

**UNIVERSITATEA DE STAT DIN MOLDOVA  
FACULTATEA DE DREPT**

Cu titlu de manuscris  
CZU 342.922:351.713.07(478) (043)

**RUSU VIOREL**

**STATUTUL JURIDIC AL AUTORITĂȚILOR ADMINISTRAȚIEI  
PUBLICE CE EXERCITĂ COMPETENȚE DE ADMINISTRARE  
FISCALĂ**

**552.02 - DREPT ADMINISTRATIV**

Rezumatul tezei de doctor în drept

**CHIȘINĂU, 2023**

Teza a fost elaborată în cadrul Facultății de Drept,  
Universitatea de Stat din Moldova.

**Conducător de doctorat:**

ARSENI Alexandru, doctor habilitat în drept, profesor universitar

**Referenți oficiali:**

BANTUȘ Anatolie, doctor în drept, profesor universitar

BELECCIU ȘTEFAN, doctor în drept, conferențiar universitar

**Componența Consiliului Științific Specializat:**

1. GUCEAC Ion, **președinte**, doctor habilitat în drept, profesor universitar, academician
2. ZAPOROJAN Veaceslav, **secretar științific**, doctor în drept, conferențiar universitar
3. CÂRNAȚ Teodor, doctor habilitat în drept, profesor universitar
4. COSTACHI Gheorghe, doctor habilitat în drept, profesor universitar
5. TURCAN Serghei, doctor în drept, conferențiar universitar

Susținerea va avea loc pe data de 18 octombrie 2023, orele 14.00, blocul 2 al USM, biroul 119, str Mihail Kogălniceanu 67, mun. Chișinău, MD – 2009 în ședința Consiliului Științific Specializat **D 552.02-52** la Universitatea de Stat din Moldova.

Teza de doctor și rezumatul pot fi consultate la Biblioteca Universității de Stat din Moldova și pe pagina web a ANACEC.

Rezumatul a fost expediat la 16 septembrie 2023

Secretar științific al Consiliului Științific Specializat,

ZAPOROJAN Veaceslav, doctor în drept, conferențiar universitar

Conducător științific:

ARSENI Alexandru, doctor habilitat în drept, profesor universitar

Autor:

RUSU Viorel

## CUPRINS

<b>REPERELE CONCEPTUALE ALE CERCETĂRII.....</b>	<b>4</b>
<b>CONȚINUTUL TEZEI.....</b>	<b>11</b>
<b>CONCLUZII GENERALE ȘI RECOMANDĂRI.....</b>	<b>31</b>
<b>BIBLIOGRAFIE.....</b>	<b>35</b>
<b>LISTA PUBLICAȚIILOR LA TEMA TEZEI.....</b>	<b>39</b>
<b>ADNOTARE.....</b>	<b>42</b>

## **REPERELE CONCEPTUALE ALE CERCETĂRII**

### **Actualitatea temei**

Activitatea financiar-fiscală a statului este un domeniu important, vast și complex, care influențează transformările de ordin social și economic din societate, iar în unele cazuri, chiar și procesele politice. Acest domeniu cuprinde diferite activități, inclusiv administrarea fiscală. Administrarea fiscală ca obiect de cercetare se referă la gestionarea concretă a impozitelor, taxelor și a altor plăți obligatorii de către autoritățile administrației publice centrale și locale. Tema abordată nu urmărește celelalte aspecte ale domeniului financiar-fiscal, și anume cele ce țin de competențele privind politica fiscală, chiar dacă se impune a trata tangențial și autoritățile cu funcții de politică fiscală, pentru a evidenția și a concretiza principiul delimitării funcțiilor de elaborare și promovare a politicilor de cele de implementare a acestora în cadrul sistemului autorităților administrative<sup>1</sup>.

Sistemul de organe ale administrației publice ce exercită atribuții cu caracter fiscal, inclusiv modul lor de activitate, are o influență directă și hotărâtoare asupra volumului de mijloace financiare ale statului, deoarece cea mai mare parte a veniturilor statului o asigură impozitele și taxele, percepute de la populație și din sectorul privat al economiei. Însă de gradul de corectitudine și de respectare a intereselor cetățenilor, în cazul dat, ale contribuabililor, depinde randamentul colectării și al volumului de mijloace. Respectiv, de rezultatul activității organelor cu atribuții de administrare fiscală depinde modul în care vor fi promovate diferite programe ale statului în toate domeniile vieții sociale, precum și poziția statului din punct de vedere al angajamentelor sale financiare. Stabilitatea financiară a statului este „cheia succesului” în afirmarea acestuia atât pe plan intern, cât și extern. Drept confirmare a celor menționate sunt diversele încercări ale Guvernului de a modifica structura și sistemul autorităților ce exercită administrarea fiscală și de a acorda noi împuterniciri acestor autorități.

Prezenta lucrare pune accentul pe o cercetare complexă a principalelor probleme ce apar în procesul exercitării administrării fiscale, ca o formă de activitate cu caracter executiv și de dispoziție din cadrul statului, este o încercare de a clarifica situațiile juridice confuze, provocate de diferite prevederi ale legislației, inclusiv cele contradictorii privind statutul juridic al diferitor autorități din domeniu.

### **Importanța problemei abordate**

---

<sup>1</sup> Art. 4 sbpct. 1), lit. b din Legea nr. 98 din 4 mai 2012 privind administrația publică centrală de specialitate. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 03.08.2012, nr. 160-164.

Importanța cercetării se manifestă prin faptul că, pentru prima dată în contextul principiilor care stau sau care ar urma să stea la baza sistemului fiscal, este dată o apreciere și sunt studiate unele aspecte ce țin de statutul administrativ-juridic al tuturor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală. Au fost scoase în evidență diferite categorii de autorități ce dispun de competențe cu caracter fiscal, fiind determinat, totodată, rolul lor în sistemul administrării fiscale. Grație perioadei de timp care s-a scurs de la formarea unui sistem fiscal mai mult sau mai puțin definitivat, în lucrare este analizat tabloul integral al acestui sistem. A fost, de asemenea, subliniat impactul unor sau altor autorități publice asupra obligației constituționale de a contribui financiar.

Fără a pretinde la o cercetare exhaustivă a complexității temei investigate sau la identificarea unor soluții definitive într-o materie în plină dezvoltare și transformare, sunt demonstrate principalele tendințe în evoluția statutului juridic și a sistemului autorităților administrației publice ce exercită competențe cu caracter fiscal, axate, în special, pe schimbările intervenite sau care ar putea interveni în acest sistem, inclusiv anumite constatări care se desprind din cercetarea lor. De asemenea, au fost formulate unele concluzii referitor la cele mai importante momente din activitatea acestor autorități și determinate unele legături ale sistemului organelor ce exercită administrarea fiscală, ceea ce a condus la evidențierea mecanismelor de consolidare și de sporire a eficienței sistemului autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

În teză sunt elucidate diferite aspecte privind sistemul optimal al autorităților ce exercită competențe fiscale, inclusiv cele mai eficiente atribuții ale acestor autorități.

### **Descrierea situației în domeniul de cercetare**

În doctrină, activitatea în domeniul fiscal este analizată preponderent sub aspectul economic, al dreptului financiar și fiscal, al dreptului vamal, dar mai puțin – din perspectiva dreptului administrativ, deși activitatea eficientă în domeniul respectiv depinde foarte mult de unele aspecte de natură administrativă, cum ar fi modul de organizare și funcționare a autorităților administrației publice competente.

Prin urmare, necesitatea imperioasă a efectuării unor investigații științifice legate de o categorie de organe ce ocupă un loc important în asigurarea activității generale a statului au condiționat alegerea temei și principalele direcții de studiu ale prezentei teze de doctor. În ceea ce privește contextul și circumstanțele desfășurării cercetării, este necesar să menționăm că gradul de investigare a problemei în literatura de specialitate din Republica Moldova este foarte redus, dacă ne referim la o abordare complexă, în special prin prisma dreptului administrativ, ca fundament al activității sistemului autorităților administrației publice, inclusiv a celor ce exercită administrarea

fiscală. Altfel spus, s-a impus o analiză sub aspectul modului de constituire, al structurii, competenței și interacțiunii reciproce pentru o identificare certă și consolidată a mecanismului de realizare a obligației constituționale: contribuții financiare<sup>2</sup>.

După cum am menționat, în lucrările științifice din ultima perioadă, domeniul fiscal și administrarea fiscală, în general, sunt cercetate mai mult sub aspect economic-financiar și mai puțin - sub aspect administrativ-juridic sau al dreptului administrativ.

În scopul documentării științifice în problematica cercetării, au fost analizate studii privind statutul juridic al autorităților administrației publice – implicit, în vederea posibilității aplicării la autoritățile administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală – ale savanților din domeniul dreptului constituțional și al dreptului administrativ din Republica Moldova, România, Federația Rusă și Franța, cum ar fi: Aliohin A. P., Agapov A. B., Arseni A., Bahrah D. N., Cozlov Iu. M., Cobăneanu S., Creangă I., Guceac I., Guțuleac V., Douay D., Defrenne J., Iorgovan A., Jacob M., Orlov N., Preda M., Prisăcaru V. I. ș.a.

De asemenea, la stabilirea specificului domeniului de activitate al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, au fost luate în considerare și lucrările în drept financiar, fiscal și vamal, realizate de autori din Republica Moldova, România și Federația Rusă, cum ar fi: Armeanic A., Cernic D. G., Drosu-Șaguna D., Cârnaț T., Erhan I., Gabricidze B. N., Gliga I., Gorbunova O. N., Himiciova N. I., Minea M. Ș., Pepeleaev S. G. etc.

Este important faptul că autoritățile administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală fac parte atât din cadrul administrației publice centrale de specialitate, cât și din administrația publică locală, respectiv principiile și regulile de organizare și funcționare a acestora ar trebui puse la baza statutului juridic al autorităților cu competențe în domeniul fiscal. Unii specialiști din domeniul dreptului administrativ, cum ar fi autorii Cobăneanu S. ș.a.<sup>3</sup>, acordă o atenție sporită următoarelor principii care ar trebui să stea la baza organizării și funcționării oricărui organ administrativ, inclusiv din domeniul administrării fiscale: principiul legalității, principiul descentralizării serviciilor publice, principiul autonomiei locale, principiul subsidiarității, principiul îmbinării conducerii ramurale, interramurale și locale, principiul proporționalității, principiul diferențierii și fixării în lege a funcțiilor și atribuțiilor, principiile obiectivității și imparțialității în luarea deciziei, principiul securității juridice, principiul operativității (de a întreprinde măsuri într-un termen rezonabil), principiul participării, principiul respectării intimității coroborat cu principiul transparenței, principiul emiterii deciziei în interesul

---

<sup>2</sup> Art. 126 din Constituția Republicii Moldova, adoptată la 29 iulie 1994. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 12.08.1994. Nr. 1.

<sup>3</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Note de curs. Chișinău: CEP USM, 2012. pp. 11-20.

particularului, dreptul de a prezenta demersuri și de a fi reprezentat sau asistat, dreptul persoanei private de a fi audiate, obligativitatea organului administrativ de a informa despre procedura administrativă, principiul contribuției corecte la cheltuielile administrative, principiul obligativității de a lua o decizie și accesul la informarea despre decizia luată, precum și dreptul la despăgubiri.

