SERVICIUL FISCAL DE STAT

Funcţionarul fiscal – în serviciul contribuabilului

Programul de conformare a contribuabililor

pentru anul 2014

Chişinău

2014

1. Introducere 3

2. Acronime 4

3. Rezultatele administrării fiscale ale anului 2013 5

4. Rezultatele Programului de Conformare ale anului 2013 6

4.1 Obiective stabilite 6

4.2 Servicii acordate contribuabililor 6

4.3 Metodele şi măsurile aplicate de SFS 8

4.4 Rezultatele Programului de Conformare în cifre 9

4.5 Instruirea acordată contribuabililor 10

5. Obiectivele Programului de Conformare pentru anul 2014 ..... *11*

6. Managementul Riscurilor de Conformare *13*

6.1 Neconformarea neintenționată 14

6.2 Neconformarea intenționată 14

6.3 Segmente de contribuabili 15

6.4 Modelul Gestionării Riscurilor de Conformare 15

6.4.1 Identificarea 15

6.4.2 Analiza şi prioritizarea 17

6.4.2.1 Riscurile de evaluare a persoanelor juridice 17

6.4.2.2 Riscurile de evaluare a marilor contribuabili 17

6.4.2.2.1 Riscuri de nedeclarare 18

6.4.2.2.2 Riscurile de plată 18

6.4.2.2.3 Riscurile de neconformare 18

6.4.2.3 Riscurile de evaluare a persoanelor fizice bogate 18

6.4.2.4 Riscurile de evaluare a fraudei fiscale 19

6.4.2.4.1 Risc sporit de documentare a tranzacţiilor fictive 19

6.4.2.4.2 Risc sporit de tăinuire a veniturilor din vânzări real înregistrate 20

6.4.2.5 Riscurile de evaluare a arieratelor 21

6.4.2.6 Riscurile de evaluare a contribuabililor insolvabili 23

6.4.3 Tratamentul Riscurilor de Conformare 24

6.4.3.1 Tratamente cu caracter non-invaziv, de prevenire 25

6.4.3.2 Tratamente de conformare forțată 25

6.4.4 Acțiuni de conformare 26

6.4.4.1 Tratamentul contribuabilului 26

6.4.4.2 Strategia de comunicare cu contribuabilul 26

6.4.4.3 Obiectivele Strategiei de comunicare cu contribuabilii 27

6.4.4.4 Acțiuni de comunicare 27

6.4.4.5 Canale şi instrumente de comunicare 28

6.4.5 Evaluarea 28

7. Responsabilităţile în cadrul SFS pentru Programul de conformare 29

7.1 Modificarea legislaţiei şi a actelor normative ale SFS 29

7.2 Servicii acordate contribuabilului 29

7.3 Instruirea personalului SFS 30

7.4 Monitorizarea şi raportarea 30

1. Introducere

Serviciul Fiscal de Stat, întru valorificarea efectelor benefice ale conformării voluntare a contribuabililor de bună-credinţă şi pentru a evidenţia importanţa pentru întreaga societate civilă a sporirii numărului acestora, pentru anul 2014 şi-a propus revizuirea tratamentelor existente de administrare fiscală pentru diferite categorii de contribuabili, prin introducerea unor noi abordări a contribuabililor.

Eforturile Serviciului Fiscal de Stat urmăresc obiectivul de a presta servicii de calitate contribuabililor, fiind exprimată încrederea că acesta, la rândul său, va activa respectând legislaţia în vigoare şi îşi va onora obligaţiile faţă de stat, contribuind astfel la prosperarea ţării.

Serviciul Fiscal de Stat îşi exprimă încrederea că eforturile de asigurare a bunei funcţionări a parteneriatului SFS - contribuabil, pe principiul ”de la egal la egal”, va găsi susţinere şi va fi apreciat de către contribuabili.

În acest sens, autoritatea fiscală îşi anunţă iniţiativele şi acţiunile în derulare prin care va majora gradul de conformare, va stimula contribuabilii de bună-credinţă şi va veni în susţinerea antreprenorilor nou-înregistraţi, după cum urmează:

1. Lansarea dialogului partenerial „**de la egal la egal”**, pentru contribuabilii care vor anunţa adresele de e-mail oficiale, la care SFS ar remite diverse informaţii utile pentru contribuabil, după cum urmează:
   - Buletin informativ lunar al noutăţilor legislative;
   - Baza generalizată a practicii fiscale la tine acasă;
   - Calendarul fiscal şi informaţii conexe.
2. Intensificarea vizitelor fiscale la contribuabilii nou-înregistraţi, în scop de instruire cu cunoştinţele de bază aferente desfăşurării unei activităţi de întreprinzător şi implicaţiile fiscale ce le presupune.
3. Stimularea contribuabililor (inclusiv a contabililor acestora) cu un grad înalt de credibilitate şi de conformare fiscală voluntară, cărora li se vor decerna certificate de credibilitate, scutindu-i de controale fiscale pe o perioadă de doi ani.

2. Acronime

RM	Republica Moldova
HG	Hotărîrea Guvernului
SFS	Serviciul Fiscal de Stat
IFPS	Inspectoratul Fiscal Principal de Stat
IFS teritoriale	Inspectoratele fiscale de stat teritoriale
FMI	Fondul Monetar Internaţional
UE	Uniunea Europeană
CE	Consiliul Europei
UNDP	Programul Naţiunilor Unite pentru Dezvoltare
EUHLPAM	Misiunea Uniunii Europene de Consiliere în Politici Publice pentru Republica Moldova
BM	Banca Mondială
SISFS	Sistemul Informaţional al Serviciului Fiscal de Stat
BPN	Bugetul Public Naţional
BS	Bugetul de Stat
BUAT	Bugetul unităţilor administrativ-teritoriale
BASS	Bugetul asigurărilor sociale de stat
FAOAM	Fondul asigurărilor obligatorii de asistenţă medicală
CAEM	Clasificatorul Activităţilor din Economia Moldovei
MCC	Maşină de casă şi control
SIA	Sistem Informaţional Automatizat
T.V.A.	Taxa pe valoarea adăugată
RGEFF	Registrul general electronic al facturilor fiscale
PFVM	Persoane fizice cu venituri mari
AAP	Academia de Administrare Publică
ACAP	Asociaţia Contabililor şi Auditorilor Profesionişti
MRC	Managementul riscurilor de conformare

3. Rezultatele administrării fiscale ale anului 2013

Sistemul de impozitare administrat de SFS include impozite și taxe de stat și locale. Suplimentar la aceste impozite și taxe, SFS administrează și alte tipuri de venituri la Bugetul Public Național, inclusiv la BASS și FAOAM.

În anul 2013 veniturile colectate de SFS la Bugetul Public Național au constituit 19986,1 mil. lei, crescînd cu 0,9 mil. lei față de anul 2012 sau cu 5,0 %. Dinamica veniturilor la BPN pentru anii 2011-2013 este reflectată în Tabelul 1.

Tabel 1. Veniturile BPN în dinamică pentru anii 2011-2013

Anul	Calculat	Planificat	Încasat	Devieri		Încasările 2013 față de anii precedenți	
				Încasat - calculat	Încasat - planificat		
2011 mil lei	15,055.4	16,130.6	15,929.8	874.4	-200.8	4,056.3	25,5%
2012 mil lei	16,395.8	18,968.0	19,028.1	2,632.3	60.1	0,9	5,0 %
2013 mil lei	*	20,104.8	19,986,1	*	-118,7		

* Notă: Pentru anul 2013 unele date vor fi definitivate numai după 31.03.2014

În anul 2013 a fost înregistrat un nivel de creștere a încasărilor față de toți anii precedenți. Acest fapt în mare măsură se datorează sensibilizării contribuabililor pentru conformarea lor voluntară la onorarea obligaților fiscale, sporirea și îmbunătățirea calității comunicării cu contribuabilii. Pentru a dezvălui mai complex impactul Programului de conformare asupra schimbării comportamentului contribuabililor, analizăm rezultatele obținute de SFS în anul 2013, pe tipuri de bugete.

Tabel 2. Dinamica încasărilor administrate de SFS în 2012 – 2013 pe tipuri de bugete

Tipul de buget	Planificat 2013 (mil. lei)	Încasat 2013 (mil. lei)	Devieri față de plan		Încasat 2012 (mil. lei)	Devieri față de 2012	
	a	b	c = b-a (mil. lei)	d = b/a*100-100	e	f =b-e (mil. lei)	g = b/e*100-100
BPN	20104,8	19986,1	- 118,7	-0,6 %	18459,7	1526,4	8,3 %
BS	6458,4	6399,0	-59,4	-0,9 %	5995,3	403,7	6,7 %
BUAT	4634,8	4599,7	35,1	-0,8 %	4181,0	418,7	10,0%
BASS	7163,0	7111,0	-52,0	-0,7 %	6557,8	553,2	8,4 %
FAOAM	1848,6	1876,4	27,8	1,5 %	1725,6	150,8	8,7 %

În anul 2013, comparativ cu anul 2012, încasările la Bugetul public Național s-au majorat cu circa 1526,4 milioane lei, BUAT înregistrând o majorare mai sporită de 10, 0 %, sau 418,7 milioane lei.

