

Tema 3 Caracteristica generală a sistemului fiscal

1. Concept și noțiune de sistem fiscal
2. Componentele sistemului fiscal al Republicii Moldova
sistemul de impozite și taxe
aparatur fiscal
legislația fiscală

1. Concept și noțiune de sistem fiscal

Sistemul fiscal constituie unul din cele mai importante elemente ale relațiilor economice de piață, de eficacitatea lui depinde, în mare măsură, succesul reformelor economice ulterioare. Din acest motiv trebuie tratate cu multă cumpătare recomandările înaintate vizavi de schimbarea sistemului fiscal existent, calculînd nu doar efectul de moment, ci și impactul reformei asupra tuturor sferelor economice și financiare.

Un sistem fiscal poate fi definit ca totalitatea impozitelor instituite într-un stat care-i procură acestuia o bună parte din veniturile bugetare.

O altă definiție al sistemului fiscal este elaborată de L.Mehl și P. Beltrame, considerînd sistemul fiscal ca totalitatea impozitelor în care componentele sunt în legătură dinamică între ele ca și sistemul economic și aparatul socio-politic.

Sistemul fiscal este expresia voinței politice a unei societăți organizate pe un anumit teritoriu, care dispune de o independență satisfăcătoare pentru a-și asigura, prin intermediul organelor reprezentative, „proiectarea” și „dotarea” cu o serie de reguli juridice, și în special, fiscale.

Apariția și evoluția sistemelor fiscale sunt legate în mod inseparabil de procesul de satisfacere a nevoilor umane și de existența organizării sociale a umanității.

Fiecare stat, din antichitate și până astăzi, și-a format propriul său sistem fiscal, mai mult sau mai puțin perfecționat.

Sistemele fiscale contemporane constituie un produs al istoriei civilizației umane, evoluția acestora oglindind evoluția structurilor social-economice, a curentelor ideologice și politice, a cercetării științifice din ultimele câteva secole.

2. Componentele sistemului fiscal al Republicii Moldova

Sistemul fiscal reprezintă o strategie unică în sistemul financiar al RM și include următoarele elemente:

- sistemul de impozite și taxe ;
- legislația fiscală;

- aparatul fiscal.

Toate aceste verigi sunt strâns legate între ele, deoarece în baza legislației fiscale activează aparatul fiscal, având ca scop utilizarea impozitelor ca surse de venit ale statului. Eficiența sistemului fiscal depinde de situația reală a fiecărui element al lui. În sistemul de impozite trebuie să se respecte unele principii, cum sunt:

- echitatea;
- simplitatea procedurilor și metodelor de determinare a tuturor elementelor de impunere;
- claritatea obligațiilor și drepturilor contribuabililor.

Sistemul de impunere trebuie să asigure stabilitatea impozitelor și a taxelor, să propună un nivel optimal al fiscalității, care nu ar stopa activitatea economică și nu ar agrava situația materială a populației. Legislația fiscală este chemată să stabilească normele juridice de instituire a impozitelor și sancțiunilor pentru nerespectarea disciplinei fiscale. Aparatul fiscal trebuie să dirijeze activitatea de instruire a contribuabililor în materie de impozit, să coordoneze așezarea și perceperea corectă a impozitelor.

Conform Codului Fiscal *sistemul fiscal al Republicii Moldova reprezintă totalitatea impozitelor și taxelor, a principiilor, formelor și metodelor de stabilire, modificare și anulare a acestora, prevăzute de prezentul cod, precum și totalitatea măsurilor ce asigură achitarea lor.*

2.1 Sistemul de impozite și taxe al RM.

Sistemul de impunere reprezintă totalitatea impozitelor, taxelor și altor plăți, concepute în conformitate cu legislația fiscală în vigoare. Impozitele și taxele, percepute în conformitate cu Codul Fiscal și cu alte acte ale legislației fiscale, reprezintă una din sursele veniturilor bugetului public național.

În conformitate cu Codul Fiscal impozitele instituite în RM se clasifică după 2 criterii:

- după trăsăturile de fond și formă: directe și indirecte;
- după instituțiile ce le administrează: generale de stat și locale.