Aceste principii din domeniul dreptului administrativ ne ajută să stabilim dacă organizarea și activitatea autorităților administrației publice cu competențe în domeniul administrării fiscale sau statutul lor juridic este conform standardelor înaintate de doctrina și legislația privind autoritățile administrative, în general.

### **Scopul și obiectivele tezei**

*Scopul lucrării* constă în realizarea unei cercetări complexe a statutului juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, în vederea elucidării mecanismelor de îmbinare și concentrare a eforturilor pentru o administrare fiscală unitară, eficientă și echitabilă în Republica Moldova, inclusiv a cercetării conținutului și naturii juridice a acestei forme de activitate statală cu caracter executiv.

#### **Obiectivele cercetării** sunt:

- a) dezvoltarea cadrului juridic național și unele aspecte internaționale în domeniul administrării fiscale;
- b) elucidarea caracteristicilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală și valorificarea științifică a celor mai recente practici în efectuarea administrării fiscale;
- c) identificarea și analiza conținutului atribuțiilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală;
- d) analiza competențelor sub aspectul dublării, inclusiv al conflictului de competențe;
- e) stabilirea existenței unui echilibru dintre împuternicirile autorităților ce exercită competențe de administrare fiscală și drepturile sau interesele legitime ale contribuabililor;
- f) elucidarea unor practici internaționale în materie de consolidare a sistemului de administrare fiscală;
- g) cercetarea instrumentelor și mecanismelor naționale de interacțiune dintre autoritățile administrației publice, în scopul unificării eforturilor în domeniu;
- h) optimizarea cadrului juridic de reglementare a statutului autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

### **Ipoteza de cercetare**

În urma formulării problemei științifice propuse spre examinare, lansăm spre verificare următoarea ipoteză de cercetare: abordarea complexă a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, precum și identificarea unor modalități de organizare a acestor autorități într-un sistem bine conturat, vor permite formularea unor concluzii și recomandări teoretico-aplicative având ca efect perfecționarea mecanismelor administrativ-juridice din domeniul administrării fiscale.

### **Sinteza metodologiei de cercetare și justificarea metodelor de cercetare alese**

În mare parte, cercetarea a fost axată pe analiza doctrinei și a reglementărilor normativ-juridice în domeniu, în vederea realizării unei sinteze calitative cu privire la organizarea și funcționarea autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, spre eficientizarea activității de administrare fiscală. Unele constatări generale – referitoare la activități concrete ale unor autorități cu atribuții fiscale. – au fost efectuate ca urmare a observațiilor directe, în contextul activității cotidiene. A fost utilizată metoda comparativă în procesul cercetării conceptelor și a esenței sistemului fiscal în sisteme distincte. Aceeași metodă și-a demonstrat valabilitatea și în cazul analizei reglementărilor normativ-juridice naționale, prin compararea evolutivă a fenomenului. Metoda logică și metoda hermeneutică (interpretării) s-au dovedit a fi utile în procesul interpretării dreptului pozitiv național, în special în cazul apariției necesităților de remediere a lacunelor în drept. A fost utilizată metoda euristică (analogia, generalizarea și particularizarea, problematizarea) în încercările de a lansa propuneri argumentate privind reconsiderarea unor atribuții de administrare fiscală și schimbarea accentelor în procesul activităților de administrare fiscală (evidențierea rolului conjugării eforturilor comune, al automatizării proceselor, al eticii și conștiinței profesionale etc.).

**Noutatea științifică și originalitatea rezultatelor cercetării** constă în abordarea complexă a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, precum și în identificarea unor modalități de organizare a acestor autorități într-un sistem bine definit. În baza cercetării, au fost formulate concluzii și recomandări teoretico-aplicative având ca efect perfecționarea mecanismelor administrativ-juridice din domeniul administrării fiscale.

**Problema științifică importantă propusă spre soluționare** rezidă în fundamentarea în dinamică a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, având ca efect perfecționarea mecanismelor din legislația națională din domeniu, fapt ce contribuie la respectarea drepturilor și intereselor contribuabililor, în vederea direcționării spre cele mai bune standarde ale administrării fiscale.



**Importanța teoretică a lucrării** se dovedește prin analiza științifică a opiniilor din literatura de specialitate și confruntarea lor cu prevederile legislației, prin contribuția la determinarea în ansamblu a statutului și punctelor de convergență a autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală și la identificarea acestor autorități în sistem, prin rezultatele favorabile dezvoltării continue a cadrului legal, a dreptului administrativ, cu anumite influențe și asupra dreptului financiar și fiscal.

#### **Valoarea aplicativă a lucrării**

Rezultatele obținute pot fi utile în calitate de repere informative în studiile ce urmează a fi efectuate în domeniul tematicii abordate, dar pot fi utilizate și în procesul didactic în calitate de bază teoretică și practică a dreptului administrativ, financiar-fiscal și vamal. Ele vor contribui la dezvoltarea și la aprofundarea cunoștințelor teoretice privind statutul și sistemul autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, precum și la elaborarea politicilor, a cadrului instituțional și normativ în domeniu. Astfel, suportul informativ din lucrare este util pentru autoritățile administrației publice atât cu funcții de politică, cât și cu cele de administrare, pentru organizațiile din societatea civilă, pentru cetățeni și alte persoane având calitatea de contribuabili sau agenți fiscali. Rezultatele, concluziile și recomandările obținute pot fi aplicate în procesul de legiferare, de creare a sistemului instituțional, de instruire profesională, dar și în procesul de cercetare și documentare. Grație perioadei de timp care s-a scurs de la formarea unui sistem fiscal mai mult sau mai puțin definitivat, în lucrare este analizat tabloul evolutiv al acestui sistem și este subliniat impactul unor sau altor autorități publice asupra întregului domeniu fiscal.

#### **Aprobarea rezultatelor**

Teza de doctor a fost elaborată în cadrul Departamentului Drept Public al Facultății de Drept a Universității de Stat din Moldova, unde a fost examinată și aprobată. Principalele opinii științifice, rezultate și concluzii ale tezei sunt reflectate în cele peste 20 de publicații, o parte din ele fiind prezentate la conferințe științifice naționale și internaționale, cum ar fi: Conferința științifică națională cu participare internațională „*Realități și perspective ale învățământului juridic național*”, (Chișinău, Universitatea de Stat din Moldova, 01-02 octombrie 2019), Conferința științifico-practică internațională „*Teoria și practica administrării publice*” (Chișinău, Academia de Administrare Publică. 23 mai 2014), Conferința științifică internațională „*Evoluția constituționalismului în Republica Moldova*” (Chișinău, Universitatea de Stat din Moldova. Facultatea de Drept. 7-8 mai 2012) etc.

**Publicațiile la tema tezei** sunt în număr de peste 20, dintre care 10 articole în reviste științifice și comunicări la foruri științifice.

**Volumul și structura tezei.** Teza cuprinde: Introducerea, 4 capitole, Concluzii generale și recomandări, Bibliografia din 300 titluri și 8 anexe. În total, volumul lucrării este de 211 pagini.

**Cuvinte-cheie:** autoritate a administrației publice, competențe de administrare fiscală, impozite, taxe, plăți obligatorii, autonomie, descentralizare, desconcentrare.

## CONȚINUTUL TEZEI

Teza de doctor este structurată în concordanță cu problema științifică investigată, cu scopul și obiectivele propuse. Lucrarea este alcătuită din Adnotare (în limbile română, rusă și engleză), Lista abrevierilor, Introducere, urmată de patru capitole, Concluzii generale și recomandări, Bibliografie, încheindu-se cu Declarația privind asumarea răspunderii și Curriculum vitae. Studiul realizat oferă o imagine completă a sistemului și statutului juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, după cum urmează:

**Introducerea** cuprinde reperele conceptuale ale tezei cu privire la: actualitatea și importanța temei cercetate, gradul de cercetare a temei, scopul și obiectivele lucrării, ipoteza de cercetare lansată spre verificare, sinteza metodologiei de cercetare și justificarea metodelor de cercetare alese, noutatea științifică a lucrării, identificarea problemei științifice propuse spre soluționare, importanța teoretică și valoarea aplicativă a tezei, precum și suportul științific privind aprobarea rezultatelor cercetării.

Capitolul 1 al tezei, intitulat ***Analiza situației și dimensiunea domeniului privind autoritățile administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală***, este consacrat analizei viziunilor doctrinare asupra statutului autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală. În primul paragraf al acestui capitol – *Analiza doctrinei și a noțiunilor de bază privind statutul juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală* – am stabilit că domeniul cercetat este complex și se află mai mult în dimensiunea dreptului administrativ, respectiv s-a pus accentul pe autorii din domeniul dreptului administrativ, însă fără a neglija doctrinarii din domeniul dreptului financiar și fiscal, apelând chiar și la reprezentanții științelor economice. A fost acordată atenția cuvenită, în primul rând, autorilor din Republica Moldova, dar și autorilor români, ruși și din alte țări.

În domeniul dreptului constituțional, cercetătorul A. Arseni evocă instituțiile etatice ale administrației publice centrale și locale. Respectiv, în cadrul Ministerului Finanțelor funcționează instituții etatice interramurale distincte, cum ar fi serviciul vamal și inspectoratul fiscal. La rândul lor, autoritățile publice locale sunt stabilite prin lege organică, limitele competențelor aflându-se în raport direct cu gradul de descentralizare<sup>4</sup>.

Autorul I. Guceac menționează că una din condițiile de bază care justifică apariția unei structuri guvernamentale noi este apariția unor sarcini noi în fața statului. De asemenea, mai constată că, în democrațiile reprezentative moderne, o atenție sporită este acordată regulilor de

---

<sup>4</sup> ARSENI, A. *Drept constituțional și instituții politice*. Tratat. Vol. II. Ediția a 3-a completată și revăzută. Chișinău, 2022, pp. 183-188.

mare generalitate, care guvernează procesul de administrare în unitățile administrative ale statului, numite și principii fundamentale ale autorităților administrației publice locale (APL): autonomia locală, descentralizarea serviciilor publice, eligibilitatea APL, consultarea cetățenilor în problemele locale de interes deosebit, acestea putând fi completate cu: depolitizarea APL și stabilitatea funcționarilor APL<sup>5</sup>.

Specialiștii din domeniul dreptului administrativ, cum ar fi autorii Cobăneanu S. et al.<sup>6</sup>, remarcă un șir de principii care ar trebui să stea la baza organizării și funcționării oricărui organ administrativ, inclusiv din domeniul administrării fiscale. Aceste principii din domeniul dreptului administrativ ne ajută să stabilim dacă organizarea și activitatea autorităților administrației publice cu competențe în domeniul administrării fiscale sau statutul lor juridic este în conformitate cu standardele înaintate de doctrină și legislație pentru autoritățile administrative în general. De asemenea, în doctrina de drept administrativ autohtonă sunt analizate autoritățile administrative în general și se acordă mai puțină atenție activității și statutului juridic al autorităților administrației publice în domenii concrete de activitate (economie, educație, industrie, finanțe și impozitare, apărare etc.). Însă cele mai bune principii, forme și metode de activitate ale organelor executive pot fi preluate și de autoritățile administrației publice ce exercită competențe în domeniul fiscal.