4. Rezultatele Programului de Conformare ale anului 2013

Programul de conformare pentru anul 2013 a extins programele de conformare implementate în anii 2011-2012 şi a fost elaborat pentru majorarea în continuare a nivelului de conformare voluntară a contribuabililor la legislaţia fiscală în vigoare.

4.1 Obiective stabilite

Obiectivul Programului de conformare a fost de a promova un nivel ridicat de conformare voluntară a contribuabililor din Republica Moldova la legislaţia fiscală, utilizând în acest scop o gamă largă de instrumente orientate, în primul rând, la deservirea corectă a contribuabililor de către SFS.

4.2 Servicii acordate contribuabililor

SFS şi-a concentrat eforturile pentru a diminua impactul riscurilor de evaziune fiscală şi a majora încasările la buget. O atenţie deosebită s-a atras riscului de interpretare incorectă a legislaţiei fiscale. Pentru micşorarea impactului acestui risc, SFS a întreprins un şir de măsuri, cum ar fi:

- Organizarea seminarelor pentru contribuabili. Pentru comoditatea contribuabililor, dar şi în cazul modificărilor Codului fiscal (modificări ale Codului fiscal se operează destul de des), se organizează seminare cu tematică fiscală. Informaţia despre aceste seminare este plasată din timp pe pagina oficială http://www.fisc.md/Seminarii.aspx;
- Baza generalizată a practicii fiscale - poziţia oficială a SFS prezentată în întrebări şi răspunsuri, referitor la modul corect de aplicare a legislaţiei fiscale în situaţi concrete, expusă pe pagina oficială http://www.fisc.md/BazaGeneralizata.aspx; Pentru comoditate întrebările sunt structurate la fel ca şi titlurile Codului fiscal;
- Revista „Monitorul fiscal fisc.md”;
- Stimularea non-financiară (morală) a contribuabililor onești.
- Toate formularele de raportare fiscală sunt disponibile în orice oficiu fiscal şi în format electronic pe pagina oficială http://servicii.fisc.md/formulare.aspx;
- Comunicatele despre principalele evenimente din activitatea fiscală se publică sistematic pe pagina oficială www.fisc.md;
- A fost elaborată Lista serviciilor publice oferite de Serviciul Fiscal de Stat pentru publicare pe portalul servicii.gov.md :
    - Comanda on-line a formularelor tipizate;

- Serviciul "Declaraţie electronică" - instrument eficient de creare, verificare şi transmitere a rapoartelor fiscale prin intermediul reţelei internet;
- Serviciul „Verificarea bonului de casă emis de maşina de casă şi control de la unitatea de schimb valutar”;
- Calendarul fiscal al contribuabilului;
- Buletin informativ al actelor legislative;
- Serviciul „Verificarea controalelor fiscale”;
- Serviciul „Acces avansat la informaţii despre contribuabil”;
- Serviciul „Verificarea facturii fiscale”;
- Registrul General Electronic al Facturilor Fiscale;
- Sistemul Informaţional Automatizat „Evidenţa formularelor tipizate de documente primare cu regim special”;
- Implementarea achitărilor on-line (MPay) pentru impozitul pe venit (integrarea cu serviciul Declaraţia electronică pentru persoane fizice) şi impozitul pe bunurile imobiliare (integrarea cu serviciul Fişa imobilului), precum şi integrarea serviciului MSign în serviciul „Declaraţia electronică” destinat persoanelor fizice SIA „Comanda on-line a formularelor tipizate”;
- Sistemul Informaţional Automatizat „Contul curent al contribuabilului”;
- Telefonul Direcţiei asistenţa contribuabililor 0 8000 1525 (apel gratuit), la care contribuabilii pot primi consultaţii în partea ce ţine de determinarea obligaţiilor fiscale;
- Linia fierbinte pe cazuri de corupţie şi protecţionism din partea angajaţilor Serviciului Fiscal de Stat.

De asemenea, SFS a implementat diverse alte servicii (plasate pe pagina www.servicii.fisc.md) pentru contribuabili, care au drept scop susţinerea agenţilor economici şi a cetăţenilor Republicii Moldova să respecte legislaţia fiscală.

3.3 Metodele şi măsurile aplicate de SFS

În anul 2013 SFS şi-a concentrat atenţia la conformarea voluntară a contribuabililor din următoarele ramuri ale economiei naţionale (care prezintă riscuri sporite pentru administrarea fiscală şi desfăşurarea activităţii de întreprinzător) :

- comerţul cu ridicata şi amănuntul;
- industria prelucrătoare ;
- transport şi comunicaţii;
- construcţii.

Aceste ramuri au fost şi rămân a fi considerate ramuri cu cel mai sporit risc de neconformare sub aspectul prezenţei masive a fenomenului "salariului în plic" şi, respectiv, a înregistrării unei ponderi scăzute a obligaţiilor fiscale în raport cu cifra de afaceri.

Astfel, în baza Modelului gestionării riscurilor de conformare a agenţilor economici, a fost selectată o listă din 2014 contribuabilii, care au fost supuşi monitorizării de către IFS teritoriale sub aspectul conformării voluntare a contribuabililor.

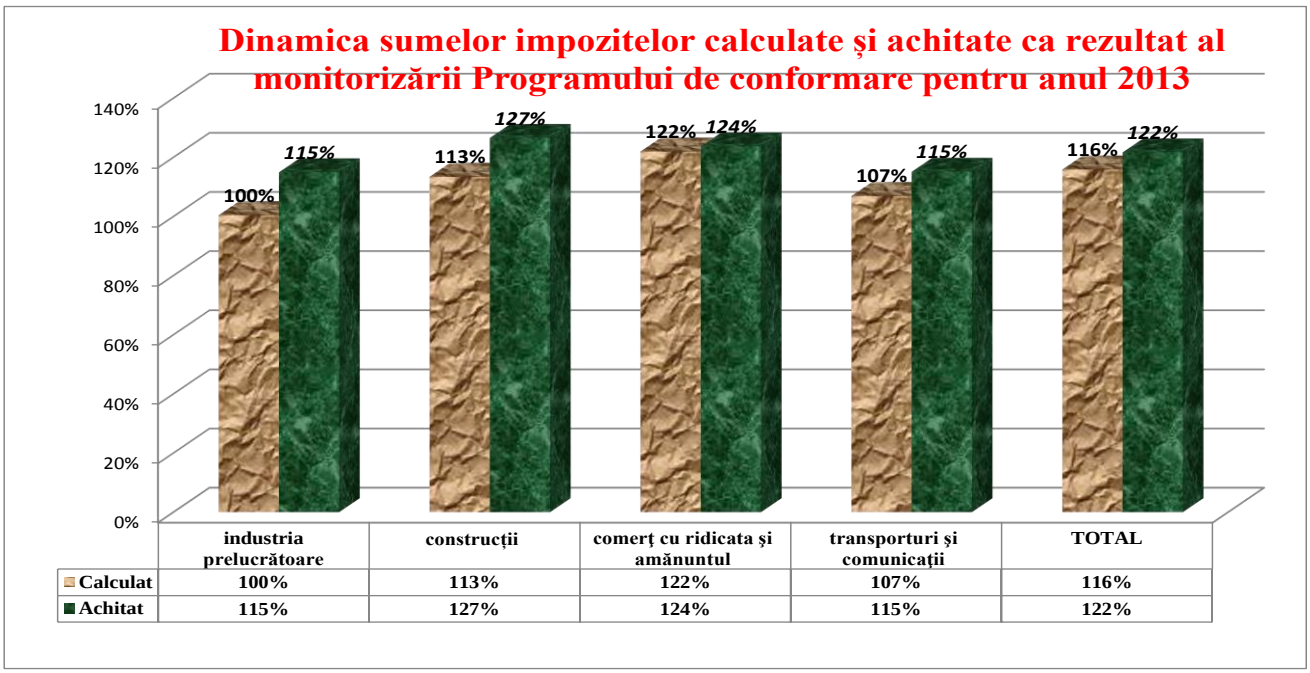
Analizând informaţia referitoare la rezultatele monitorizării Programului, efectuate de către IFS teritoriale în perioada anului 2013, se constată următoarele :

- 50 contribuabili si-au sistat activitatea;
- 1521 de agenţi economici au primit scrisori-tip de informare vis-a-vis de încălcarea legislaţiei fiscale şi necesitatea de a se conforma.
- 1157 de contribuabili au fost informaţi verbal la acest subiect, iar 452 de contribuabili au participat la şedinţe de lucru organizate pe ramuri;
- La 403de contribuabili au fost efectuate vizite fiscale;
- La 331 de contribuabili au fost efectuate controale fiscale operative, în rezultatul cărora au fost aplicate sancţiuni fiscale în sumă de 2917,3 mii lei;
- La 93 de contribuabili au fost efectuate controale fiscale tematice, la 20 de contribuabili inclusiv cu efectuarea inventarierii, în rezultatul cărora s-a calculat venituri suplimentare la buget în sumă de 2259,6 mii lei;
- La 36 de contribuabili au fost efectuate controale fiscale prin metoda verificării totale, în rezultatul cărora a fost calculat suplimentar la buget 4199,5 mii lei.
- La 12 contribuabili au fost instituite posturi fiscale.