Sistemul impozitelor și taxelor generale de stat include:

1. impozitul pe venit;
2. taxa pe valoarea adăugată;
3. accizele;
4. impozitul privat;
5. taxa vamală;
6. taxele rutiere.

Sistemul impozitelor și taxelor locale include:

- 1) impozitul pe bunurile imobiliare;
- 2) taxele pentru resursele naturale;
- 3) taxa pentru amenajarea teritoriului;
- 4) taxa pentru dreptul de a organiza licitații locale și loterii pe teritoriul unității administrativ – teritoriale;
- 5) taxa de plasare a publicității (reclamei);
- 6) taxa de aplicare a simbolicii locale;
- 7) taxa pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii de deservire socială;
- 8) taxa de piață;
- 9) taxa pentru cazare;
- 10) taxa balneară;
- 11) taxa pentru prestarea serviciilor de transport auto de călători pe rutele municipale, orășanești și satești (comunale);
- 12) taxa pentru parcare;
- 13) taxa de la posesorii de câini;
- 14) taxa pentru amenajarea localităților din zona de frontieră care au birouri (posturi) vamale de trecere a frontierei vamale.

Impozitul pe venit și taxele percepute în fondul rutier (în partea ce ține de taxa pentru folosirea drumurilor, percepută de la posesorii mijloacelor de transport înmatriculate în RM) reprezintă surse de reglementare a veniturilor sistemului bugetar, iar impozitul pe bunurile imobiliare reprezintă sursa de reglementare a veniturilor bugetelor unităților administrativ-teritoriale.

Pentru unitatea teritorială autonomă cu statut juridic special, surse de reglementare a veniturilor sistemului bugetar sunt, de asemenea, taxa pe valoarea adăugată (în partea ce ține de taxa pe valoarea adăugată la mărfurile produse și serviciile prestate de agenții economici din unitatea autonomă) și accizele la mărfurile (producția) supuse accizelor, fabricate pe teritoriul unității date.

Impozitele și taxele generale de stat și locale se stabilesc, se modifică sau se anulează exclusiv prin modificarea și completarea Codului Fiscal.

Impozitele locale, lista și plafoanele taxelor locale se aprobă de către Parlament. Cotele impozitelor și taxelor locale stabilite prin Codul Fiscal se numesc **cotele maxime** ale impozitelor și taxelor locale.

Autoritățile administrației publice locale au dreptul la modificarea, în limitele competenței lor, a cotelor, a modului și termenelor de achitare a impozitelor și taxelor locale și la aplicarea facilităților suplimentare, care se adoptă pe parcursul anului fiscal concomitent cu modificările corespunzătoare ale bugetelor locale. Cotele impozitelor și taxelor locale modificate de către autoritățile administrației publice se numesc **cotele concrete** ale impozitelor și taxelor locale. Cotele concrete ale impozitelor și taxelor locale nu trebuie să depășească cotele maxime.

2.2 Legislația fiscală a RM.

Legislația fiscală (drept fiscal) pune în evidență ansamblul reglementărilor juridice, financiare categoria normelor juridice privind veniturile publice care se realizează primordial cu specificul fiscal al impozitării. Potrivit necesităților de realizare practică a veniturilor bugetul, reglementarea juridică a impozitelor și taxelor cuprinde 2 categorii de norme juridice:

Categoria I - norme privind obiectul și subiectele debitare de impozite, taxe și celorlalte venituri bugetare.

Categoria II - norme privind procedura fiscală a stabilirii și încasării impozitelor și taxelor, precum și a soluționării litigiilor dintre contribuabili și organizațiile fiscale ale statului.

Prima categorie are în general un conținut de drept material. Potrivit necesităților de a institui legal fiecare impozit în parte, precizându-se obiectul, subiectul impozabil sau taxabil, tariful de calcul, termenii și alte condiții de plată a acestora.