În școala de drept administrativ din România, se discută preponderent despre autorități administrative în general, făcându-se, în special, diferențiere dintre autoritățile administrative centrale și cele locale. Cercetătorii germani și francezi sunt preocupați de formele și modul de activitate al autorităților administrative, pentru a atinge eficiența necesară în realizarea interesului public. Autorii respectivi pun accentul pe rolul și statutul autorităților administrative în exercitarea prerogativelor de putere publică. Doctrinariii ruși, în unele cazuri, în partea specială a dreptului administrativ, se referă și la organele financiare ale statului ca parte componentă a administrării în domeniul financiar-fiscal și creditării.

În literatura autohtonă, se discută despre trei categorii de organe cu atribuții de administrare fiscală: organul fiscal, serviciul vamal și serviciul de colectare a impozitelor și taxelor din cadrul primăriilor. Organele vamale sunt studiate de cercetătorii Țurcan P., Erhan Ia., Ciobanu O., Rotundu E. sub diferite aspecte: ca organe ale puterii executive, dar și ca organe de drept, precum și ca organe cu atribuții fiscale<sup>7</sup>, doar că le tratează distinct și separat de alte autorități publice cu funcții similare. Autorii respectivi, dar și alți cercetători, menționează autoritățile respective cu

---

<sup>5</sup> GUCEAC, I. *Tratat elementar de drept constituțional*. Vol. II. Chișinău, 2022, pp. 499, 566-574.

<sup>6</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Note de curs. Chișinău: CEP USM, 2012, pp. 11-20.

<sup>7</sup> ȚURCAN, P., ERHAN, I., CIOBANU, O., ROTUNDU, E. *Drept vamal*. Chișinău: USM, 2016, pp. 18-25.

atribuții fiscale, dar relevă mai ales regimul juridic al diferitor impozite și taxe. Alți autori examinează administrarea fiscală, dar mai mult din perspectivă economic-financiară.

Școala românească și cea rusă, de asemenea, pun accentul pe atribuțiile acestor autorități de a colecta anumite impozite sau taxe, dar nu pe analiza lor sub aspectul organizării și funcționării din punct de vedere al unui sistem administrativ eficient, ce ar asigura, în ultimă instanță, un echilibru dintre interesul public de a colecta venituri publice și interesul privat al contribuabilului – de a avea un serviciu cât se poate de accesibil și de previzibil. Deși serviciul de administrare fiscală are mai mult o natură obligațională sau, mai ales, o natură complexă, volumul de obligație pecuniară fiind dominant, dar apar și unele drepturi și obligații reciproce conexe. Cele menționate ar avea ca finalitate o tratare corectă și echitabilă a contribuabilului, indiferent de locul și rolul organului concret cu atribuții de administrare fiscală.

Astfel, putem conchide că, pentru a-și asigura mijloacele financiare necesare și pentru a le distribui și utiliza la timp și echitabil, statul exercită activitatea financiar-fiscală. În scopul îndeplinirii sarcinilor financiare, organele împuternicite ale statului intră în raporturi juridice cu caracter organizatoric cu toate organismele statale, indiferent de subordonarea acestora (inclusiv cu autoritățile publice locale), precum și cu particularii (persoane fizice și juridice). În asemenea cazuri de interacțiune sunt folosite diferite metode. Respectiv, pentru formarea fondurilor financiare se aplică metoda plăților obligatorii și benevole. Din categoria celor obligatorii pot fi menționate metoda fiscală, metoda perceperii unor taxe de stat și a unor plăți obligatorii cu destinație specială, cum ar fi contribuțiile în sistemul public de asigurări sociale, de asigurări medicale și alte categorii de asigurări de stat obligatorii. Din cele benevole pot fi remarcate împrumuturile de stat, loteriile, taxele și plățile pentru anumite activități reglementate de organele statului.

Distribuirea mijloacelor financiare ale statului se efectuează, în temei, prin două metode: finanțarea și creditarea. În trecut, organele competente în domeniu utilizau și alte metode, ca metoda compensărilor reciproce și a plăților în natură. Asemenea modalități, aparent necesare în situații de criză, nu sunt eficiente din punct de vedere administrativ, inclusiv al creării unor factori de stimulare a proceselor economice și de susținere a păturilor social vulnerabile (plata pensiilor, a indemnizațiilor etc.)<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> RUSU, V. et al. *Raportul privind implementarea Acordului de Parteneriat și cooperare dintre Uniunea Europeană și Republica Moldova*. Studii comparative privind domeniile: mediul antreprenorial, sectorul serviciilor, sectorul bancar, politica concurențială, impozitele, contabilitatea. Colectiv de autori (în calitate de coautor). Tacis din cadrul DG IA, Comisia Europeană, Chișinău, 1999, p. 251.

Principalele tipuri de activitate financiar-fiscală a statului ar fi: activitatea bugetară, activitatea fiscală, activitatea de creditare, activitatea de asigurare obligatorie, activitatea valutară și de asigurare a circulației monetare<sup>9</sup>.

Astfel, activitatea fiscală și sistemul fiscal îndeplinește funcții de impunere, funcții sociale și de stimulare<sup>10</sup>. Un element important, ce ține de promovarea reformelor, îl constituie lărgirea rolului financiar, de rând cu cel social, al impozitelor și taxelor.

Ținem să menționăm că analiza prevederilor doctrinale și a principalelor noțiuni și categorii aferente administrării fiscale denotă o anumită dificultate în cercetare, având în vedere scopul și obiectivele trasate. Majoritatea lucrărilor din doctrină sunt axate pe cercetarea fie a unor autorități publice concrete, fie a autorităților administrative în general, adică există un vid în ceea ce privește segmentul intermediar, care ar viza examinarea statutului juridic al mai multor autorități ale administrației publice în ansamblu, inclusiv conexiunea între ele, dat fiind că activează în aceeași ramură (direcție de activitate sau sistem) a administrației publice, în cazul nostru – administrarea fiscală.

O problemă aparte o constituie însăși identificarea domeniului de administrare fiscală și dimensiunea acestuia, expusă în următorul paragraf – *Dimensiunea domeniului și reglementările normative naționale privind statutul autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală*. Tradițional, totul se reduce la impozite și taxe prevăzute în legislația fiscală, însă în practică se întâlnesc și alte plăți obligatorii, iar modul de colectare din partea autorităților competente este similar impozitelor tradiționale. Reieșind din considerentele menționate, s-a impus și o scanare a cadrului legal în vigoare și a jurisprudenței, pentru a puncta limitele domeniului de administrare fiscală. Concluziile la care s-a ajuns în capitolul respectiv au permis a identifica direcția cercetării în ansamblu și soluții ce reprezintă noutatea științifică a lucrării și aportul nostru la cercetarea unei asemenea tematici complexe.

Printre altele, am constatat că, similar domeniului asigurărilor sociale, se observă un cumul de competențe dintre organele fiscale și agențiile teritoriale ale Companiei Naționale de Asigurări în Medicină, adică drept autoritate cu atribuții de administrare a unor plăți obligatorii poate fi considerată atât Casa Națională de Asigurări Sociale, cât și Compania Națională de Asigurări în Medicină. Pentru asigurarea drepturilor și a previzibilității vis-à-vis de plătitori (contribuabili), ar trebui aplicat principiul diferențierii și al fixării funcțiilor și atribuțiilor autorităților administrației

---

<sup>9</sup> БАХРАХ, Д. Н. Административное право России. Особенная часть. М.: Издательство БЕК, 1997, p. 283.

<sup>10</sup> ПЕПЕЛЯЕВ, С. Г. Основы налогового права. М.: ИнвестФонд, 1995, p. 393.

publice<sup>11</sup> ori principiul atribuirii clare a responsabilităților și competențelor, evitând ambiguitatea, dublarea și suprapunerea acestora<sup>12</sup>.

În concluzie, putem menționa că atât cadrul normativ, cât și sistemul de autorități publice cu competențe de administrare a impozitelor, taxelor și a altor plăți obligatorii este destul de complex și chiar contradictoriu, fapt ce influențează certitudinea impunerii și a domeniului de administrare fiscală.

Capitolul 2 al tezei, cu genericul *Serviciul Fiscal de Stat ca autoritate de bază ce exercită administrarea fiscală în Republica Moldova*, cuprinde o analiză a autorității de specialitate în domeniul administrării fiscale – Serviciul Fiscal de Stat. Această autoritate are o structură complexă, care a suferit schimbări pe parcurs, inclusiv în ceea ce privește serviciile (inspectoratele) desconcentrate în teritoriu. Astfel, chiar Serviciul Fiscal de Stat îl putem considera un sistem de autorități ale administrației publice centrale, inclusiv amplasate în teritoriu.

În primul paragraf al acestui capitol – *Organizarea Serviciului Fiscal de Stat* – a fost examinată evoluția autorității respective, care, o perioadă îndelungată, a fost formată din Inspectoratul Fiscal Principal de Stat (IFPS) de pe lângă Ministerul Finanțelor și inspectoratele fiscale de stat (IFS) teritoriale și/sau inspectoratul fiscal de stat specializat, aflate în subordinea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat. Inspectoratul fiscal de stat specializat își exercita atribuțiile de administrare fiscală pe întreg teritoriul Republicii Moldova sau pe o anumită rază de activitate ori deservea o anumită categorie de contribuabili. Inspectoratele fiscale de stat teritoriale apăreau ca servicii desconcentrate în unitățile administrativ-teritoriale<sup>13</sup>. Astfel, organele fiscale constituiau un sistem centralizat de autorități ale administrației publice centrale de specialitate, alcătuit din IFPS și IFS teritoriale și/sau specializate din subordine, ca servicii desconcentrate în UAT.

Însă ultimele modificări ale legislației fac incertă și imprevizibilă structura organului fiscal. Astfel, este stabilit că Serviciul Fiscal de Stat este autoritate publică, împuternicită să administreze impozitele, taxele și alte plăți în interesul statului<sup>14</sup>. Sistemul administrativ al Serviciului Fiscal de Stat se determină în raport cu importanța majoră, volumul, complexitatea și specificul funcțiilor pe care le realizează, așa încât structura Serviciului Fiscal de Stat se aprobă de către Ministerul

---

<sup>11</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Note de curs. Chișinău: CEP USM, 2012, p.16.

<sup>12</sup> A se vedea art. 4 pct. 1) lit. c) din Legea privind administrația publică centrală de specialitate, nr. 98 din 4 mai 2012 (care se referă la principiile fundamentale de organizare și funcționare a administrației publice centrale de specialitate). În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 03.08.2012, nr. 160-164.

<sup>13</sup> RUSU, V. Unele aspecte privind specificul competenței și gradul de interacțiune dintre diferite autorități ale administrației publice cu atribuții fiscale. În: *Analele științifice. Științe juridice*, 2005, nr.8, p.65.

<sup>14</sup> A se vedea art.129 pct. 2) din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 08.02.2007, Ediție Specială.