4.4 Rezultatele Programului de Conformare în cifre

Ca rezultat al acțiunilor întreprinse de către IFS teritoriale, în perioada anului 2013, fața de entitățile incluse în Program se constată că, în total, pe republica:

Figura 1. Dinamica sumelor impozitelor calculate şi achitate ca rezultat al monitorizării Programului de conformare pentru anul 2013



	industria prelucrătoare	construcții	comerţ cu ridicata şi amănuntul	transporturi şi comunicaţii	TOTAL
Calculat	100%	113%	122%	107%	116%
Achitat	115%	127%	124%	115%	122%

Este de menționat că, în pofida creşterii încasărilor la BPN în anul 2013, cu 8,3%, faţă de anul 2012, se constată că acest indicator este practic de trei ori mai mare şi constituie 22%, la contribuabilii ce au fost supuşi monitorizării - fața de întreprinderile care nu au fost incluse în Program.

Aproximativ 130 mii de persoane fizice au depus Declaraţia privind impozitul pe venit pentru anul 2012, cea mai mare parte din veniturile declarate fiind venituri salariale, veniturile din dobânzi, royalty, publicaţii etc.

Din numărul persoanelor fizice care depun propriile lor declaraţii, un număr tot mai mare, aproape trei mii, în 2012, le-au depus on-line. Dinamica demonstrează o continuă creştere a numărului de Declarații depuse on-line.

Analizând informația referitoare la declararea venitului anului 2012, se constată că majoritatea persoanelor, circa 89,5%, au declarat venitul salarial pentru anul 2012 şi 90,3%, pentru anul 2011.

Tabel 3.

Informația privind declarațiile prezentate de persoanele fizice pentru anii 2011-2012

Nr.	Criteriul	2012		2011	
		Numărul persoanelor	Suma venitului declarat (mil. lei)	Numărul persoanelor	Suma venitului declarat (mil. lei)
1	Totalul persoanelor fizice care au depus CET	**126902**	**6139,9**	**137787**	**5945,1**
2	Totalul persoane fizice care au declarat numai venit din salariu	**113624**	**5701,7**	**124408**	**5550,6**
	Ponderea din total	**89,5%**	**92,9%**	**90,3%**	**93,4%**
3	Totalul persoane fizice care au declarat numai venit din creștere de capital	**4463**	**152,6**	**2322**	**107,2**
	Ponderea din total	**3,5%**	**2%**	**1,7%**	**1,8%**
4	Totalul persoane fizice care au declarat numai venit din străinătate (investiții și financiar)	**201**	**13,2**	**236**	**11,7**
	Ponderea din total	**0,15%**	**0,2%**	**0,17%**	**0,19%**

Luând în considerație că veniturile salariale sunt majoritatea declarate, SFS se va concentra la identificarea altor tipuri de venituri ale persoanelor fizice. În acest sens este importantă aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, utilizând sursele indirecte de informații, stabilite de legislație. Acesta se presupune un instrument efectiv, după cum demonstrează practica internațională în domeniu. Rezultatele controalelor fiscale ale persoanelor fizice cu utilizarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil vor fi obținute începând cu anul 2014.

4.5 Instruirea acordată contribuabililor

În procesul executării Programului de Conformare, o atenţie deosebită s-a atras interacţiunii SFS cu contribuabilii, fiind periodic organizate şi desfăşurate seminare unde au fost abordate subiecte cum ar fi:

- Instruirea contribuabililor noi-înregistraţi privind aspectele fiscale, juridice, precum şi aspecte din legislaţia muncii, acţiunile persoanelor fizice şi juridice noi-înregistrate în raport cu autoritatea fiscală: principiile de determinare a obligaţiilor fiscale; prezentarea dărilor de seamă (în termen, cu întârziere, repetat etc.); drepturile şi obligaţiile contribuabilului; răspunderea fiscală şi contravenţională; stingerea obligaţiei fiscale prin compensare; certificatul privind relaţiile cu bugetul; înregistrarea ca plătitor T.V.A. etc.
- Înregistrarea facturilor fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale.

- Corectitudinea calculării, achitării şi raportării obligaţiilor fiscale aferente impozitelor şi taxelor locale.
- Monitoring-ul noutăţilor în legislaţia fiscală.
- Principiile de apreciere a obligaţiilor fiscale.
- Utilizarea serviciilor electronice fiscale în procesul de raportare fiscală - Serviciul ”Declaraţie rapidă”.
- Particularităţile aplicării maşinilor de casă şi control cu memorie fiscală pentru efectuarea încasărilor băneşti în numerar. Obligativitatea aplicării POS-terminalelor. Sancţiuni pentru neutilizarea MCC şi a terminalelor POS.
- Metodele de executare silită a obligaţiilor fiscale.
- Aspecte ce ţin de conformarea voluntară la legislaţia fiscală, inclusiv achitarea impozitului pe venit în rate.
- Aspectele metodologice privind reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, precum şi a urmăririi sancţiunilor pecuniare aplicate pentru nerespectarea procedurilor de repatriere.
- Aplicarea suspendării operaţiunilor la conturile bancare închise convenţional, precum şi încasarea în mod incontestabil a sumelor băneşti aflate pe aceste conturi în contul stingerii restanţelor la buget a titularului de cont.
- Regulamentul privind restituirea T.V.A. și accizelor.
- Producerea, importul, comercializarea producţiei alcoolice pasibile marcării cu timbre de acciz, depistarea şi sancţionarea cazurilor de transportare, depozitare, comercializare a producţiei alcoolice marcate cu timbre de acciz nevalabile sau falsificate etc.

5. Obiectivele Programului de Conformare pentru anul 2014

Prin Programul de conformare, Serviciul Fiscal de Stat stabilește, pentru următoarea perioadă, acțiuni și activități scopul cărora este combaterea fenomenului eschivării de la onorarea obligațiilor fiscale și diminuarea restanțelor la bugetul public național.

În anul 2014 SFS îşi va concentra eforturile de conformare voluntară a contribuabililor în aceleaşi domenii enumerate la pct. 4.3, cu accentuarea şi intensificarea în paralel a acţiunilor sale întru administrarea eficientă a fraudelor, arieratelor fiscale şi procedurii de insolvabilitate.

Este important de conştientizat că colectarea veniturilor la buget este în interesul tuturor cetăţenilor Republicii Moldova, fiind principala sursă de finanţare a programelor de importanţă socială.

Ca obiectiv strategic pentru Serviciul Fiscal de Stat a fost stabilit micşorarea presiunii asupra contribuabililor oneşti, care execută la timp şi în volum deplin obligaţiile fiscale şi, concomitent, asigurarea sancţionării inevitabile pentru cei care se eschivează conştient de la plata impozitelor, taxelor şi altor plăţi obligatorii. Acest obiectiv va fi urmărit cu insistenţă în anul 2014. În acest context, Programul de Conformare a contribuabililor prevede politici de asistenţă şi sprijin la facilitarea conformării, precum şi politici de detectare și descurajare a contribuabililor ce încalcă legislaţia.

Pentru asigurarea unei colectări mai bune a impozitelor, administraţia fiscală nu trebuie să se limiteze doar la încasarea dinamică a veniturilor la buget. Importanţa Serviciului Fiscal de Stat este una care rezidă nu numai la colectarea rapidă, ci și eficientă a veniturilor, ceea ce presupune un grad înalt al conformării voluntare bazate pe asistență modernă și de calitate, proceduri simplificate de administrare, cu intervenție rapidă și eficientă, atitudine de parteneriat cu contribuabilii în vederea dezvoltării unui mediu de afaceri puternic și sănătos și, nu în ultimul rând, echitabil, în care concurența să se desfășoare corect.

În scopul realizării misiunii de bază a organului fiscal, IFPS îşi pune drept scop creşterea gradului de colectare a veniturilor statului prin eficientizarea activităţii de administrare fiscală punându-se accent pe promovarea unei relaţii de parteneriat cu contribuabilii.

