apelurilor.

**• Unele activități de instruire a funcționarilor fiscali și a contribuabililor**

În vederea implementării prevederilor Strategiei de dezvoltare a SFS pentru anii 2006-2010, IFPS a creat Centrul de instruire profesională (în continuare – Centrul de Instruire) pentru funcționarii fiscali și contribuabili. Procesul de instruire urma să fie bazat pe instruirea practică a specialiștilor din domeniul managementului finanțelor publice; administrării fiscale; instruirea specialiștilor în utilizarea sistemului informațional al managementului financiar.

Centrul de instruire, deschis în anul 2010, este amplasat în incinta clădirii Direcției administrare fiscală Botanica a IFS mun.Chișinău (str.Teilor nr.7/2, etajul 5), fiind dotat cu mobilier nou, echipament electronic, literatura de specialitate și materiale didactice etc. Acest Centru dispune de 3 săli de studii cu o capacitate de la 25 până la 45 de persoane, o sală de computere, o sală de conferințe pentru 60 de persoane și 10 camere pentru cazare. Aspectul acestora este redat în imaginile de mai jos:

*Sursă:* Imagini efectuate de echipa de audit a Curții de Conturi.

Verificările efectuate de audit au constatat că cheltuielile pentru construcția, amenajarea și întreținerea edificiului Centrului de instruire au constituit 7881,6 mii lei din bugetul de stat, prin intermediul: din contul IFPS – 296,6 mii lei și IFS mun.Chișinău – 7585,0 mii lei.

În anul 2012, în cadrul Centrului de instruire au fost organizate 37 de cursuri cu o durată totală de 137 de zile/366 de ore cu participarea a 4159 de persoane (dintre care: 149 funcționari ai IFPS, 521 funcționari ai IFS mun.Chișinău, 2438 funcționari ai IFS teritoriale și 1051 de alți participanți, inclusiv 751 contribuabili), ceea ce constituie doar 16% din totalul orelor de instruire organizate pe parcursul anului de gestiune de către IFPS. De la data deschiderii Centrului de instruire și până în prezent spațiul destinat cazării participanților nu a fost utilizat.

De asemenea, auditul relevă faptul că, potrivit Ordinului Ministerului Finanțelor nr.19 din 14.02.2012<sup>19</sup>, pe lângă IFPS este instituit Consiliul consultativ, care este un organ de consultare și recomandare metodologică a SFS. Deși regulamentul prevede convocarea Consiliului consultativ nu mai rar de o dată pe lună, verificările auditului au constatat că pe parcursul anului 2012 acesta a fost convocat de numai 4 ori fiind examinate 10 probleme.

<sup>19</sup> Ordinul Ministrului Finanțelor nr.19 din 14.02.2012 “Cu privire la aprobarea Regulamentului Consiliului Consultativ al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat”.

**Concluzii:**

Lipsa acțiunilor eficiente la nivelul Direcției asistența contribuabililor a condiționat reducerea contribuției activității acesteia pentru realizarea scopului ce a stat la baza creării serviciului în vederea garantării contribuabililor cu o deservire calitativă și efectivă prin

intermediul apelurilor telefonice, precum și oferirea de asistență în domeniul declarării/achitării benevole și la timp a obligației fiscale.

Se denotă necesitatea intensificării activității IFPS în procesul de instruire a angajaților prin utilizarea și valorificarea deplină a capacității Centrului de instruire.

***Recomandări Inspectoratului Fiscal Principal de Stat:***

**16.** Să intensifice acțiunile aferente asigurării unui management relevant al serviciilor de consultanță prin intermediul apelurilor telefonice, conformându-se cerințelor Manualului de proceduri interne.

**17.** Să întreprindă măsuri de rigoare în vederea asigurării durabilității procesului de instruire prin utilizarea la capacitatea maximă a Centrului de instruire.