Finanțelor, iar efectivul-limită pentru Serviciul Fiscal de Stat – de către Guvern, pe când raza de activitate și atribuțiile subdiviziunilor Serviciului Fiscal de Stat se aprobă prin ordinul directorului Serviciului Fiscal de Stat<sup>15</sup>.

Dirijarea metodologică a activității Serviciului Fiscal de Stat este exercitată de Ministerul Finanțelor, prin acordarea asistenței metodologice în activitatea acestuia și prin exercitarea atribuțiilor prevăzute de lege<sup>16</sup>. Expresia „dirijare metodologică” este incertă sub aspectul raporturilor ce ar exista real între SFS și Ministerul Finanțelor<sup>17</sup>: este vorba despre raporturi de subordonare administrativă sau despre unele de colaborare, ori despre raporturi administrative de natură mixtă? Asemenea incertitudine poate crea dificultăți în procesul de interacțiune dintre aceste autorități ale administrației publice. Așadar, apare necesitatea perfecționării, inclusiv a concretizării, prevederilor normative privind mecanismul interacțiunii dintre Serviciul Fiscal de Stat și Ministerul Finanțelor.

Prevederile menționate au preluat în mare parte dispoziții din proiectul Serviciul Fiscal de Stat, concomitent centralizând sistemul de administrare fiscală, contrar principiului subsidiarității.

Pe lângă SFS activează un consiliu consultativ, format din angajații SFS, specialiști calificați și savanți din domeniul fiscal, financiar-economic și juridic. În scopul consultării acțiunilor privind conformarea contribuabililor și al monitorizării procesului de conformare, pe lângă SFS este instituit un Consiliu de conformare, alcătuit din reprezentanți ai SFS, ai societății civile și ai contribuabililor. Prin ordinul directorului SFS pot fi înființate consilii, comisii, grupuri de lucru ori echipe de proiect pentru realizarea unor activități sau operațiuni în domeniile de competență ale SFS. Așa funcționează Consiliul de soluționare a disputelor<sup>18</sup> – și orice persoană supusă controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, prin actele administrative emise în cadrul procedurii de control, prin acțiunile sau inacțiunile Serviciului Fiscal de Stat sau ale funcționarilor fiscali în cadrul acestor proceduri, este în drept să le conteste, în tot sau în parte, prin depunerea la Serviciul Fiscal de Stat a unei contestații în formă scrisă, dar cu respectarea unor condiții, cum ar fi mărimea sumei obligației fiscale (fiind vorba de contribuabilii mari).

---

<sup>15</sup> Legea cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative nr. 281 din 16 decembrie 2016. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 27.12.2016, nr.472-477, în vigoare din 1 aprilie 2017.

<sup>16</sup> A se vedea art.132<sup>1</sup> din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

<sup>17</sup> RUSU, V. Unele aspecte privind specificul competenței și gradul de interacțiune dintre diferite autorități ale administrației publice cu atribuții fiscale. În: *Analele științifice. Științe juridice*, 2005, nr.8, p.65.

<sup>18</sup> A se vedea art.274<sup>1</sup> din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.



Prin urmare, din punct de vedere al funcționării, SFS este condus de un Director, care este asistat de directori adjuncți, iar conform prevederilor în vigoare, directorul este persoană cu funcție de demnitate publică. În prezent, putem vorbi și despre o incertitudine privind statutul juridic și chiar netransparența structurilor SFS, care, în consecință, au devenit mai incerte și imprevizibile în ce privește competența SFS, în special competența teritorială, dar și cea materială.

În paragraful 2.2. – *Competența Serviciului Fiscal de Stat în domeniul administrării fiscale* – este supusă analizei activitatea multidimensională a SFS în domeniul administrării fiscale. Competența oricărei autorități administrative, indiferent de domeniul de activitate al organului, se referă la ansamblul de atribuții prevăzute de lege, care includ și domeniul de activitate<sup>19</sup>. Competența este direct legată de capacitatea administrativă<sup>20</sup> a autorității administrative și se referă la sarcinile, îndatoririle și împuternicirile acestuia<sup>21</sup>. În ultima perioadă, în legislație apar categorii cum ar fi cele de *misiune* și *funcții* ale organului administrativ<sup>22</sup>. Considerăm că *misiunea*, efectiv, reprezintă sarcinile și competența organului, ce rezultă din prevederile constituționale și legale, iar misiunea acestora ar urma să fie concretizate în programul de activitate a Guvernului și în alte documente de politici ramurale, fiind de prisos în actele juridice ce stabilesc statutul juridic al autorității administrative. Iar *funcțiile* ar fi sinonime cu *atribuțiile*, deși se încearcă a le conferi un caracter mai general, adică, pur juridic, ar fi vorba de atribuții cu caracter general și atribuții specifice. Sarcina de bază și competența organului fiscal constă în exercitarea controlului asupra respectării legislației fiscale, asupra calculării corecte, a vărsării depline și la timp la buget a sumelor obligațiilor fiscale.

Sarcina de bază a SFS<sup>23</sup> constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiții adecvate contribuabililor pentru conformare la respectarea legislației, în aplicarea uniformă a politicii și reglementărilor în domeniul fiscal. În esență, aceasta ar fi competența SFS.

Art. 134 din Codul Fiscal al Republicii Moldova<sup>24</sup> se referă la *drepturile* SFS și ale funcționarilor fiscali, deși, după cum am menționat, ar fi vorba de *împuternicirile* organului fiscal și ale funcționarului fiscal. Considerăm că termenul „drepturile” aplicat oricărei autorități publice sau funcționar public, nu este potrivit pentru organele statale, care, în temei, exercită funcții cu caracter autoritar (de putere publică) și acțiunile lor urmează a fi efectuate în limite clar stabilite

---

<sup>19</sup> IORGOVAN, A. *Tratat de drept administrativ*. Vol. I. București, 2002, pp. 271-278.

<sup>20</sup> *Ibidem*.

<sup>21</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Chișinău: CEP USM, 2012, pp. 37-38.

<sup>22</sup> A se vedea art. 24, 25 din Legea privind administrația publică centrală de specialitate, nr. 98 din 4 mai 2012. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 03.08.2012, nr.160-164.

<sup>23</sup> A se vedea art.132 din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

<sup>24</sup> În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

de lege. Pentru un organ statal sau un funcționar public regula aplicabilă particularilor – „a face sau a nu face ceva, adică forma de conduită este la latitudinea personală” – nu este valabilă. Reprezentanții autorității publice au numai „dreptul” de a alege o variantă de conduită din cele specificate în lege sau conform legii. Altfel ar fi implicate drepturile lor subiective, ceea ce reprezintă un anumit risc pentru regimul de legalitate și disciplină în domeniul public.

În prezent, reieșind din atribuțiile Serviciului Fiscal de Stat, acestea ar putea fi clasificate în două categorii<sup>25</sup>:

- 1) atribuții cu caracter organizatoric și de conducere, exercitate de către structurile centrale ale Serviciului Fiscal de Stat;
- 2) atribuții nemijlocite privind administrarea fiscală – caracteristice întregului sistem al Serviciului Fiscal de Stat.

În literatura autohtonă<sup>26</sup>, atribuțiile organelor fiscale, de asemenea, se clasifică în:

- 1) atribuții administrative ale IFPS;
- 2) atribuții ale IFPS în scopul eficientizării respectării legislației fiscale;
- 3) atribuțiile IFPS în cadrul controlului fiscal;
- 4) atribuțiile IFPS în cadrul executării silite a obligațiilor fiscale;
- 5) atribuțiile IFPS în raport cu alte organe cu atribuții de administrare fiscală și pe plan internațional.

Similar erau clasificate și atribuțiile IFS teritoriale, exceptând atribuțiile administrative, cele în raport cu alte organe cu atribuții de administrare fiscală și pe plan internațional, specifice IFPS. Această clasificare corespunde mai puțin structurii actuale, centralizate, a organelor fiscale.

Conform prevederilor Codului Fiscal al Republicii Moldova<sup>27</sup>, avem și o clasificare legală a atribuțiilor SFS:

- 1) atribuții generale;
- 2) atribuții în domeniul administrării fiscale;
- 3) atribuții în domeniul prevenirii și constatării contravențiilor;
- 4) atribuții în domeniul constatării infracțiunilor.

---

<sup>25</sup> RUSU, V. Rolul organelor fiscale în exercitarea administrării fiscale. În: *Teze pentru conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 2000-2002”*. 30 septembrie – 6 octombrie 2003. Rezumatele comunicărilor. Științe socio umanistice. Vol. I. Chișinău: U.S.M., 2003, pp. 143-144.

<sup>26</sup> VLAICU, V., ROTARU, A., BOAGHI, V. VIDAICU, D. *Drept fiscal*. Chisinau, 2014, pp. 89-90.

<sup>27</sup> A se vedea art.133 din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

Conform celor relatate, ținem să menționăm că atribuțiile, dar și drepturile (împuternicirile) și obligațiile SFS și ale funcționarilor fiscali ar putea fi grupate, în scop de comoditate și claritate a legislației, în următoarele categorii:

- 1) atribuții organizatorico-administrative;
- 2) atribuții privind finanțele, patrimoniul și achizițiile publice;
- 3) atribuții privind promovarea legislației fiscale și a documentelor de politici din domeniu;
- 4) atribuții privind tehnologiile informaționale;
- 5) atribuții de reprezentare;
- 6) atribuții privind colaborarea cu alte autorități și instituții, inclusiv colaborarea internațională.
- 7) atribuții privind evidența și deservirea contribuabililor;
- 8) atribuții privind controlul fiscal și onorarea obligației fiscale;
- 9) atribuții privind executarea silită;
- 10) atribuții privind prevenirea încălcărilor legislației și aplicarea răspunderii juridice față de contribuabili;
- 11) atribuții de natură nefiscală.

Însă statutul juridic al acestei autorități ar fi incomplet, dacă nu am examina *Actele și răspunderea Serviciului Fiscal de Stat și funcționarilor acestuia*, expuse în paragraful 2.3. al lucrării. Actele Serviciului Fiscal de Stat pot fi de două categorii:

a) acte cu caracter normativ privind executarea legislației fiscale sub formă de instrucțiuni, ordine (regulamente), dispoziții. Însă, în procesul activității, SFS emite și alte acte, ca scrisori, indicații, explicații, care nu sunt prevăzute de legislație ca o formă de acte administrative. În afară de aceasta, asemenea acte nu sunt puse în aplicare în modul prevăzut pentru actele normative departamentale<sup>28</sup>. Au existat cazuri când nici actele sub formă de regulamente sau instrucțiuni nu sunt puse în aplicare în modul stabilit, acestea urmând să fie supuse expertizei juridice și înregistrate la Ministerul Justiției, iar ulterior – publicate în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.

b) acte cu caracter individual, care se referă la situații și persoane concrete. asemenea acte pot fi sub formă de avize, cereri sau citații, acte de control documentar și procese-verbale de constatare a încălcărilor, decizii, somații, avertizări în cazul perceperii prin executare silită a obligațiilor fiscale, ordine, indicații, dispoziții cu caracter intern.

---

<sup>28</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Chișinău: CEP USM, 2012, pp. 61-62.