În acest sens, obiectivele principale ale Programului de Conformare pentru anul 2014 sunt:

- Creşterea gradului de prezentare voluntară a dărilor de seamă fiscale şi de plată a obligaţiilor fiscale în termen legal.
- Dezvoltarea şi îmbunătăţirea serviciilor de asistenţă, educarea fiscală a contribuabililor.
- Stimularea prezentării on - line a dărilor de seamă fiscale şi a plăţilor electronice.
- Controlul şi îmbunătăţirea calităţii serviciilor furnizate contribuabililor.
- Mediatizarea legislaţiei fiscale.
- Implementarea Planului de acţiuni de comunicare a SFS.
- Intensificarea acţiunilor de control fiscal asupra contribuabililor cu risc fiscal ridicat pentru administrarea fiscală, îmbunătăţirea şi extinderea analizei de risc.
- Identificarea fenomenului de evaziune fiscală prin efectuarea controalelor fiscale la contribuabilii aflaţi în aria de competenţă ca urmare analizei de risc.
- Intensificarea monitorizării cu prioritate a domeniilor cu risc fiscal sporit.
- Aplicarea măsurilor adecvate pentru diminuarea evaziunii fiscale şi de neconformare prin intermediul publicării pe larg a cazurilor de depistare şi combatere a fraudelor.
- Îmbunătăţirea analizei de risc şi dezvoltarea selecţiei pentru control fiscal pe baza fişelor de risc fiscal automatizate.

- Dezvoltarea activităţii de informare fiscală şi cooperarea administrativă.
- Cooperarea cu structurile naţionale şi internaţionale cu atribuţii în combaterea fraudei fiscale.
- Creşterea gradului de recuperare a creanţelor bugetare inclusiv prin aplicarea procedurilor de executare silită.
- Reducerea fraudei în faza de colectare silită, prin prevenirea diminuării sau înstrăinării patrimoniului contribuabililor cu datorii.
- Creşterea nivelului veniturilor bugetare prin promovarea unor măsuri de lărgire a bazei de impozitare şi îmbunătăţirea colectării.
- Creşterea rolului „măsurilor asiguratorii" în realizarea unui grad superior de colectare a veniturilor bugetare.
- Stoparea creşterii arieratelor prin îmbunătăţirea procedurilor de valorificare a bunurilor în cadrul executării silite.
- Preluarea bunelor practici în vederea implementării modalităţilor moderne de conformare şi abordare a contribuabililor (experţii Fondului Monetar Internaţional, Băncii Mondiale, Agenţiei Fiscale Suedeze, USAID/Brite etc.).
- Dezvoltarea și implementarea Strategiei de deservire a contribuabililor.

6. Managementul Riscurilor de Conformare

Managementul Riscurilor de Conformare (MRC) este definit ca un proces sistematic, în care administrația fiscală face alegeri deliberate asupra instrumentelor de tratament, bazate pe cunoașterea comportamentului fiecărui contribuabil în parte, ce ar putea fi utilizate pentru a stimula în mod eficient respectarea legislaţiei în vigoare și pentru a preveni evaziunea fiscală.

Sub risc ***pentru administrarea fiscală*** se subînțelege probabilitatea cauzării de daune financiare BPN, ca rezultat al activității desfășurate de către persoanele fizice sau juridice.

În procesul de administrare a contribuabililor, în special prin prisma acțiunilor de conformare au fost identificate cauze obiective (neconformare neintenționată) și cauze subiective (neconformare intenționată).

6.1 Neconformarea neintenţionată

- **Neînţelegerea legislaţiei –** Existenţa unor lacune şi flexibilitatea în legislaţia în vigoare, ce permite o interpretare incorectă a actelor legislative. Aplicarea unor norme legislative în anumite cazuri specifice ce reglementează domeniile de activitate.
- **Lipsa de informaţii –** Operarea de către legiuitor a multiplelor modificări în normele legislative (Hotărâri de Guvern, Ordine ministeriale, Hotărâri ale Consiliilor teritoriale etc.), ceea ce face imposibilă monitorizarea lor continuă. Neinformarea la timp a agenţilor economici despre schimbările intervenite în legislaţie, de către organele abilitate.
- **Proceduri complicate –** Birocraţie ca fenomen (tergiversarea eliberării certificatelor necesare, tergiversarea prelungirii licenţelor etc.)
- **Lipsa competenţelor şi resurselor –** Dependenţa directă a cifrei de afaceri, numărului de angajaţi, fondului de retribuire a muncii, salariului mediu faţă de posibilitatea angajării unor specialişti competenţi în domeniu, deci şi faţă de posibilitatea apariţiei unei neconformări neintenţionate sau viceversa.

6.2 Neconformarea intenţionată

- **Normă socială** – Apartenenţa unei trepte sociale de elită (demnitari, funcţionari de stat de rang înalt, funcţionari publici cu factori de decizie etc.) sau relaţiile interdependente întru protejarea afacerii proprii.

- **Normă personală (principiu)** – Lipsa culturii responsabilităţii de achitare în deplin şi la timp a impozitelor. Nedorinţa de a achita impozitele din cauza neconformării intenţionate a concurenţilor săi.

- **Lipsa fricii sau nivelul scăzut al acesteia faţă de detectare** – Inexistenţa unui cadru legal eficient de depistare şi tragere la răspundere, ce generează apariţia încrederii în propria securitate.

- **Capacitatea de a-şi asuma riscul** – Valoarea rezultatului scontat a încălcărilor ce urmează a fi comise este cu mult mai mare faţă de pierderile ce pot surveni în cazul depistării acestora (firme fantome, restituiri dubioase etc.).

- **Neconformarea din greşeală** – Abordarea intenţionat eronată a legislaţiei ce are rezultat dezvoltarea încrederii în nevinovăţia sa.

6.3 Segmente de contribuabili

În dependență de cifra de afaceri (CA,) SFS împarte contribuabilii, persoane juridice, în următoarele categorii

- **Contribuabili Micro -** CA < 3 MIL lei
- **Contribuabili Mici -** 3MIL< CA < 25 MIL lei
- **Contribuabili Medii -** 25 < CA < 50 MIL lei
- **Contribuabili Mari -** CA > 50 MIL lei
- **Contribuabili din lista marilor contribuabili** – contribuabilii incluşi în lista marilor contribuabili, aprobată anual conform Ordinului IFPS

6.4 Modelul Gestionării Riscurilor de Conformare

În conformitate cu Ghidul UE pentru administrările fiscale (recomandările căruia insistăm a le urma) Managementul Riscurilor de Conformare are loc într-un context, cu obiective și strategie, acestea fiind inserate într-un model, care este constituit din 5 etape: Identificare, Analiză, Prioritizare, Tratament și Evaluare a riscurilor de conformare.

6.4.1 Identificarea

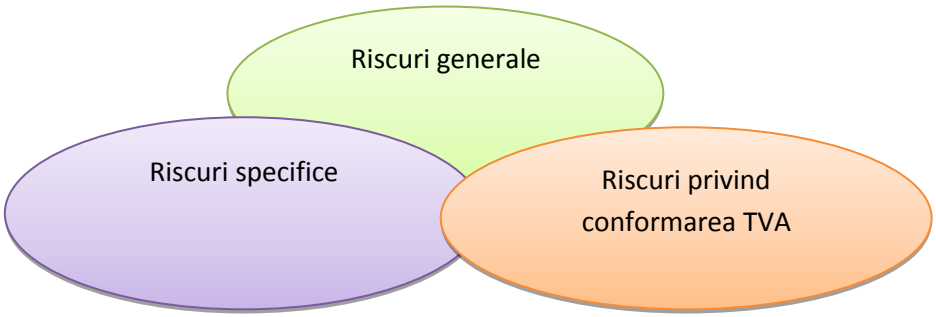
Identificarea – presupune două aspecte: identificarea surselor de informare, și respectiv - identificarea riscurilor propriu-zise. Sursele de informare ce permit identificarea riscurilor pot fi:

Interne – conform datelor deținute de Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat (SISFS);

Externe – datele, rapoartele, alte informații disponibile și/sau prezentate de către autorități, instituții, mass-media. Informaţia prezentată pe pagina web oficială a contribuabililor.

SFS a identificat 3 categorii de risc pentru administrarea fiscală, clasificate după cum urmează: riscuri generale, riscuri specifice și riscuri privind conformarea T.V.A.

Categorii de riscuri identificate



Riscuri generale – riscuri pasibile a fi aplicate tuturor categoriilor de contribuabili, ce țin de aspectele generale de organizarea activității de întreprinzător, de periodicitatea activității de control a organului fiscal în privința contribuabilului.

Criteriile de risc generale:

- Durata desfăşurării activităţii de întreprinzător (data înregistrării);
- Data efectuării ultimului control fiscal prin metoda de verificare totală şi rezultatele acestuia;
- Neachitarea impozitelor şi taxelor (restanţele);
- Administratori/fondatori suspecţi;
- Modificarea adresei juridice (sediului) şi/sau subdiviziunilor;
- Administratorul şi/sau fondatorul este/a fost administrator şi/sau fondator la întreprindere declarată „fantom”;
- Desfăşurarea pseudoactivităţii prin prisma numărului de angajaţi.

Riscuri specifice – riscuri ce țin de activitatea de întreprinzător propriu-zisă desfășurată, și vizează identificarea probabilității și mărimii evaziunilor fiscale aferente tuturor impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii.