**3.8. Cu privire la executarea hotărârii precedente a Curții de Conturi**

Urmare a verificării implementării recomandărilor și executării cerințelor înaintate prin Hotărârea Curții de Conturi nr.41 din 09.08.2012<sup>20</sup>, auditul relevă următoarele.

<sup>20</sup> Hotărârea Curții de Conturi nr.41 din 09.08.2012 “Privind Raportul auditului administrării veniturilor publice de către Serviciul Fiscal de Stat în anul 2011” (în continuare – Hotărârea Curții de Conturi nr.41 din 09.08.2012).

În vederea remedierii iregularităților/abaterilor constatate de auditul precedent, precum și pentru îmbunătățirea procesului de administrare a veniturilor publice, prin Hotărârea menționată au fost înaintate, factorilor de decizie ai Ministerului Finanțelor și IFPS, 6 cerințe (2 – Ministerului Finanțelor, 4 – IFPS) și 27 de recomandări (5 – Ministerului Finanțelor și 22 – IFPS).

Analiza măsurilor desfășurate pentru executarea cerințelor și implementarea recomandărilor respective denotă că au fost întreprinse unele acțiuni, printre care se pot enumera: aprobarea unui Plan de măsuri necesare a fi aplicate pentru lichidarea încălcărilor și divergențelor depistate în urma auditului Curții de Conturi, cu monitorizarea continuă și raportarea periodică a performanțelor realizate; intensificarea conlucrării IFPS cu organele de resort în vederea asigurării respectării legislației fiscale de către contribuabili la onorarea obligațiilor fiscale; intensificarea misiunilor de audit intern tematice ale proceselor semnificative; perfecționarea cadrului normativ intern al IFPS (aprobarea în redacție nouă a Regulamentului privind unele măsuri de administrare a TVA, aprobarea Instrucțiunii privind modul de înregistrare a facturilor fiscale în registrul general electronic al facturilor fiscale) etc. De asemenea, auditul relevă că unele acțiuni sînt în proces de definitivare, inclusiv ce țin de: înaintarea de către IFPS a propunerilor de modificare a cadrului normativ; definitivarea Regulamentului privind principiile generale de instituire și funcționare a posturilor fiscale, a proiectului Hotărârii de Guvern “Privind aprobarea Regulamentului cu privire la modul de evidență, evaluare și vânzare a bunurilor confiscate, a bunurilor fără stăpîn, a bunurilor sechestrate perisabile sau cu termen de păstrare limitat, a corpurilor delictive, a bunurilor trecute în proprietatea statului cu drept de succesiune și a comorilor”; definitivarea implementării sistemelor informaționale inițiate etc.

Auditul a constatat că, deși au fost întreprinse anumite acțiuni, unele probleme/carențe persistă, și în perioada auditată, în domenii privind: reducerea restanței față de BPN; administrarea TVA; inițierea unui control riguros asupra instituirii, funcționării și raportării activității posturilor fiscale; conformarea permanentă a cadrului regulator intern la modificările Codului fiscal etc. În acest context, auditul a abordat problemele respective în cadrul prezentului Raport de audit, după caz fiind înaintate/reiterate recomandările corespunzătoare.

Totodată, verificările auditului denotă neîntreprinderea de către Ministerul Finanțelor a măsurilor necesare și adecvate în vederea implementării unor recomandări referitor la: evaluarea situațiilor condiționate de carențele/golurile/incertitudinile cadrului legislativ, care limitează definirea expresă și exhaustivă a fenomenului “firme-fantomă”, a pseudoactivităților (fictivă și frauduloasă) ale agenților economici, cu înaintarea propunerilor de modificare a legislației (recomandarea nr.8); inițierea măsurilor necesare de ordin legislativ și administrativ