Prin urmare, ar trebui reglementate mai amplu în legislație aspectele ce țin de procedura emiterii, intrării în vigoare și aplicării actelor Serviciului Fiscal de Stat, chiar reieșind din faptul că acestea, deseori, ating anumite drepturi și interese legitime ale persoanelor fizice și juridice. Venim cu unele propuneri privind: conținutul și modul de emiterie a actului organului fiscal; opozabilitatea și nulitatea actului organului fiscal; anularea, revocarea sau modificarea actului organului fiscal; efectele anulării actului organului fiscal; îndreptarea erorilor materiale din actul organului fiscal; prevederi aplicabile actelor de executare și altor acte emise de organele fiscale.

Conform legislației fiscale<sup>29</sup>, personalul SFS se clasifică în două categorii principale:

- 1) funcționari fiscali (ordinari);
- 2) funcționari fiscali cu statut special.

Codul fiscal al Republicii Moldova<sup>30</sup> echivalează drepturile funcționarilor fiscali cu cele ale Serviciului Fiscal de Stat, deși, după cum am argumentat anterior, termenul ar trebui să fie „împuterniciri”. Astfel, analizând prevederile respective, putem conchide că este necesară o delimitare a împuternicirilor exercitate de funcționarii fiscali, de funcționarii fiscali cu statut special și, nemijlocit, de SFS (prin intermediul funcționarilor de conducere și al demnitarilor). Același lucru ar trebui făcut și în cazul obligațiilor funcționarilor fiscali, care, de asemenea, sunt similare cu cele ale Serviciului Fiscal de Stat.

Serviciul Fiscal de Stat este în drept să revoce, să modifice sau să suspende, în condițiile legii, actele sale cu caracter normativ și cele cu caracter individual, dacă ele contravin legislației, inclusiv se au în vedere actele funcționarilor fiscali.

Prin urmare, ar trebui să existe, din punct de vedere al previzibilității și securității juridice, o diferențiere între atribuțiile autorității și împuternicirile (drepturile) și obligațiile funcționarilor fiscali. SFS ar trebui să aibă atribuții, clare din punct de vedere al competenței materiale și teritoriale, din care rezultă împuterniciri, obligații și drepturi ale funcționarilor fiscali.

În afara răspunderii juridice aplicate contribuabililor, legislația în vigoare prevede și răspunderea juridică a autorității publice (SFS) și a funcționarilor ce activează în cadrul SFS pentru încălcarea atribuțiilor.

Funcționarii Serviciului Fiscal de Stat poartă următoarele tipuri de răspundere:

- a) răspundere disciplinară conform legislației muncii și legislației cu privire la serviciul public;

---

<sup>29</sup> A se vedea art. 129 pct. 4) și art. 137<sup>1</sup> din Codul fiscal al Republicii Moldova. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 08.02.2007.

<sup>30</sup> A se vedea art. 134 din Codul fiscal al Republicii Moldova. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 08.02.2007.

- b) răspunderea patrimonială a SFS și, solidar, a funcționarului fiscal, în cazul intenției sau culpei grave;
- c) răspundere materială conform legislației muncii;
- d) răspundere contravențională conform legii contravenționale;
- e) răspundere penală conform legii penale.

Așadar, în legislația fiscală ar fi necesar a se stabili mai concret răspunderea funcționarilor Serviciului Fiscal de Stat, având în vedere și noua categorie de funcționari fiscali cu statut special. În prezent, formele de răspundere juridică a funcționarilor fiscali le putem deduce, indirect, din legislația privind funcția publică și statutul funcționarului public.

Un aspect important, urmărit în continuare, vizează determinarea locului și rolului Serviciului Fiscal de Stat în sistemul autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

În Capitolul 3 al tezei, intitulat *Locul și rolul autorităților vamale în domeniul administrării fiscale din Republica Moldova*, sunt prezentate autoritățile vamale, care ocupă un loc important în sistemul autorităților administrației publice, inclusiv în ceea ce privește colectarea veniturilor publice.

În primul paragraf – *Locul autorităților vamale în sistemul autorităților ce exercită atribuții în domeniul fiscal* – este relevată, din perspectivă evolutivă, importanța acestei autorități.

Referitor la statutul juridic al organelor vamale, în general, există mai multe lucrări<sup>31</sup>, însă scopul cercetării noastre este de a analiza statutul organelor vamale doar în cadrul unui aspect al activității lor – cel ce se referă la administrarea fiscală, dat fiind că în literatura de specialitate nu se acordă o atenție prea mare activității autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală în complex sau ca sistem, așa încât – ca efect final – contribuabilul să se simtă „confortabil”, începând cu etapa explicării obligațiilor lui fiscale și terminând cu cea a stingerii acestei obligații, inclusiv a restituirii echitabile a sumei impozitului sau a taxei achitate în plus.

Cercetătorul I. Erhan<sup>32</sup> susține afirmația expusă de noi că organele vamale ocupă un loc specific în cadrul administrării fiscale. Ele exercită atribuții privind asigurarea stingerii obligațiilor fiscale aferente trecerii frontierei vamale și plasării mărfurilor în regimul vamal respectiv, conform

---

<sup>31</sup> ERHAN, I. *Statutul juridic al organelor vamale în Republica Moldova: Probleme și soluții*. Teză de doctor. Chișinău, 2013. 214 p.; ERHAN I. Atribuțiile organelor vamale în domeniul implementării politicii vamale a statului. În: *Revista Națională de Drept*, 2012, nr. 10, pp. 40-48; CĂRNAȚ T., ERHAN I. Locul și rolul organelor vamale în cadrul sistemului de organe statale. În: *Revista Națională de Drept*, 2010, nr. 11, pp. 11-17; ȚURCAN P., ERHAN, I., CIOBANU, O., ROTUNDU, E. *Drept vamal*. Chișinău: USM, p. 20-32.

<sup>32</sup> ERHAN, I. Organele vamale – aspecte conceptuale: noțiune, competențe legale și principii de activitate. În: *Revista Națională de Drept*, 2012, nr.9, p. 37.

legislației vamale și ținând cont de specificul legislației fiscale<sup>33</sup>. Însă autorul menționează că activitatea de administrare fiscală poate fi tratată doar împreună cu celelalte aspecte de executare și aplicare a reglementărilor legale, mai ales că procedura de încasare a plăților vamale este interdependentă și rezultă din diferite etape ale vămuirii mărfurilor, cum ar fi trecerea peste frontiera vamală, declararea, controlul vamal al mărfurilor și mijloacelor de transport etc. Suntem de acord cu această precizare, însă ea nu este completă. Procedura de încasare a taxelor vamale este o una de încasare a unui impozit, adică, efectiv, este similară unei proceduri fiscale. Doar toate etapele menționate ale vămuirii urmăresc, în mare parte, scopul aplicării taxelor vamale și a altor impozite și taxe. Deosebirea constă în faptul că pentru unele impozite și taxe se aplică proceduri fiscale ordinare, iar în cazul taxelor vamale, T.V.A. și accizele la operațiunile de import se aplică reieșind din specificul operațiunilor de import – export și al trecerii peste frontiera vamală – proceduri vamale care pot fi mai complexe sau tot atât de complexe ca unele proceduri fiscale.

Am constatat, de asemenea, că organele vamale, ca și Serviciul Fiscal de Stat, din punct de vedere al statutului juridic, ar fi mai apropiate de o agenție. Structura organizatorică a Serviciului Vamal este mai clară, comparativ cu cea a SFS, dar modalitatea de aprobare a acesteia este la fel de incertă, adică imprevizibilă și netransparentă, întrucât structura de ansamblu a Serviciului Vamal și a aparatului central se aprobă de către ministrul finanțelor, iar structura organizatorică a subdiviziunilor teritoriale ale Serviciului Vamal – de către directorul acestuia. Și asta cu atât mai mult că aceste prevederi nu erau corelate cu cele ale Codului vamal, care stabilea că nicio autoritate publică, cu excepția Parlamentului și a Guvernului, nu este în drept să emită decizii cu privire la competența organelor vamale, să le modifice atribuțiile, să le impună alte funcții sau să intervină în activitatea lor. Conform noilor prevederi ale Codului vamal, aceste neconcordanțe au decăzut<sup>34</sup>.

În esență, raporturile dintre SFS și Serviciul Vamal sunt niște raporturi administrative de colaborare<sup>35</sup>, deși, după cum am menționat anterior, aceleași prevederi ale legislației fiscale prevedeau că SFS avea dreptul să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale, alte persoane respectă legislația fiscală. Nu este clar dacă prin „alte persoane” se avea în vedere și Serviciul Vamal, deoarece în normele

---

<sup>33</sup> RUSU, V. Unele aspecte privind specificul competenței și gradul de interacțiune dintre diferite autorități ale administrației publice cu atribuții fiscale. În: *Analele științifice USM. Științe juridice*. Nr.8. Chișinău, 2005, pp.65-72.

<sup>34</sup> A se vedea art. 1 din Codul vamal al Republicii Moldova, nr. 95 din 24 august 2021. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 17.09.2021, nr. 219-225.

<sup>35</sup> COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Chișinău: CEP USM, 2012, pp. 29-30.

anterioare exista expres asemenea prevedere. Odată cu modificările parvenite în legislația fiscală<sup>36</sup>, aceste incertitudini au dispărut parțial, deși noțiunea de *contribuabil* este destul de largă<sup>37</sup>.

Organele cu atribuții de administrare fiscală, în cazul efectuării unor acțiuni în baza înțelegerilor reciproce, se informează despre măsurile întreprinse și despre rezultatele lor, fac schimb de informații, în scopul exercitării atribuțiilor. Prin urmare, trebuie să existe o conexiune permanentă dintre SFS, Serviciul Vamal și serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale.

Totodată, legislația fiscală și cea vamală ar trebui să conțină prevederi care ar fi suficiente pentru a stabili obligația fiscală finală a contribuabilului. În dependență de aceasta, trebuie să fie precizat rolul fiecărui organ cu atribuții fiscale, inclusiv al organelor vamale.

În paragraful 3.2. – *Competența autorităților vamale în domeniul administrării fiscale* – sunt elucidate, sub aspect comparativ, atribuțiile organelor vamale, raportate la administrarea fiscală.

Noile prevederi ale Codului vamal<sup>38</sup> nu sunt atât de specifice în ceea ce privește competențele și atribuțiile Serviciului Vamal, acestea fiind repartizate în funcție de specificul raporturilor vamale reglementate. Noua legislație vamală introduce noțiunea de „datorie vamală”<sup>39</sup>, ceea ce păstrează distanța dintre reglementările privind obligațiile ce rezultă din impozite și taxe și unificarea acestora.

Competențele și atribuțiile autorităților vamale ce țin de administrarea impozitelor și a taxelor percepute la trecerea frontierei vamale pot fi clasificate în următoarele categorii:

- 1) atribuții privind asistența și controlul contribuabililor;
- 2) atribuții privind determinarea obligațiilor fiscale;
- 3) atribuții privind aplicarea răspunderii juridice față de contribuabili.