Criteriile de risc specifice:

- Achitarea salariului „în plic” şi fenomenul „muncii la negru”;
- Raportul dintre salariul mediu pe entitate şi indicatorul mediu pe ramură;
- Cifra de afacere semnificativă în raport cu numărul de salariaţi;
- Cifra de afaceri semnificativă în raport cu fondul de salarizare;
- Suma nesemnificativă calculată a impozitelor, taxelor şi altor plăţi în raport cu cifra de afaceri;
- Ajustarea în scopuri fiscale în raport cu veniturile declarate;
- Profitabilitatea entităţii în ultimele trei perioade fiscale.

Riscuri privind conformarea T.V.A. – riscuri aferente activității desfășurate de către subiecții impunerii cu T.V.A. și/sau contribuabilii ce întrunesc criteriile necesare înregistrării în calitate de subiecți ai impunerii cu T.V.A.

Criteriile de risc privind conformarea T.V.A.:

- Cifra de afaceri semnificativă în lipsa sau achitări neînsemnate a T.V.A.;
- Prezentarea dărilor de seamă fiscale corectate;

- Pseudo-procurări;
- Pseudo-livrări;
- Relaţii cu contribuabilii care nu sunt subiecţi ai impunerii cu T.V.A.;
- Relaţii cu deţinătorii de patenta de întreprinzător;
- Riscul neînregistrării în calitate de plătitor T.V.A. (conform informaţiei fiscale şi vamale);
- Exporturi fictive de mărfuri şi servicii;
- Nereflectarea, reflectarea cu întârziere, corectarea facturilor fiscale în RGEFF;
- Eliberarea unui număr mare de facturi fiscale a căror valoare impozabilă este de până la 99999,99 lei întru eschivarea obligaţiei de a efectua înregistrări în RGEFF;
- Facturi fiscale anulate în RGEFF;
- Eliberarea facturilor fiscale anterior datei primirii lor de la SFS.

Totodată, Serviciul Fiscal de Stat își propune să identifice și alte categorii de risc, bazate atât pe sursele interne de informații, cât și pe sursele externe de informații.

În acest sens, de către SFS au fost inițiate negocieri privind semnarea acordurilor de colaborare și schimb de informații cu instituțiile de stat, entități deținătoare de informații relevante în procesul de identificare a contribuabililor cu grad scăzut de conformare fiscală.

Criteriile de risc identificate urmează a fi aplicate pentru toți contribuabilii activi.

6.4.2 Analiza şi prioritizarea

În cadrul acţiunilor de conformare, SFS pe lângă riscurile menţionate la pct. 6.4 şi în dependenţă de segmentul de contribuabili examinaţi va lua în consideraţie şi riscurile descrise în prezentul capitol după cum urmează.

6.4.2.1 Riscurile de evaluare a persoanelor juridice

În scopul aprecierii conformării voluntare a persoanelor juridice, SFS analizează și monitorizează echidistant întregul set de riscuri menționat la punctul 6.4.

6.4.2.2 Riscurile de evaluare a marilor contribuabili

Riscurile de evaluare a marilor contribuabili rezultă din complexitatea activității de întreprinzător și domeniul de activitate.

Principiile generale de identificare a riscurilor pentru marii contribuabilii sunt similare, cu cele aferente contribuabililor cu afaceri medii, mici și micro, atât doar că procesul de identificare și monitorizare a contribuabililor riscanți pentru administrarea fiscală a fost divizat în 2 etape:

- Selectarea genului de activitate și a marilor contribuabili care desfășoară activitate în condiții maximal similare pe acest segment al economiei naționale;
- Analiza contribuabililor selectați prin prisma a 3 categorii de risc: riscuri de nedeclarare; riscuri de plată; risc de neconformare.

6.4.2.2.1 Riscuri de nedeclarare

Din această categorie fac parte :

- Ponderea vădit diminuată a plăților calculate și/sau achitate la BPN, în special la bugetul de stat şi bugetele unităţilor administrativ-teritoriale, în valoarea totală a vânzărilor (Declarațiile privind TVA);
- Sumele considerabile ale ajustărilor în scopuri fiscale a veniturilor reflectate în anexele 1D și 2D din declarațiile VEN.
- Prezentarea a mai multor dări de seamă fiscale corectate;
- Prezentarea cu întârziere a dărilor de seamă;
- Eliberarea facturilor fiscale cumpărătorului cu data anticipată primirii acestora de la SFS;
- Conform datelor reflectate în Declaraţiile privind T.V.A, suma T.V.A. destinată trecerii în cont în perioada ulterioară se menţine mai mult de 6 luni.

6.4.2.2.2 Riscurile de plată

Din această categorie fac parte:

- Neachitarea obligaţiilor fiscale calculate;
- Achitarea obligaţiilor fiscale cu întârziere neînsemnată (15 zile);
- Achitarea obligaţiilor fiscale cu depăşirea termenului de 30 zile.

6.4.2.2.3 Riscurile de neconformare

- Neachitarea voluntară a obligaţiilor fiscale şi aplicarea pe parcursul anului a măsurilor de executare silită a obligaţiilor fiscale;
- Stabilirea în cadrul controalelor fiscale , inclusiv operative, a încălcărilor legislaţiei;

6.4.2.3 Riscurile de evaluare a persoanelor fizice bogate

Activitatea de evaluare a riscurilor pe care persoanele fizice le prezintă din punct de vedere fiscal se realizează prin:

- compararea veniturilor declarate de persoana fizică şi de plătitorii de venit cu fluxurile mijloacelor băneşti, precum şi cu valoarea creşterii/descreşterii valorii proprietăţii şi a cheltuielilor personale efectuate;

- evaluarea riscului de nedeclarare, care reprezintă diferenţa dintre veniturile declarate de persoana fizic, sau de plătitorii de venit, pe de o parte, şi, pe de altă parte, situaţia fiscală;
- stabilirea diferenţei semnificative dintre veniturile impozabile estimate şi veniturile impozabile declarate de persoana fizică sau de plătitorii de venit.

Diferenţa este semnificativă dacă între veniturile impozabile estimate calculate în baza situaţiei fiscale şi veniturile impozabile declarate de persoana fizică sau de plătitorii de venit este o diferenţă mai mare de 300 mii lei. Diferenţa stabilită în sumă de până la 300 mii lei inclusiv se va considera risc minim acceptat.

Dacă se constată o diferenţă semnificativă între, pe de o parte, veniturile impozabile declarate de persoana fizică sau de plătitorii de venit şi, pe de altă parte, veniturile impozabile estimate, organul fiscal va iniţia verificarea prealabilă şi, posibil, un control fiscal.

Selectarea persoanelor fizice ce urmează a fi supuse verificării fiscale prealabile se face din lista celor care depăşesc 300 mii lei, în funcţie de nivelul diferenţei semnificative (nivelul de risc).

Programul de conformare, pus în aplicare de IFPS, se va concentra pe aproximativ 100 contribuabili persoane fizice cu averi şi/sau venituri mari, identificat pe baza informaţiilor deţinute sau obţinute de administraţia fiscală.

6.4.2.4 Riscurile de evaluare a fraudei fiscale

SFS, în scopul asigurării aplicării eficiente a măsurilor disponibile de administrare a contribuabililor, poate institui posturi fiscale.

În scopul prevenirii şi combaterii evaziunii şi fraudei fiscale SFS a identificat câteva categorii de riscuri.

6.4.2.4.1 Risc sporit de documentare a tranzacţiilor fictive

Se consideră că agentul economic corespunde riscului respectiv în cazul în care sunt identificaţi cumulativ cel puţin 2 din următorii indici:

- Agentul economic documentează livrări/procurări cu întreprinderi ce practică pseudo-activitate de întreprinzător (fantome);
- Agentul economic înregistrează livrări de mărfuri/servicii la valori semnificative (cel puţin 500 mii lei lunar) fără a dispune de active materiale/umane, pentru asigurarea desfăşurării activităţii de întreprinzător. Agentul economic nu dispune de subdiviziuni, înregistrează doar adresa juridică, nu dispune de angajaţi, toate tranzacţiile sunt tranzacţii de intermediere, cu aplicarea unui adaos comercial nesemnificativ, sau chiar zero;

- Persoanele cu funcţii de răspundere ale agentului economic au deţinut anterior funcţii în întreprinderile în activitatea cărora au fost identificate posibili indici ai pseudo-activităţii de întreprinzător. Întreprinderea înregistrează frecvent modificări în componenţa fondatorilor şi/sau modificarea conducătorilor sau sunt identificate următoarele date despre aceştia: vârsta înaintată sau prea tineri pentru desfăşurarea unei afaceri, este student, este înrolat în rândurile armatei, îşi ispăşeşte pedeapsa în locurile de detenţie, se află la tratament pentru o perioadă îndelungată de timp, capacitatea de exerciţiu este limitată, precum şi nu este posibilă identificarea acestuia (ora) conform datelor prezentate de Camera Înregistrării de Stat, etc.;
- Documentarea procurărilor de la persoane fizice, care în rezultatul verificărilor nu au confirmat livrarea de mărfuri. Semnificaţia indicatorului respectiv se apreciază reieşind din valoarea procurărilor documentate în totalul procurărilor înregistrate de către agentul economic;
- Comercializarea de către persoanele fizice cetăţeni a producţiei din fitotehnie şi horticultură în formă naturală prin prisma cantităţii, periodicităţii tranzacţiilor şi valorii lor;
- Agentul economic înregistrează restanţă faţă de buget, care, din lipsa disponibilului de active, nu poate fi executată;
- Agentul economic documentează tranzacţii pentru efectuarea cărora legislaţia în vigoare stabileşte obligaţiunea de dispunere de licenţă, în lipsa acesteia;
- Agentul economic documentează tranzacţii semnificative (cel puţin 500 mii lei lunar), cu eliberarea unui număr mare de facturi fiscale cu valoarea cuprinsă între 50 - 100 mii lei.