Cea de a doua categorie cuprinde formele fiscale de natură procedurală, potrivit necesității de stabilire și încasare a impozitelor, precum și de definitivare a lor în cazuri de contestare. Alăturat acestora, legislația fiscală este completată cu acte normative care reglementează sancțiunile aplicabile contribuabililor care declară corectitudinea obiectului impozitului sau săvârșesc alte infracțiuni fiscale, precum și cu acte normative privind executarea silită a impozitelor și taxelor. În realitatea financiară impozitele, taxele și alte venituri bugetare fac parte din strategia finanțelor publice și în cadrul acestora sunt reglementate nu autonom, ci coordonat cu reglementările cheltuielilor publice, bugetului de stat și împrumutului de stat, coordonat cu natura de drept public a acestor compartimente structurale ale finanțelor publice. Reglementarea juridică a impozitelor și taxelor este instituită potrivit unor criterii de aplicare a legii fiscale în timp și în spațiu, astfel ca necesitățile și interesele finanțelor publice să fie protejate și realizate în mod rațional și conform maximelor fundamentale a impunerii.

Aplicarea în timp a legii fiscale este bazată pe principiul anualității impozitelor.

Aplicarea în spațiu a legii fiscale este dirijată de principiul teritorialității impozitelor, coordonat cu cerința de evitare a dublei impuneri a veniturilor.

În RM legislația fiscală este reprezentată prin:

1. **Codul Fiscal**, care conține 9 titluri:

Titlul 1 „Dispoziții generale” în vigoare din 01.01.1998

Titlul 2 „Impozitul pe venit” în vigoare din 01.01.1998

Titlul 3 „Taxa pe valoarea adăugată” în vigoare din 01.07.1998

Titlul 4 „Accizele” în vigoare din 01.01.2001

Titlul 5 „Administrarea fiscală” în vigoare din 01.07.2002

Titlul 6 „Impozitul pe bunurile imobiliare” în vigoare din 01.01.2001

Titlul 7 „Taxele locale” în vigoare din 01.01.2005

Titlul 8 „Taxele pentru resursele naturale” în vigoare din 01.01.2006

Titlul 9 „Taxele rutiere” în vigoare din 01.01.2007

2. **alte acte legislative adoptate în conformitate cu Codul Fiscal**, cum ar fi:

- Codul Vamal;
- Legea Bugetului pentru anul corespunzător;
- Instrucțiuni elaborate în baza titlurilor Codului Fiscal;
- Regulamente;
- Decrete ale Președintelui RM;
- Hotărâri ale Guvernului și altele.

Actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Serviciul Fiscal de Stat în baza și pentru executarea Codului Fiscal nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depășească limitele acestuia.

În cazul în care prevederile Codului Fiscal diferă de prevederile altor acte legislative privind impozitarea și acordarea înlesnirilor fiscale, se aplică prevederile codului.

În cazul apariției unor divergențe între actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Serviciul Fiscal de Stat și a Codului Fiscal, se aplică dispozițiile codului.

Impozitarea se efectuează în baza actelor legislației fiscale publicate în mod oficial, care sunt în vigoare la termenul stabilit pentru achitarea impozitelor și taxelor (Monitorul Oficial).

Interpretarea (explicarea) prevederilor actelor legislației fiscale se efectuează de către organul care le-a adoptat, dacă actul respectiv nu prevede altceva. Orice interpretare (explicare) se publică în mod oficial.

Dacă un acord internațional sau o convenție internațională privind evitarea dublei impuneri, la care Republica Moldova este parte și care este ratificat în modul stabilit, stipulează alte reguli și prevederi decât cele fixate în Codul Fiscal sau în alte acte ale legislației fiscale adoptate conform Codului Fiscal, se aplică regulile și prevederile acordului internațional sau a convenției internaționale.

2.3 Aparatul fiscal al RM.

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

În RM sunt următoarele organe, care au atribuții de administrare fiscală:

1. organul fiscal;
2. Centrul pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupției;
3. organele vamale;
4. serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriilor.

Serviciul Fiscal de Stat este un sistem centralizat de organe fiscale și activitatea funcționarilor fiscali, care dețin funcții în aceste organe, este orientată spre executarea atribuțiilor de administrare fiscală, conform legislației fiscale.