În opinia noastră, în cazul depistării unor încălcări ale legislației vamale și fiscale, precum și în alte cazuri, autoritățile vamale ar urma să-și coordoneze acțiunile cu organele fiscale, acest lucru fiind posibil printr-o Agenție de Administrare Fiscală, ca organ unic, sau chiar o Agenție de Stat de Administrare a Veniturilor Publice, având în vedere și veniturile nefiscale, care intră în competența autorităților menționate.

---

<sup>36</sup> A se vedea Art. III pct. 49 din Legea pentru modificarea unor acte normative, nr. 356 din 29 decembrie 2022. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 30.12.2022, nr.456-459.

<sup>37</sup> A se vedea art. 5 pct. 2) din Codul fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007.

<sup>38</sup> Codul vamal al Republicii Moldova, nr. 95 din 24 august 2021. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 17.09.2021, nr. 219-225.

<sup>39</sup> A se vedea art. 5 din Codul vamal al Republicii Moldova, nr. 95 din 24 august 2021. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 17.09.2021, nr. 219-225.

În procesul exercitării atribuțiilor, autoritățile vamale, în calitate de organe ale administrației publice centrale de specialitate, emit acte administrative sub formă de ordine, dispoziții<sup>40</sup>, precum și acte cu denumirea de *decizie vamală*<sup>41</sup>, care pot fi de două feluri:

1) acte cu caracter normativ privind executarea legislației vamale și fiscale – în domeniul relațiilor de import – export. Respectiv, actele menționate ar urma să fie puse în aplicare în modul prevăzut pentru actele normative departamentale, în calitate de categorie a actelor administrative. Noua legislație vamală acordă mai puțină atenție actelor cu caracter normativ ale Serviciului Vamal.

2) acte cu caracter individual, care reglementează situații concrete și se referă la persoane concrete. În calitate de asemenea acte pot servi actele autentificate (perfectate) de către autoritățile vamale; actele de control și procesele-verbale de constatare a încălcărilor regulilor vamale, inclusiv privind achitarea impozitelor și taxelor; decizii privind aplicarea răspunderii administrative pentru încălcarea legislației vamale și fiscale sau privind examinarea cererilor, a reclamațiilor și propunerilor contribuabililor; ordine și dispoziții cu caracter intern.

Actele cu caracter individual intră în vigoare din momentul aducerii lor la cunoștința persoanelor interesate. Propunerile referitor la actele Serviciului Fiscal de Stat, în special, cele ce se referă la contribuabili, ar fi aplicabile și Serviciului Vamal – fie prin expunerea în Codul vamal, fie printr-o referință la Codul Fiscal al Republicii Moldova. Deși noua legislație vamală are deja mai multe elemente referitoare la procedura administrativă privind deciziile vamale (termene, condiții, tipuri de decizii, dreptul la replică, intrarea în vigoare și comunicarea, gestionarea, suspendarea și anularea (revocarea și modificarea). Acestea ar putea fi preluate și combinate cu propunerile *de lege ferenda* din lucrare pentru toate procedurile de natură fiscală sau similară. De asemenea, aspectele privind misiunea, funcțiile, drepturile Serviciului Fiscal de Stat sunt pe deplin aplicabile și organelor vamale.

După cum am menționat, lucrarea nu pretinde a examina întregul spectru de activități ale autorităților vamale, dar se limitează la funcțiile de administrare fiscală a acestor autorități, inclusiv conexiunea cu alte autorități ce exercită funcții de administrare fiscală. În esență, după cum un cetățean sau altă persoană fizică este privit ca un subiect integru, tot astfel și obligațiile lui ce rezultă din onorarea plăților la diferite impozite și taxe trebuie, cel puțin pentru comoditatea cetățeanului, să fie privite ca o obligație fiscală integră, adică să existe, de exemplu un cont unic

---

<sup>40</sup> Pct. 8 din Regulamentul privind organizarea și funcționarea Serviciului Vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 4 din 2 ianuarie 2007 «Cu privire la aprobarea structurii, efectivului-limită și a Regulamentului Serviciului Vamal». În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 12.01.2007, nr. 3-5.

<sup>41</sup> A se vedea Secțiunea 3-a, Capitolul II din Titlul I Codul vamal al Republicii Moldova, nr. 95 din 24 august 2021. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 17.09.2021, nr. 219-225.



al contribuabilului. Cele relatate pot fi atribuite în deplină măsură și contribuabililor persoane juridice. Pe asemenea fundamente ar trebui construit și sistemul autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

Un aspect important este tratat în paragraful 3.3. al prezentului capitol – *Corelația competențelor autorităților vamale cu alte autorități ce exercită atribuții fiscale* – privind convergența atribuțiilor autorităților fiscale cu alte autorități ce exercită competențe de administrare fiscală, în special când este vorba de același contribuabil. În urma acestor cercetări, sunt înaintate propuneri – ca un prim pas – în direcția ca autoritățile ce exercită competențe de administrare fiscală să devină cu adevărat un sistem administrativ și un serviciu public apropiat cetățenilor și structurilor acestora.

Un început al acestui proces îl constituie prevederile legale conform cărora schimbul de date automatizat între organele cu atribuții de administrare fiscală și alte autoritățile publice se realizează prin intermediul platformei de interoperabilitate, instituită de Guvern. Această platformă informațională ține de procesul de guvernare electronică<sup>42</sup>, proces răspândit la nivel mondial. Însă guvernarea electronică reprezintă doar un proces de optimizare prin intermediul tehnologiilor informaționale. Respectiv, trecerea la prestarea serviciilor publice „în lumea virtuală” necesită mecanisme, inclusiv juridice și instituționale, similare sau poate chiar mai complexe decât în „lumea reală”.

În scopul asigurării unei administrări mai eficiente și al personificării răspunderii pentru colectarea veniturilor din impozite și taxe la bugetul de stat, ar trebui stabilit în legislație un singur organ responsabil de plata principalelor impozite și taxe, care ar putea fi o Agenție guvernamentală, independentă de politicile în domeniu. Respectiv, această Agenție ar avea împuterniciri de a coordona celelalte organe centrale ale administrației publice ce exercită atribuții cu caracter fiscal, fiind abilitată de a colecta toate impozitele și taxele generale de stat pe teritoriul Republicii Moldova, inclusiv cele care n-au fost colectate la trecerea frontierei vamale, însă trebuiau colectate.

De asemenea, ar mai fi necesară crearea unui sistem unic informațional între toate organele ce exercită competențe de administrare fiscală, începutul fiind pus prin platforma de interoperabilitate instituită de Guvern. Autoritățile publice ar trebui să-și prezinte reciproc datele și materialele necesare îndeplinirii atribuțiilor lor, cu excepția celor a căror prezentare este expres

---

<sup>42</sup> A se vedea pct. 3.4.2. din Anexa la Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 966 din 9 august 2016 “Pentru aprobarea Planului de acțiuni privind reforma de modernizare a serviciilor publice pentru anii 2017-2021» In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 19.08.2016, nr. 265-276 și art. 15 din Legea cu privire la serviciile publice, nr. 234 din 23 decembrie 2021 In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 04.02.2022, nr. 34-38.

interzisă prin lege, inclusiv prin intermediul portalului guvernamental al cetățeanului și prin intermediul portalului guvernamental al antreprenorului<sup>43</sup>.

Organul vamal, de rând cu SFS, trebuie să colaboreze cu alte autorități publice în domeniul administrării impozitelor și taxelor locale.

În Capitolul 4 al tezei, cu titlul *Autoritățile administrației publice locale și alte autorități cu competențe în domeniul administrării fiscale din Republica Moldova*, sunt cercetate autoritățile publice a căror pondere este mai redusă, comparativ cu cea a organelor fiscale și vamale. Anume din acest considerent, ele au fost examinate într-un capitol distinct.

În paragraful 4.1. al capitolului – *Locul și competența autorităților administrației publice locale în sistemul autorităților ce exercită competențe în domeniul fiscal* – este analizat locul deosebit pe care îl ocupă autoritățile administrației publice locale în sistemul autorităților administrației publice, ce exercită atribuții de administrare fiscală. Aceste autorități asigură colectarea impozitelor și taxelor ca element fundamental în asigurarea autonomiei financiare, componentă, la rândul ei, a autonomiei locale în general. Respectiv, prin prisma acestor autorități ale administrației publice, putem vorbi de un sistem de administrare fiscală descentralizat, având la bază și principiile constituționale ale autonomiei locale și ale descentralizării serviciilor publice.

În România și Franța, organele legislative au procedat la modificări în legislație în direcția descentralizării administrative, deși, sub aspect financiar, punerea în practică a noilor prevederi întâmpină dificultăți din punct de vedere al deficienței resurselor bugetului central<sup>44</sup>, fapt ce rămâne actual și în cazul nostru. Autoritățile administrației publice locale activează în baza principiilor autonomiei locale și ale descentralizării serviciilor publice<sup>45</sup>. O autonomie locală reală nu poate fi concepută fără o autonomie financiară și autoritățile administrației publice locale își pot exercita atribuțiile stabilite conform legii numai în cazul dacă dispun de posibilități financiare locale<sup>46</sup>.

Reieșind din competențele în domeniul fiscal, autoritățile administrației publice locale pot fi divizate în două categorii:

- 1) autorități ce exercită atribuții de politică fiscală la nivel local;
- 2) autorități ce exercită atribuții de administrare fiscală la nivel local.

---

<sup>43</sup> A se vedea art. 131 alin. (5<sup>3</sup>) din Titlul V al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

<sup>44</sup> ȘAGUNA D. *Drept financiar și fiscal*. Tratat. București, 2000, p.950.

<sup>45</sup> A se vedea art. 109 al Constituției Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 12.08.1994, nr. 1. Art. 1, 81, 86 ale Legii privind administrația publică locală nr. 436-XVI din 28.12.2006. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 09.03.1999, nr.32-35.

<sup>46</sup> DOUAY, D., JACOB, M., DEFRENNE, J. *Comunitățile locale în sistemul administrativ francez*. Traducere de Savin V.. Galați: „Porto-Franco”, 1994, p.61, 68; PRISĂCARU V. *Tratat de drept administrativ român*. Partea generală. București: Lumina LEX, 1996, 2002, pp. 576-578.

Constituția Republicii Moldova obligă statul să contribuie la dezvoltarea și protejarea administrației publice locale, care, în limitele competențelor sale, este autonomă. Autonomia locală înseamnă dreptul colectivităților de a-și satisface propriile interese legale, fără amestecul autorităților centrale, ea constituie un complex de atribuții, date în competența organelor de administrare publică locală.

Însă locul și rolul autorităților administrației publice locale în domeniul fiscal nu este pe deplin consolidat în spiritul principiului autonomiei locale, adică a dreptului și a capacității efective a autorităților administrației publice locale de a reglementa și a gestiona – în condițiile legii, sub propria lor responsabilitate și în interesul populației locale – o parte importantă din treburile publice, cum ar fi finanțele publice locale, inclusiv asigurarea integrității competențelor. Cele constatate sunt confirmate de complexul de acțiuni și activități, prevăzute în Strategia privind reforma administrației publice pentru anii 2016-2020, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 911 din 25 iulie 2016<sup>47</sup>, precum și prin prelungirea acțiunii Strategiei descentralizării. Totodată, acțiunile respective sunt preluate și prelungite prin măsuri prevăzute în noua Strategie de reformă a administrației publice din Republica Moldova pentru anii 2023-2030, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 126 din 15 martie 2023<sup>48</sup>.