6.4.2.4.2 Risc sporit de tăinuire a veniturilor din vânzări real înregistrate

De regulă, se va monitoriza prin instituirea postului fiscal staţionar**.**

Se consideră că agentul economic corespunde riscului respectiv în cazul în care sunt identificaţi cumulativ cel puţin 2 din următorii indici:

- Agentul economic înregistrează o pondere scăzută a impozitelor şi taxelor achitate din volumul de vânzări realizat, comparativ cu agenţii economici care desfăşoară activitate similară şi/sau comparativ cu indicatorii medii stabiliţi pe ramură de economie;
- Agentul economic înregistrează o pondere semnificativă a livrărilor efectuate cu achitarea în numerar, ponderea livrărilor documentate la adresa persoanelor fizice, prin aplicarea MCC, deţinătorilor patentei de întreprinzător şi/sau agenţilor economici neplătitori T.V.A.;

- Agentul economic a fost supus verificărilor operative pe parcursul ultimilor 2 ani şi, în 80% din controalele fiscale prin metoda verificării operative, s-a constatat efectuarea decontărilor în numerar fără aplicarea MCC;
- În cadrul controlului fiscal prin metoda verificării faptice a fost stabilită lipsă de mărfuri, în valoare ce depăşeşte 10% din valoarea livrărilor declarate pentru perioada fiscală precedentă;
- Agentul economic dispune de angajaţi, dar, conform dărilor de seamă prezentate, valoarea salariului calculat este semnificativ mai mică decât valoarea salariului minim garantat pe economie şi/sau numărul de angajaţi, conform datelor din dările de seamă comparativ cu cifra de afaceri, permite a presupune utilizarea de către agentul economic a muncii la negru.

La aplicarea măsurilor de administrare/verificare a contribuabililor, SFS nu se va limita doar la identificarea riscurilor menţionate, care, reieşind din specificul activităţii agenţilor economici examinați nemijlocit la faţa locului ,pot fi diversificate. Astfel, SFS va atrage o deosebită atenție criteriilor de risc aferente identificării potenţialelor întreprinderi ce practică pseudo-activitate de întreprinzător sau relațiilor cu acestea :

- Livrările efectuate de întreprinderile ce practică pseudo-activitate de întreprinzător (fantome) către subiecţii impunerii cu T.V.A.
- Procurările efectuate de întreprinderile ce practică pseudo-activitate de întreprinzător (fantome) de la subiecţii impunerii cu T.V.A.
- Informaţii privind facturile anulate din RGEFF
- Facturi fiscale în care valoarea livrării este mai mică de 100 mii lei
- Nr. de salariaţi în corelaţie cu cifra de afaceri a subiecţilor impunerii cu T.V.A.
- Subiecţi ai impunerii cu T.V.A. care au perfectat declaraţii T.V.A. repetate, (2012, 2013)
- Fondatori plătitorilor T.V.A. care au viza de reşedinţă pe teritoriul din stingă Nistrului
- Plătitorii T.VA. care au fondat întreprinderi ce practică pseudo-activitate de întreprinzător (fantome)
- Fondatorii plătitorilor T.V.A. care au vârsta mai mică de 18 ani şi mai mare de 75 ani.
- Lista facturilor eliberate de către plătitorii T.VA., anticipat datei primirii acestora de la SFS.

6.4.2.5 Riscurile de evaluare a arieratelor

Neachitarea în termen și pe deplin a obligațiilor fiscale la buget prejudiciază societatea în ansamblu, prin diminuarea încasărilor la buget, inclusiv prin admiterea și neonorarea restanțelor, ceea ce conduce la finanțarea insuficientă a politicii sociale și economice a statului, dar și prin practicarea unei concurențe neloiale și distorsionarea mediului de afaceri.

Asigurarea colectării la bugetul public național de către Serviciul Fiscal de Stat este o condiție importantă și indispensabilă pentru bunul mers al dezvoltării societății.

Obiectivul strategic continuă a fi combaterea fenomenului restanței, precum și a oricăror fenomene de evitare a declarării și achitării depline a obligaților fiscale. În cadrul administrării fiscale sub aspectul managementului restanțelor se vor distinge următoarele riscuri principale :

- Neachitarea sistematică de către contribuabil a obligației fiscale în termen și pe deplin;
- Activitatea contribuabilului preponderent cu numerarul, evitând conturile bancare;
- Eschivarea contribuabilului restanțier de la contactele cu organele fiscale;
- Solicitarea neîntemeiată a modificării termenului de stingere a obligației fiscale;
- Solicitarea luării la evidență a noilor conturi bancare deschise, operațiunile la cele existente fiind suspendate pentru admiterea restanțelor sau pentru alte încălcări fiscale.

Măsurile de conformare a restanţierilor se axează pe:

- întreprinderea întregului spectru de măsuri de asigurare și executare silită în vederea încasării sumelor restante la buget sau determinarea achitării benevole a contribuabilului;
- practicarea efectuării vizitelor fiscale la contribuabili, instalarea posturilor fiscale în vederea monitorizării activității contribuabililor, efectuarea controalelor fiscale, după caz;
- aplicarea primordială a măsurilor de asigurare a stingerii obligaţiilor fiscale și, ulterior, de executare silită;
- conlucrarea cu restanţierii şi identificarea celor mai adecvate soluţii legale de recuperarea restanţelor la buget;
- examinarea detaliată a situației fiscale a contribuabilului, precum și specificul activității acestuia, în vederea determinării drepturilor de beneficiere la modificarea termenului de stingere a obligației fiscale.

Evaluarea riscurilor arieratelor constă în promovarea continuă a spiritului de conformare voluntară a contribuabililor la declararea și plata deplină și în termen a obligației fiscale, îmbunătățirea civismului fiscal prin stabilirea unui cadru unitar de parteneriat în raport cu mediul de afaceri și cetățeni, crearea condițiilor pentru achitarea datoriilor la buget.

Axele politicii în acest domeniu vizează trei direcții mari de acțiuni:

- Combaterea oricăror forme de evitare a declarării și plății obligațiilor fiscale;
- Creșterea eficienței colectării restanțelor;

- Încurajarea conformării voluntare pentru asigurarea unei colectări rapide.

Sprijinirea mediului de afaceri va continua și în perioada următoare, prin menținerea sistemului stabil şi eficient de înlesniri la plata obligațiilor fiscale pentru contribuabilii aflați în dificultate, generate de lipsa temporară a disponibilităților bănești.

Creșterea eficienței și dinamicii colectării restanței este un obiectiv permanent şi include:

- procesul de îmbunătățire a administrării fiscale la capitolul colectarea și diminuarea restanțelor, precum și implementarea celor mai bune practici.
- standardizarea compartimentelor cu atribuții de executare silită prin informatizarea activităților de asigurare și executare silită.
- îmbunătățirea regulilor privind măsurile de angajare a răspunderii solidare pentru admiterea restanțelor la buget.
- implementarea unui management performant al restanțelor în vedere clasificarea restanțelor după perioadă, precum și acordarea unor facilități la plata obligațiilor prin aplicarea măsurilor de eșalonare/amânare la plata restanțelor recuperabile.

6.4.2.6 Riscurile de evaluare a contribuabililor insolvabili

Conformarea contribuabililor insolvabili urmează să fie axată pe acțiuni care ar preveni riscurile emitente care generează neachitări ale obligațiilor fiscale de către contribuabilii care vor intra sau au intrat în insolvabilitate.