pentru modernizarea instrumentelor și procedurilor de administrare a veniturilor publice, pentru eliminarea lacunelor care erodează materia de constituire și colectare a impozitelor/taxelor (recomandarea nr.20); asigurarea reactualizării și implementării cadrului regulator departamental referitor la procedurile analitice/tehnice de evaluare/proгноzare a bazei impozabile și obligației fiscale, având drept obiectiv stabilirea indicatorilor de performanță pentru autoritățile fiscale din subordine în materie de administrare fiscală (recomandarea nr.21); asigurarea aprobării și implementării, în modul stabilit, a actului normativ privind modul de evidență, evaluare și vânzare a bunurilor confiscate, a bunurilor fără stăpîn, a bunurilor sechestrate perisabile sau cu termen de păstrare limitat, a corpurilor delictive, a bunurilor trecute în proprietatea statului cu drept de succesiune și a comorilor, în scopul eficientizării activității de valorificare a bunurilor confiscate (recomandarea nr.22).

#### **Concluzii:**

Drept urmare a verificării nivelului de conformare la cerințele și recomandările Curții de Conturi, auditul atestă că, deși au fost întreprinse unele acțiuni în vederea înlăturării neregulilor/abaterilor și neajunsurilor stabilite în cadrul auditului precedent, precum și în scopul îmbunătățirii administrării veniturilor de către Serviciul Fiscal de Stat, persistă în continuare unele curențe, acestea fiind condiționate, după caz, de neîntreprinderea măsurilor sau insuficiența celor întreprinse de către factorii de decizie și/sau tergiversarea procesului de revizuire/aprobare a modificărilor și a noilor acte legislative/normative, precum și necesitatea unei perioade de timp mai îndelungate în vederea realizării acestora.

#### **Recomandări Ministerului Finanțelor:**

**18.** Să evalueze situațiile condiționate de curențele/golurile/incertitudinile cadrului legislativ, care limitează definirea expresă și exhaustivă a fenomenului “firme-fantomă”, a pseudoactivităților (fictivă și frauduloasă) ale agenților economici, cu înaintarea propunerilor de modificare a legislației;

**19.** Să inițieze măsurile necesare de ordin legislativ și administrativ pentru modernizarea instrumentelor și procedurilor de administrare a veniturilor publice, eliminarea lacunelor care erodează materia de constituire și colectare a impozitelor/taxelor;

**20.** Să asigure reactualizarea și implementarea cadrului regulator departamental referitor la procedurile analitice/tehnice de evaluare/proгноzare a bazei impozabile și obligației fiscale, având drept obiectiv stabilirea indicatorilor de performanță pentru autoritățile fiscale din subordine în materie de administrare fiscală;

**21.** Să întreprindă măsuri în vederea definitivării procedurii de elaborare și înaintare Guvernului, pentru examinare și aprobare, a proiectului Hotărîrii Guvernului privind modul de evidență, evaluare și vânzare a bunurilor confiscate, a bunurilor fără stăpîn, a bunurilor sechestrate perisabile sau cu termen de păstrare limitat, a corpurilor delictive, a bunurilor trecute în proprietatea statului cu drept de succesiune și a comorilor în scopul eficientizării activității de valorificare a bunurilor confiscate

### **IV. CONCLUZII GENERALE**

Serviciul Fiscal de Stat, prin prisma atribuțiilor de administrare fiscală prin controlul asupra respectării legislației fiscale, calcularea corectă, vărsarea deplină și la timp la buget a sumelor obligațiilor fiscale, în anul 2012, a colectat venituri în bugetul public național în sumă de 19028,1 mil.lei, ceea ce reprezintă 23,2% în raport cu Produsul Intern Brut, fiind în creștere cu 3,9 p.p. comparativ cu anul 2011. Totodată, constatările din raport relevă prezența unor nereguli și probleme, precum și rezerve la capitolul administrarea veniturilor publice de către SFS în anul 2012. Astfel, neaplicarea tuturor măsurilor în vederea diminuării restanței de către persoanele responsabile al SFS a determinat creșterea cu 1239,1 mil.lei a volumului restanței la BPN comparativ cu situația amnistiei fiscale din anul 2007. Lipsa unui mecanism eficient privind înregistrarea în evidența specială a obligației fiscale a condiționat majorarea neregulamentară a volumului restanței luate la evidența specială. Nemonitorizarea, precum și neaplicarea eficientă și în termen a măsurilor de executare silită și de asigurare a stingerii obligației fiscale au condiționat menținerea restanței la nivel înalt.