Principala structură, care exercită competențe de administrare fiscală la nivel local, este serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriei (SCITL).

Atribuțiile autorităților administrației publice locale în domeniul fiscal pot fi clasificate în următoarele categorii:

- 1) atribuții privind stabilirea impozitelor și taxelor locale;
- 2) atribuții privind asistența și evidența contribuabililor și controlul executării obligației fiscale;
- 3) atribuții exercitate în comun cu alte organe, în special cu Serviciul Fiscal de Stat.

Trebuie să constatăm că, în conformitate cu prevederile legislației fiscale<sup>49</sup>, autoritățile administrației publice locale sunt responsabile de administrarea taxelor locale, iar Serviciul Fiscal de Stat exercită controlul asupra modului în care acestea își execută obligațiile privind perceperea taxelor locale, cu excepția stabilirii cotelor taxelor locale. Aceste prevederi contravin principiului constituțional al autonomiei locale, deoarece între autoritățile administrației publice locale (se au

---

<sup>47</sup> În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 12.08.2016, nr. 256-264.

<sup>48</sup> A se vedea Capitolul V, secțiunile 2) și 3) (ca probleme principale) din Strategia de reformă a administrației publice din Republica Moldova pentru anii 2023-2030, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 126 din 15 martie 2023. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 18.04.2023, nr. 130-133.

<sup>49</sup> A se vedea art. 298 alin. (3) din Titlul VII al Codului fiscal al Republicii Moldova. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 08.02.2007, Ediție Specială.

în vedere și percepții de impozite) și SFS, inclusiv structurile acestuia, desconcentrate în teritoriu, ar urma să existe doar raporturi de colaborare.

Conform modificărilor recente din legislație, statutul acestor autorități a fost substanțial limitat. Ar fi trebuit create mecanisme care să permită asigurarea unui rol mai independent al serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor locale și, doar în caz de necesitate, să se recurgă la solicitarea de către administrația publică locală a asistenței organului fiscal în exercitarea unor atribuții complexe de administrare fiscală.

În prezent, se pune ca sarcina ca SCITL să utilizeze, în mod obligatoriu, Sistemul informațional automatizat „Stingerea obligațiilor fiscale prin intermediul Serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale” (SIA SCITL)<sup>50</sup>. Achitățile impozitelor și ale taxelor locale se efectuează de către percepții fiscali prin diferite instrumente de plată, puse la dispoziție de Serviciul Guvernamental de Plăți Electronice (MPay).

În procesul exercitării atribuțiilor în domeniul fiscal, autoritățile administrației publice locale emit acte administrative cu caracter normativ și cu caracter individual.

Paragraful 4.2. – *Corelația competențelor autorităților administrației publice locale cu alte autorități ce exercită atribuții fiscale* – este axat pe analiza raporturilor existente între serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale și, în principal, organele fiscale. Astfel, în raport cu organele fiscale, serviciul respectiv se află chiar într-o dependență, sau tutelă, administrativă. Respectiv, sunt necesare niște mecanisme legale mai complexe, ce ar asigura „puntea de legătură” dintre procedurile fiscale la nivel central și cele la nivel local, așa încât contribuabilul să-și poată gestiona liber obligația fiscală, indiferent de categoria impozitului sau a taxei.

Un început al acestui proces îl constituie prevederile legale conform cărora schimbul automatizat de date între organele cu atribuții de administrare fiscală și alte autorități publice se realizează prin intermediul platformei de interoperabilitate, instituite de Guvern. Această platformă informațională ține de procesul de guvernare electronică, deși, în cazul autorităților locale, sunt necesare aranjamente speciale, reieșind din principiile autonomiei locale și descentralizării serviciilor publice. De asemenea, ar fi necesară crearea unui sistem unic informațional între toate organele ce exercită competențe de administrare fiscală, începutul fiind pus prin platforma de interoperabilitate instituită de Guvern. Autoritățile publice ar trebui să prezinte reciproc datele și materialele necesare îndeplinirii atribuțiilor ei, cu excepția celor a căror prezentare este restricționată de lege.

---

<sup>50</sup> A se vedea pct. 2<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 998 din 20 august 2003 „Privind activitatea serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriei”. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 05.09 2003, nr. 191-195.

Prin urmare, se impune o colaborare mai strânsă dintre autoritățile administrației publice locale cu organele fiscale (SFS) și chiar cu organele vamale, după cum au fost create și mecanismele adiționale de cooperare intercomunitară<sup>51</sup>.

La paragraful 4.3. – *Competența altor autorități în domeniul administrării fiscale și perspective privind sistemul administrării fiscale în Republica Moldova* – este cercetată competența altor autorități în domeniul administrării fiscale, care au, în temei, funcții de agenți fiscali. Această categorie de autorități ale administrației publice exercită, printre alte competențe de bază, și unele atribuții de natură fiscală, care pot fi:

- 1) atribuții privind calcularea, colectarea și raportarea impozitului, a taxei sau a altei contribuții obligatorii;
- 2) atribuții privind colectarea și raportarea impozitului, a taxei sau a altei contribuții obligatorii;
- 3) atribuții privind controlul și constatarea încălcărilor din domeniul fiscal.

Astfel, apare necesitatea de a introduce în legislația fiscală a conceptului de *agent fiscal*, care ar reprezenta autoritatea administrației publice sau a altei persoane împuternicite de aceasta, ce exercită unele atribuții de administrare fiscală. La această categorie s-ar referi:

- 1) organele executive centrale sau locale cu atribuții în domeniul privatizării bunurilor proprietate publică;
- 2) organele și întreprinderile care efectuează testarea tehnică obligatorie a autovehiculelor;
- 3) structurile Agenției Servicii Publice;
- 4) organele vamale;
- 5) structurile Ministerului Infrastructurii și Dezvoltării Regionale, cum ar fi organul de specialitate al administrației publice în domeniul transportului rutier, de exemplu, Agenția Națională Transport Auto (ANTA);
- 6) organul abilitat al administrației publice centrale și locale, în administrația căruia se află drumurile;
- 7) agenții economici abilitați să exploateze sectoarele de drum;
- 8) structurile teritoriale ale Casei Naționale de Asigurări Sociale;
- 9) agențiile teritoriale ale Companiei Naționale de Asigurări în Medicină.

În scopul asigurării unei administrări mai eficiente, orientate spre contribuabil, și al personificării răspunderii pentru colectarea veniturilor din impozite și taxe la bugetul public

---

<sup>51</sup> A se vedea art. 1 și 2 din Legea cu privire la asociațiile de dezvoltare intercomunitară, nr. 17 din 2 februarie 2023. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 07.03.2023, nr. 75-78.

național, ar fi necesar a se stabili în legislație o *autoritate coordonatoare* de plata principalelor impozite și taxe, precum și a altor plăți obligatorii – aceasta ar putea fi o Agenție guvernamentală, de exemplu, Agenția de Administrare Fiscală, ca organ unic, sau, posibil, chiar o Agenție de Stat de Administrare a Veniturilor Publice, având în vedere și veniturile nefiscale, ce intră în competența principalelor autorități cu atribuții de administrare fiscală, agenție care ar fi independentă de politicile în domeniul financiar-fiscal. Respectiv, această Agenție ar avea împuterniciri de a coordona celelalte organe centrale ale administrației publice ce exercită unele atribuții cu caracter fiscal, având în vedere că premise deja există.

## CONCLUZII GENERALE ȘI RECOMANDĂRI

1. **În prezenta lucrare am realizat o cercetare complexă a statutului juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală**, în vederea elucidării mecanismelor de îmbinare și concentrare a eforturilor pentru o administrare fiscală unitară, eficientă și echitabilă în Republica Moldova.

2. **A fost analizat cadrul juridic național și internațional – atât din punct de vedere doctrinar, cât și legal – în ceea ce privește efectuarea administrării fiscale ca domeniu de activitate statală.** Astfel, domeniul fiscal și administrarea fiscală sunt cercetate în doctrină preponderent din perspectivă economică și financiară și mai puțin – din punct de vedere administrativ-juridic. Autoritățile administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală fac parte atât din cadrul administrației publice centrale de specialitate, cât și din administrația publică locală, respectiv, principiile și regulile de organizare și funcționare a acestora ar trebui puse la baza statutului juridic al autorităților cu atribuții în domeniul fiscal. În general, activități în domeniul fiscal, la fel ca și în alte domenii, sunt efectuate de două categorii de autorități publice – autorități publice care promovează politica fiscală la nivel central sau la nivel local și autorități ale administrației publice, care exercită funcții cu caracter executiv, adică aplică în practică politica fiscală și exercită administrarea fiscală sau dispun de anumite atribuții cu caracter fiscal. Acestea din urmă îndeplinesc funcții de reprezentanți, sau agenți, fiscali, categorie care nu este reglementată în legislație.

3. **În lucrare au fost elucidate caracteristicile autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală și valorificate cele mai recente practici în efectuarea administrării fiscale.** Astfel, actualmente, SFS reprezintă a autoritate publică centralizată, ale cărei atribuții nu sunt clare și previzibile – atât din punct de vedere al competenței materiale, cât și al celei teritoriale. SFS, din punct de vedere al statutului juridic, ar fi mai apropiat de o agenție. Referitor la statutul juridic al organelor vamale există mai multe cercetări, însă doar unele din ele tratează statutul organelor vamale din perspectiva unei activități specifice a acestora – cea de administrare fiscală. Serviciul Vamal, din punct de vedere al statutului juridic, de asemenea, ar fi mai apropiat de o agenție, ca organ central de specialitate. La rândul lor, autoritățile administrației publice locale ar urma să dispună de un statut juridic autonom în domeniul fiscal la nivelul unității administrativ-teritoriale, deși în prezent statutul juridic al acestor autorități nu este clar definit.

4. **În prezenta lucrare au fost identificate și analizate conținutul atribuțiilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, inclusiv,**

**pentru claritate, a fost efectuată o clasificare științifică a acestora.** De exemplu, SFS efectuează controale fiscale și asigură administrarea fiscală a marilor contribuabili, atribuție discutabilă din punct de vedere al principiilor echității și legalității față de toți contribuabilii. La fel, eliberarea de către SFS a unor formulare contra plată încalcă principiile contribuției corecte la cheltuielile publice și ale simplității și comodității sistemului de impunere. În ultima perioadă, în legislație se discută categoriile de „misiune” și „funcții”, care, sub aspect juridic, se referă la sarcinile organului și ar trebui să rezulte din prevederile constituționale și legale, iar misiunea acestuia ar urma să fie concretizată în documentele de politici, fiind de prisos în actele juridice ce stabilesc statutul juridic al autorității administrative respective. În afară de aceasta, *funcțiile* autorității ar fi sinonime cu *atribuțiile*. Legislația fiscală, în temei, se referă la „drepturile” autorităților cu competențe de administrare fiscală și ale funcționarilor acestora, deși, de fapt, este vorba de „împuternicirile” organului și ale funcționarului. Astfel, SFS ar trebui să aibă *atribuții*, clare din punct de vedere al competenței materiale și teritoriale, din care rezultă împuterniciri, obligații și drepturi ale funcționarilor fiscali. Conform noii legislații fiscale, competențele Serviciului de colectare a impozitelor și a taxelor locale din cadrul primăriilor, ca structură cu atribuții de administrare fiscală la nivel local, au fost diminuate în favoarea organului central – SFS.