Riscurile majore care afectează direct procesul de administrare fiscală și eficienţa acestui proces și care urmează să fie administrate corespunzător de organele fiscale în calitate de creditor, valorificând corespunzător drepturile acordate de legislația în vigoare sunt:

- insolvabilitatea intenționată: cazul insolvabilităţii debitorului din culpa fondatorilor (membrilor) lui, a membrilor organului executiv sau a unor alte persoane care au dreptul de a da indicaţii obligatorii pentru debitor ori care pot influenţa în alt mod acţiunile debitorului;

- insolvabilitatea fictivă - dacă debitorul depune cerere introductivă în cazul în care dispune de posibilităţi reale de a satisface integral creanţele creditorilor;

- admiterea și achitarea restanței curente, care, conform prevederilor Legii insolvabilității nr. 149 din 29.06.2012, urmează a fi achitată în prealabil din valorificarea masei debitoare. Totodată, dacă o creanţă a masei debitoare generată printr-o acţiune a administratorului/lichidatorului nu poate fi executată pe deplin, administratorul/ lichidatorul

este obligat la despăgubiri faţă de creditorii masei. Răspunderea este exclusă doar în cazul în care, la formarea creanţei, administratorul/lichidatorul nu putea să prevadă că masa debitoare va fi insuficientă pentru executarea creanţei ori în cazul în care a acţionat cu acordul comitetului sau al adunării creditorilor (art. 73 al Legii insolvabilității nr. 149 din 29.06.2012);

- achitarea impozitelor și/sau taxelor din distribuirea produsului obținut în masa debitoare:

"Din produsul obţinut din valorificarea bunului grevat cu o garanţie reală se scad cheltuielile de validare şi de valorificare, rezultate din menţinerea, conservarea, luarea în posesie, evaluarea şi vânzarea bunului, care nu pot să depăşească 10% din valoarea bunurilor grevate şi care sunt incluse în masa debitoare, iar din rest se acoperă de îndată creanţa garantată care are primul rang de prioritate. Dacă valorificarea cauzează aplicarea, în conformitate cu prevederile Codului fiscal, a unui impozit asupra masei debitoare, cheltuielile de valorificare se vor mări cu suma acelui impozit (art. 132 al Legii insolvabilității)";

- atragerea la răspundere subsidiară a membrilor organelor de conducere ale debitorului (art. 248 al Legii insolvabilității);
- monitorizarea valorificării corecte a masei debitoare în modul stabilit de Legea insolvabilității;
- ținerea corectă a evidenței contabile și onorarea obligațiilor fiscale în partea ce ține de prezentarea dărilor de seamă fiscale de către administratorul insolvabilității sau administratorul provizoriu.

6.4.3 Tratamentul Riscurilor de Conformare

Tratamentele aplicate de organul fiscal în privința contribuabililor pornesc de le prezumția neconformării neintenționate, așa încât măsurile, acțiunile și procedeele utilizate de către organul fiscal au un caracter non-invaziv, de prevenire.

Ulterior, în urma aplicării măsurilor non-invazive, de prevenire, organul fiscal este în așteptarea modificării comportamentului fiscal al contribuabilului, care să se exprime prin revizuirea cuantumului obligațiilor fiscale calculate, declarate și achitate în sensul majorării, înlăturării încălcărilor ce țin de înregistrarea subdiviziunilor, încadrarea în câmpul muncii, alte aspecte fiscale și/sau care au tangențe cu obiectul sau subiectul impunerii.

6.4.3.1 Tratamente cu caracter non-invaziv, de prevenire

- Scripturi de conformare;
- Ședințe de conformare cu persoanele cu funcții de răspundere ale contribuabilului;
- Ședințe de conformare ramurale – cu prezentarea indicatorilor medii și analiza comparativă a contribuabililor din segmentul analizat;
- Vizite fiscale de conformare;
- Seminare, asistență metodologică acordată de către SFS în dependență de segmentul de activitate al contribuabilului.

6.4.3.2 Tratamente de conformare forțată

- Control fiscal total, inclusiv inventarierea
- Măsuri de executare silită
- Instituirea postului fiscal

În cadrul procedurilor de prevenire a fraudelor, funcția de colectare reprezintă o verigă importantă. Astfel, SFS va asigura o reacție mai promptă la probabilitatea apariției evaziunii în perioada de colectare a restanțelor, respectiv, analiza indicatorilor de solvabilitate a contribuabililor, în vederea prevenirii situației de apariție a restanțelor mari comparativ cu situația patrimonială și, în acest sens, asigurarea evitării apariției imposibilității executării silite.

La fel, se va continua aplicarea măsurilor de executare silită – încasarea incontestabilă a mijloacelor bănești din conturile bancare ale restanțierului (debitorului), ridicarea mijloacelor bănești în numerar, aplicarea sechestrului pe bunuri, urmărirea datoriei debitoare, precum și implicarea executorilor judecătorești în procesul colectării restanțelor la buget.

Funcţionarea postului fiscal implică atragerea unor resurse considerabile ale SFS, astfel instituirea postului fiscal urmează să parvină doar ca rezultat al epuizării altor măsuri/instrumente disponibile de administrare, monitorizare, control, inclusiv a măsurilor de conformare benevolă.

Pentru aprecierea criteriilor de risc şi evaluarea semnificaţiei acestora, se va examina perioada de activitate a agentului economic, recomandabil - 3 ani sau, cel puţin, un trimestru anterior perioadei actuale, cu excepţia cazurilor identificării unor riscuri vădite de practicare a pseudo-activităţii de întreprinzător.

6.4.4 Acţiuni de conformare

<table>
<tr><td rowspan="6">Pârghiile de conformare voluntară</td><td rowspan="6">aducerea la cunoştinţa contribuabilului vis-à-vis de monitorizarea acestuia</td><td colspan="3">scripturi de conformare</td></tr>
<tr><td colspan="3">şedinţe de conformare cu persoanele cu funcţii de răspundere</td></tr>
<tr><td colspan="3">şedinţe de conformare ramurale</td></tr>
<tr><td colspan="3">vizite fiscale de conformare</td></tr>
<tr><td colspan="3">seminare, asistenţă metodologică</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td></tr>
<tr><td rowspan="7">Pârghiile de conformare forţată</td><td rowspan="4">acţiuni preliminare</td><td colspan="3">vizită fiscală</td></tr>
<tr><td colspan="3">control operativ</td></tr>
<tr><td rowspan="2">control tematic/ faptic/ prin contrapunere</td><td rowspan="2">inclusiv cu</td><td>inventarierea</td></tr>
<tr><td>instituirea postului fiscal</td></tr>
<tr><td colspan="3"></td></tr>
<tr><td rowspan="2">acţiuni de constrângere</td><td colspan="3">control total</td></tr>
<tr><td colspan="3">măsuri de executare silită</td></tr>
</table>

6.4.4.1 Tratamentul contribuabilului

Asigurarea unei comunicări eficiente cu contribuabilii constituie cea mai bună metodă în vederea creşterii gradului de conformare a acestora, care ulterior duce la sporirea încasărilor la Bugetul Public Naţional.

Totodată, comunicarea corectă, pusă în prim-plan, va reduce percepţiile negative faţă de Serviciul Fiscal de Stat.

În acest sens, prin Ordinul IFPS nr. 2558 din 05.12.2013, a fost aprobată Strategia de comunicare a Serviciului Fiscal de Stat, care trebuie să fie piatră de temelie a deservirii contribuabililor. Prin acest Ordin, a fost aprobat Planul de acţiuni de comunicare a SFS pentru anii 2013-2015, în care au fost planificate acţiuni de comunicare ambiţioase, ce ar susţine activitatea de administrare fiscală, educarea contribuabililor şi obţinerea atitudinii şi imaginii pozitive a SFS, corelate cu sloganul ”Funcţionarul fiscal - în serviciul contribuabilului”.

6.4.4.2 Strategia de comunicare cu contribuabilul

Strategia de comunicare cu contribuabilii trebuie să sprijine SFS în realizarea obiectivelor sale şi să îmbunătăţească procesul de comunicare şi calitatea comunicării.

Principiile Strategiei de comunicare sunt:

- Accesibilitatea - în procesul comunicării SFS va utiliza limbaj și termeni accesibili și ușor de înțeles. Informațiile necesare publicului țintă vor fi ușor de obținut, fiind plasate în locuri accesibile sau prevăzute proceduri de obținere simplificate.
- Transparența – se va respecta dreptul la informare al cetățenilor și al propriilor angajați, respectându-se limitele prevăzute de legislație (păstrarea secretului fiscal).
- Actualitatea – informațiile oferite de SFS trebuie să fie oportune, comunicate la momentul potrivit și conforme cu necesitățile grupului țintă. Comunicarea va fi integrată în activitățile SFS, astfel încât modificările, reformele fiscale să fie înțelese și acceptate de publicul țintă.
- Continuitatea și Coerența informației – canalele informaționale trebuie să asigure fluxul neîtrerupt de comunicare, mesajele vor fi corecte, exacte, întemeiate, comprehensive și se vor integra atât în fluxul informațional general emis de organele cu atribuții de administrare fiscală, cât și vor fi în strictă corespundere cu regulile lingvistice.

6.4.4.3 Obiectivele Strategiei de comunicare cu contribuabilii

- Promovarea sloganului ”Funcționarul fiscal - în serviciul contribuabilului”
- Promovarea relației și comunicării directe, pro active și personalizate a SFS cu contribuabilii
- Promovarea utilizării canalelor electronice de comunicare, a serviciilor și instrumentelor electronice drept interfață de bază de comunicare dintre contribuabil și SFS.