Sarcina de bază a organului fiscal constă în executarea controlului asupra respectării legislației fiscale, asupra calculării corecte, vărsării depline și la timp la buget a sumelor obligațiilor fiscale. Activitatea aparatului fiscal este determinată de Constituția RM, legile RM, hotărârile parlamentului, decretele prezidențiale, hotărârile guvernamentale, deciziile organelor de autoadministrare locală în limitele drepturilor acordate lor.

Structura organizatorică a aparatului fiscal al RM îl constituie:

- ✓ Inspectoratul Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor;
- ✓ Inspectoratele Fiscale de Stat Teritoriale ale orașelor, raioanelor, care sunt subordonate IFPS și sunt finanțate din contul mijloacelor bugetului de stat.

IFPS îndeplinește următoarele funcții:

1. efectuează supravegherea activității inspectoratelor fiscale de stat teritoriale în vederea exercitării controlului fiscal, asigură crearea și funcționarea unui sistem informațional unic privind contribuabilii și obligațiile fiscale;
2. controlează activitatea inspectoratelor fiscale de stat teritoriale, examinează scrisorile, cererile și reclamațiile referitoare la acțiunile acestora, ia măsuri în vederea eficientizării activității lor;
3. emite ordine, instrucțiuni și alte acte în vederea executării legislației fiscale;
4. organizează popularizarea legislației fiscale, răspunde la scrisorile, reclamațiile și la alte petiții ale contribuabililor în modul stabilit;
5. efectuează controale fiscale;
6. organizează și efectuează, după caz, executarea silită a obligațiilor fiscale;
7. examinează contestații și emite decizii pe marginea lor;

8. exercită controlul asupra respectării legislației fiscale în activitatea organelor vamale și serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor locale și prezintă autorităților competente propuneri vizînd tragerea la răspundere a funcționarilor acestor autorități care au încălcat legislația fiscală;
9. colaborează cu autorități din alte state în baza acordurilor (convențiilor) internaționale la care Republica Moldova este parte și activează în cadrul organizațiilor internaționale de specialitate al căror membru este;
10. prezintă informații și rapoarte asupra obligațiilor fiscale, inclusiv asupra restanțelor, în conformitate cu instrucțiunile Ministerului Finanțelor;
11. delegă atribuții inspectoratelor fiscale de stat teritoriale;
12. preîntîmpină, depistează și curmă încălcările ce țin de repatrierea mijloacelor bănești, a mărfurilor și serviciilor provenite din tranzacțiile economice externe;
13. exercită alte atribuții prevăzute de legislație.

Inspectoratul fiscal de stat teritorial îndeplinește următoarele funcții:

- a) întreprinde măsuri pentru asigurarea stingerii obligațiilor fiscale;
- b) popularizează legislația fiscală și examinează scrisorile, cererile și reclamațiile contribuabililor;
- c) asigură evidența integrală și conformă a contribuabililor și a obligațiilor fiscale, cu excepția celor administrate de alte organe;
- d) efectuează controale fiscale;
- e) efectuează executarea silită a obligațiilor fiscale;
- f) asigură gratuit contribuabilii cu formulare tipizate de dări de seamă fiscale, elaborate în conformitate cu instrucțiunile respective;
- g) eliberează, contra plată, subiecților impunerii formulare de facturi fiscale, timbre (mărci) de acciz în modul stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat;
- h) sigilează mașinile de casă și de control ale contribuabililor, ține evidența lor, efectuează controale privind utilizarea/neutilizarea lor de contribuabili la decontările în numerar;
- i) examinează contestații, cereri prelabile și emite decizii asupra lor;
- j) exercită alte atribuții prevăzute de legislație.

Inspectoratul Fiscal Principal de Stat își exercită atribuțiile pe întreg teritoriul Republicii Moldova, iar inspectoratul fiscal de stat teritorial poate să-și exercite atribuțiile în afara teritoriului stabilit numai cu autorizarea conducerii Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Organele fiscale și persoanele cu funcții de răspundere ale acestora sunt obligate să păstreze secretul comercial și secretul datelor privind contribuabilul, să îndeplinească celelalte obligații prevăzute de legislație.