Deși cadrul legal prevede procesul privind restituirea TVA, totuși acest domeniu rămâne a fi unul problematic, cu multe deficiențe precum: imixtiunea de către IFPS în competențele legale ale DCF IFS mun.Chișinău prin aplicarea neregulamentară a rezoluțiilor pe notele-raport privind restituirea TVA; abordarea neuniformă a procesului de examinare a cererilor privind restituirea TVA; încălcarea cadrului legal și folosirea diferitelor metode/motive neîntemeiate pentru tergiversarea termenelor de acceptare/respingere a cererilor privind restituirea TVA; ignorarea de către DCF IFS mun.Chișinău a executării deciziilor de suspendare, emise de IFS mun.Chișinău, ca factor ierarhic superior de decizie, asupra deciziilor emise nelegal de DCF IFS mun.Chișinău, precum și neefectuarea controalelor fiscale repetate; aplicarea necorectă a normelor legale referitor la aplicarea sancțiunilor și neestimarea în aceste cazuri a obligației fiscale prin surse indirecte.

Nevalorificarea în deplină măsură a tuturor oportunităților oferite de SI SFS a condiționat: nedepistarea divergențelor și tergiversarea termenului de verificare a indicatorilor din produsul informațional în termenele stabilite; nemonitorizarea deplină a produselor generate de sistemul informațional; neexpunerea estimării obligației fiscale prin surse indirecte pe “formulare tipizate” și, respectiv, neemiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală.

Monitorizarea insuficientă de către organele SFS a dărilor de seamă prezentate de contribuabili, care cad sub incidența prevederilor Codului fiscal referitor la înregistrarea sau anularea după caz ca plătitor a TVA a dus la nedepistarea contribuabililor care au efectuat operațiuni economico-financiare cu depășirea plafonului de livrări în scopul înregistrării obligatorii în calitate de subiecți ai impunerii cu TVA, precum și cei care întrunesc condițiile privind anularea ca subiecți ai impunerii cu TVA. Neutilizarea deplină a mecanismului de monitorizare în vederea depistării în timp a tranzacțiilor efectuate între contribuabili plătitori de TVA și agenți economici anulați ca plătitori ai TVA, care permite contribuabililor de a beneficia de o vacanță fiscală la achitarea TVA.

Se denotă situații problematice privind instituirea, funcționarea, raportarea activității posturilor fiscale, precum și lipsa examinării rezultatelor activității acestora, prin care fapt nu a fost asigurată calitatea și eficiența activității desfășurate.

În contextul celor concluzionate, se relevă că regularitatea administrării fiscale este afectată de mai multe carențe constatate în prezentul Raport de audit. În scopul înlăturării acestora, auditul a evidențiat necesitatea intensificării monitorizării din partea Ministerului Finanțelor – ca organ central de specialitate în domeniul vizat – și a consolidării de către IFPS a managementului administrării fiscale prin aplicarea unui mod strategic care ar putea determina sporirea activității organelor SFS.

Prezentul Raport de audit a fost întocmit în baza probelor acumulate la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat de către echipa de audit în componența: V.Pantelei, O.Chirilici, U.Huzinschi, N.Graur, T.Herțanu, V.Gheorghită.

**Șeful echipei de audit, controlor de stat principal**

**Viorel Pantelei**

**Responsabilă de executarea, generalizarea,  
și raportarea rezultatelor auditului,  
șeful direcției în cadrul Direcției generale I,  
(auditul bugetului de stat și patrimoniului)/  
auditor public**

**Tatiana Carajeleascov**

**Responsabilă de monitorizarea realizării și raportării auditului:  
șeful Direcției generale I (auditul bugetului de stat  
și patrimoniului)/ auditor public**

**Natalia Trofim**