6.4.4.4 Acțiuni de comunicare

- ”Comunicarea personalizată folosind IT” – presupune utilizarea e-mail-urilor pentru diseminarea informațiilor către contribuabili – Newsletter, inclusiv despre restanțele admise, erorile admise în dările de seamă prezentate etc.
- ”Promovarea utilizării serviciilor electronice fiscale” – va face mai ușoară conformarea fiscală, inclusiv monitorizarea situației curente și a istoricului fiscal de către fiecare contribuabil (SIA Contul Curent al Contribuabilului, SIA Dosarul Contribuabilului);
- Sporirea gradului de transparență și implicarea contribuabililor în înaintarea propunerilor de îmbunătățire a politicii fiscale prin crearea rubricii pe pagina web ”Scriem Codul fiscal”, elaborarea ghidurilor de comunicare, instituirea ”Prietenului impozitelor”, organizarea ”Anticamerei virtuale”;
- Desfășurarea acțiunilor de educare preconizate, pe doua dimensiuni:
  - contribuabili existenți – seminare, cursuri video, ghiduri elaborate etc.
  - contribuabili viitori – extinderea subiectelor fiscale obligatorii pentru clasele liceale.

6.4.4.5 Canale și instrumente de comunicare

- www.fisc.md
- Training-uri și seminare pentru contribuabili
- Broșuri și alte tipuri de materiale informative
- Social Media
- Mass-media
- Rețeaua intranet

6.4.5 Evaluarea

- Evaluarea se aplică atât prin prisma funcționalității criteriilor de risc identificate, cât și prin efectele soldate cu majorarea cuantumului impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii achitate la buget; modificarea comportamentului fiscal de către contribuabilii.
- *Evaluarea funcționalității criteriilor de risc* se efectuează ulterior acțiunilor întreprinse de către organul fiscal față de contribuabilii riscanți pentru administrarea fiscală și reprezintă erorile de identificare și/sau inaplicabilitate a unui anumit risc față de un contribuabil anumit și/sau față de o anumită categorie de contribuabili.
- *Evaluarea pârghiilor de conformare* aplicate în valoare absolută a impozitelor, taxelor și altor plăți calculate de către contribuabili identificați a fi riscanți pentru administrarea fiscală, în comparație cu perioada fiscală precedentă.
- Un aspect important în asigurarea realizării programului de conformare a contribuabililor pe anul 2014, ține de mediatizarea intensă a procesului, impedimentelor și rezultatelor implementării Programului.
- Evaluarea și aprecierea gradului de valorificare a riscurilor identificate, urmează a fi realizată de IFPS, fiind stabilite, inclusiv, necesitățile de îmbunătățire a managementului riscurilor, a cadrului legislativ, a metodelor și instrumentelor utilizate întru asigurarea realizării depline a obiectivelor Programului de conformare a contribuabililor pe anul 2014.
- În acest context, SFS urmează să asigure monitorizarea Programului de Conformare a contribuabililor pe anul 2014, pe tot parcursul de implementare, așa încât se face responsabilă de identificarea segmentelor cu risc înalt de neconformare, elaborarea modelului de gestionare a riscurilor, planificarea activității de control, cât și administrarea și controlului PFVM.
- Raportarea despre realizarea Programului de Conformare pentru anul 2014, rezultatele implementării acestuia, eficacitatea şi eficienţa măsurilor prevăzute se efectuează în forma, modul şi termenele stabilite de conducerea IFPS.

Toate aceste activităţi au drept scop majorarea nivelului de disciplină fiscală a contribuabililor, prin promovarea continuă a spiritului de conformare voluntară a contribuabililor la declararea şi la plata obligaţiilor fiscale.

7. Responsabilităţile în cadrul SFS pentru Programul de conformare

7.1 Modificarea legislaţiei şi a actelor normative ale SFS

Pentru o bună funcţionare a administrării fiscale, este necesară asigurarea unui cadru legislativ adecvat. Dezvoltarea mediului de afaceri şi a sistemului fiscal impune cerinţele noi de abordare şi tratare a interacţiunii între aceste 2 părţi, ceea ce, ca impact, impune necesitatea de a perfecţiona permanent cadrul legislativ. În aceste condiţii, SFS analizează situaţiile aferente şi înaintează propuneri de modificare şi completare ale legislaţiei de profil.

Frecventele modificări şi completări care se aduc reglementărilor fiscale, face ca SFS, întru cunoaşterea şi aplicarea corectă şi unitară a legislaţiei fiscale de către funcţionarii fiscali şi contribuabili, să elaboreze acte cu caracter normativ, precum şi consultativ-explicativ, aceasta fiind un proces continuu.

7.2 Servicii acordate contribuabilului

În scopul de a optimiza organizarea activităţii de administrare fiscală şi a crea un sistem de colaborare favorabil şi uşor accesibil între SFS şi contribuabili, deja s-au iniţiat şi sunt în proces de perfecţionare un şir de activităţi, ce vor aduce un aport considerabil angajaţilor Serviciului Fiscal, dar în special contribuabililor:

- modernizarea serviciului „Declaraţia electronică” şi Registrul general electronic al facturilor fiscale;
- simplificarea procedurii de eliberare a formularelor de documente primare prin eliminarea barierelor existente;
- modificarea metodologiei de efectuare a controalelor fiscale;
- elaborarea metodologiei de verificare şi contracarare a fenomenelor „salariul în plic” şi „munca la negru”;
- combaterea activităţii ilicite de întreprinzător;
- lansarea SIA “e-factura”;

- sunt lansate şi continuă activităţi de informare activă a contribuabililor prin expedierea în format electronic a „Buletinului lunar informativ al actelor legislative” şi a „Calendarului fiscal al contribuabilului”;
- se organizează campanii de popularizare a legislaţiei fiscale în rândul agenţilor economici nou-înregistraţi;
- sunt oferite consultaţii calitative într-un termen restrâns.

De asemenea, SFS pune accentele şi pe necesitatea elaborării unor procese de lucru clare şi standardizate, inclusiv prin aprobarea standardelor de calitate în deservire, precum şi pe consultarea opiniei publice şi a grupurilor de interes pe domenii conexe deservirii contribuabililor.

Toate aceste măsuri sunt preconizate pentru a-i îndemna pe contribuabili să devină o parte componentă a dialogului continuu „de la egal la egal” cu Serviciul Fiscal de Stat şi să se conformeze benevol la declararea şi achitarea obligaţiilor fiscale.

7.3 Instruirea personalului SFS

În scopul afişării corectitudinii, imparţialităţii, onestităţi, integrităţii şi profesionalismului funcţionarilor fiscali, sporirii încrederii generale în administraţia fiscală, garantării unei funcţionalităţi bune, întru dezvoltarea, promovarea şi asigurarea atât la nivel intern, cât şi extern, a unui comportament etic al tuturor funcţionarilor fiscali, periodic se vor desfăşura instruiri profesionale interne în cadrul orelor de învățământ profesional, cât şi seminare externe organizate de AAP, ACAP şi entităţi internaţionale ca IOTA, GUAM, OECD, FMI etc.

În cadrul instruirilor/seminarelor se abordează subiecte pe grupuri/segmente de activitate de administrare fiscală: deservirea contribuabililor, controlul fiscal, executarea silită a obligaţiilor fiscale, aspectele juridice etc.

Nu trebuie să rămână în umbra şi faptul că, pentru aplicarea proceselor şi procedurilor interne de control aferente profesionalismului, comportamentului şi eticii de conduită ale funcţionarilor fiscali în relaţiile cu contribuabilii, în cazul în care încălcarea comisă de către angajat este demonstrată, se aplică sancţiuni proporţional derogării.

7.4 Monitorizarea şi raportarea

Monitorizarea implementării Programului de Conformare are ca scop observarea regulată şi înregistrarea activităţilor organizate în cadrul programului, având, la final, permiterea intervenției în cazurile în care acțiunile și/sau instrumentele utilizate de organul fiscal sunt ineficiente sau insuficiente realizării scopului major de sporirea a gradului de conformare. Evaluarea Programului de

Conformare constă în colectarea şi analiza informaţiilor pentru a vedea cât de eficiente sunt Evaluarea și aprecierea gradului de valorificare a riscurilor identificate, urmează a fi realizată de IFPS, fiind stabilite inclusiv necesitățile de îmbunătățire a managementului riscurilor, a cadrului legislativ, a metodelor și instrumentelor utilizate întru asigurarea realizării depline a obiectivelor Programului de conformare a contribuabililor pe anul 2014.

În acest context, SFS urmează să asigure monitorizarea Programului de Conformare a contribuabililor pe anul 2014, pe tot parcursul de implementare, așa încât se face responsabilă de identificarea segmentelor cu risc înalt de neconformare, elaborarea modelului de gestionare a riscurilor, planificarea activității de control, cât și administrarea și controlului PFVM.

Raportarea despre realizarea Programului de Conformare pentru anul 2014, rezultatele implementării acestuia, eficacitatea şi eficienţa măsurilor prevăzute, se efectuează în forma, modul şi termenele stabilite de conducerea IFPS.