5. **În demersul nostru au fost analizate competențele sub aspectul dublării, inclusiv al conflictelor de competențe.** În acest sens, este necesar a se stabili în legislația fiscală principiile de organizare și funcționare a SFS, care să corespundă, cel puțin, legislației privind administrația publică centrală de specialitate, inclusiv în cazul raporturilor cu Ministerul Finanțelor, întrucât, de exemplu, expresia „dirijare metodologică” din partea Ministerului Finanțelor este incertă sub aspectul statutului și raporturilor juridice din domeniu. Sunt necesare niște mecanisme legale mai complexe, ce ar asigura „puntea de legătură” dintre procedurile fiscale și cele vamale, așa încât contribuabilul să-și poată gestiona „confortabil” obligația fiscală, indiferent că aceasta provine din activitate internă sau externă. Totodată, SFS exercită controlul asupra respectării legislației fiscale în activitatea serviciilor de colectare a impozitelor și taxelor locale, iar această prevedere încalcă principiile autonomiei locale și ale descentralizării administrative.

6. **Unul din obiectivele lucrării constă în stabilirea existenței unui echilibru dintre competențele autorităților ce exercită atribuții de administrare fiscală și drepturile și interesele legitime ale contribuabililor.** În această ordine de idei, ar trebui reglementate mai amplu, în legislație, aspectele ce țin de procedura emiterii, intrării în vigoare și aplicării actelor autorităților cu atribuții de administrare fiscală, reieșind din faptul că acestea, deseori, ating anumite drepturi și interese legitime ale contribuabililor. Sunt necesare mecanisme legale mai



complexe, ce ar asigura „puntea de legătură” dintre procedurile fiscale la nivel central și cele de la nivel local, dar și cu procedurile vamale, așa încât contribuabilul să poată gestiona liber obligația fiscală, indiferent de categoria impozitului sau al taxei.

7. **De asemenea, în lucrare au fost elucidate unele practici internaționale în materie de consolidare a sistemului de administrare fiscală.** De exemplu, în Marea Britanie și în România, activitățile organelor fiscale și vamale sunt cuprinse în cadrul unui organ unic. Astfel, în scopul asigurării unei administrări mai eficiente și al personificării răspunderii pentru colectarea veniturilor din impozite și taxe la bugetul de stat, ar fi necesar a se stabili în legislație o singură autoritate responsabilă de plata principalelor impozite și taxe. Aceasta ar putea fi o Agenție guvernamentală, de exemplu, Agenția de Administrare Fiscală ca organ unic sau, posibil, chiar o Agenție de Stat de Administrare a Veniturilor Publice, având în vedere și veniturile nefiscale, care intră în competența autorităților menționate. O asemenea Agenție ar avea împuterniciri de a coordona celelalte organe centrale ale administrației publice ce exercită atribuții cu caracter fiscal, fiind împuternicită să colecteze toate impozitele și taxele generale de stat pe teritoriul Republicii Moldova, inclusiv cele care n-au fost colectate la trecerea frontierei vamale, însă trebuiau colectate.

8. **În studiul nostru s-a acordat atenție cercetării instrumentelor și mecanismelor naționale de interacțiune dintre autoritățile administrației publice, în scopul unificării eforturilor în domeniu.** Astfel, un început al procesului de conexiune a procedurilor fiscale și a celor vamale îl constituie prevederile legale, conform cărora schimbul automatizat de date între organele cu atribuții de administrare fiscală și alte autorități publice se realizează prin intermediul platformei de interoperabilitate instituite de Guvern. Am constatat că în calitate de entități ce au unele atribuții fiscale apar și alte autorități și persoane, ce exercită, de regulă, atribuții de *agent fiscal*, cum ar fi: organele executive centrale sau locale cu atribuții în domeniul privatizării bunurilor proprietate publică, organele și întreprinderile care efectuează testarea tehnică obligatorie a autovehiculelor, structurile teritoriale ale Agenției Servicii Publice, organele vamale, organul de specialitate al administrației publice în domeniul transportului rutier, Casa Națională de Asigurări Sociale, Compania Națională de Asigurări în Medicină etc.

9. **În final, au fost înaintate propuneri pentru optimizarea cadrului juridic de reglementare a statutului autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.**

Astfel, **problema științifică importantă propusă spre soluționare rezidă în fundamentarea în dinamică a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, având ca efect perfecționarea mecanismelor din legislația națională din**

domeniu, fapt ce contribuie la respectarea drepturilor și intereselor contribuabililor, în vederea direcționării spre cele mai bune standarde ale administrării fiscale.

Ținem să menționăm că **avantajele și valoarea recomandărilor propuse în teză și, pe parcurs, în peste 20 de lucrări în domeniul de cercetare al tezei, au impact asupra dezvoltării dreptului** și contribuie la evoluția atât a științei dreptului administrativ, cât și a altor științe (dreptul financiar, vamal și științele cu profil economic), sub așa aspecte, cum ar fi:

- analiza complexă și pentru prima dată a cadrului juridic național și a unor aspecte internaționale în domeniul fiscal, accentuându-se elementul de administrare fiscală ca un sistem de autorități ale administrației publice;
- stabilirea caracteristicilor și clasificarea tuturor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, având în vedere cele mai recente practici în efectuarea administrării fiscale;
- identificarea și analiza conținutului atribuțiilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, inclusiv analiza sub aspectul dublării sau al conflictelor de competențe;
- analiza instrumentelor și mecanismelor naționale de interacțiune dintre autoritățile administrației publice, în scopul unificării eforturilor în domeniu;
- stabilirea, drept consecință, a existenței unui echilibru dintre competențele autorităților ce exercită competențe de administrare fiscală și drepturile sau interesele legitime ale contribuabililor.

În contextul celor menționate, ținem să remarcăm *aprobarea unor rezultate din domeniul cercetării*. Astfel, am contribuit la înaintarea unor propuneri privind perfecționarea legislației fiscale, în special, în ceea ce privește consolidarea autonomiei locale în domeniul politicilor și administrării fiscale la nivel local, cum ar fi:

- 1) anularea/revizuirea modului de acordare a facilităților/scutirilor la impozitele și taxele locale prin compensarea venitului ratat de către bugetele locale și/sau transferarea competenței respective integral către APL, care va decide independent categoriile ce pot fi scutite, precum și formele, mărimile scutirilor. Sistemul de facilități/scutiri, stabilite unilateral de către Parlament, nu corespunde prevederilor și standardelor în domeniul APL și este contrar intereselor comunităților locale, deoarece afectează direct bugetele locale, acestea fiind lipsite de surse de venit, care aparțin în exclusivitate autorităților administrației publice locale;
- 2) consolidarea rolului Serviciului de colectare a taxelor și impozitelor locale de pe lângă primării/municipii (SCITL), pentru a asigura APL cu instrumente reale și concrete, în scopul

creșterii colectării impozitelor și taxelor locale, precum și de a le oferi posibilitatea de a avea întreg arsenalul de instrumente, anume autoritățile administrației publice locale fiind cele mai interesate în colectarea cât mai bună a impozitelor și taxelor care rămân în bugetul local, de asemenea, aceasta este și în interes național, în vederea luptei cu evaziunea fiscală, cu economia tenebră și cu plata salariilor în plic. Respectiv, domeniul administrării impozitelor și taxelor locale ar trebui descentralizat pe larg către APL.

Astfel, au fost acceptate și a fost modificată legislația fiscală în privința lărgirii autonomiei autorităților administrației publice locale în ceea ce privește acordarea unor facilități/scutiri la impozitele și taxele locale, precum stabilirea mărimii impozitelor și taxelor locale. De asemenea, există premise reale ca, în conformitate cu cadrul normativ privind realizarea obiectivelor politicii fiscal-vamale pentru anul 2023, să fie diminuat controlul asupra SCITL din partea subdiviziunilor Serviciului Fiscal de Stat, inclusiv conform celor propuse și în prezenta lucrare.

**Rămân nesoluționate și ar putea servi ca plan de cercetări de perspectivă pentru dezvoltarea pe viitor a cadrului normativ, instituțional și doctrinar** un șir de propuneri în vederea consolidării serviciului de colectare a taxelor și impozitelor locale din APL, a căror activitate se află în dependență directă de SFS, precum și un șir de mecanisme funcționale. **În contextul celor menționate în lucrare, venim cu un șir de propuneri de lege ferenda privind perfecționarea administrării fiscale.**

## BIBLIOGRAFIE

### Surse în limba română:

1. ARMEANIC, A., ROTARU, A., PALADI, I. *Drept fiscal: Manual pentru facultățile de drept*, Chișinău: Museum, 2001. 198 p. ISBN: 9975-906-44-3.
2. ARSENI, A. *Drept constituțional și instituții politice. Tratat. Vol. I. Ediția a 3-a revăzută*. Chișinău: CEP USM, 2021. 428 p. ISBN: 978-9975-158-53-4.
3. ARSENI, A. *Drept constituțional și instituții politice. Tratat. Vol. II. Ediția a 3-a completată și revăzută*. Chișinău, 2022. 281 p. ISBN: 978-9975-159-25-8.
4. CÂRNAȚ, T., ERHAN, I. Locul și rolul organelor vamale în cadrul sistemului de organe statale. În: *Revista Națională de Drept*. 2010, nr. 11, pp. 11-17. ISSN: 1811-0770.
5. Constituția Republicii Moldova adoptată la 29 iulie 1994. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 12.08.1994, nr. 1. ISSN: 2587-389X.

6. Codul vamal al Republicii Moldova nr. 95 din 24 august 2021. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 17.09.2021, nr. 219-225. ISSN: 2587-389X.
7. Codul vamal al Republicii Moldova nr. 1149-XIV din 20 iulie 2000. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, ediție specială din 01 ianuarie 2007. ISSN: 2587-389X.
8. Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, ediție specială din 08.02.2007. ISSN: 2587-389X.
9. COBĂNEANU, S., BOBEICA, E., RUSU, V. *Drept administrativ*. Note de curs. Chișinău: CEP USM, 2012, 308 p. ISBN: 978-9975-71-297-2.
10. DOUAY, D., JACOB M., DEFRENNE J. *Comunitățile locale în sistemul administrativ francez*. / Traducere de Vasile Savin. – Galați: Societatea Comercială – Editură și Imprimerie „Porto - Franco” S.A., 1994 121 p. ISBN: 973-557-357-1.
11. DROSU-ȘAGUNA, D. *Drept financiar și fiscal*. În 2 volume. București: Oscar - Print, 2000, 2003, 1160 p. ISBN: 973-9264-14-X.
12. ERHAN, I. *Statutul juridic al organelor vamale în Republica Moldova: probleme și soluții*. Teza de doctor îndrept (12.00.02), Chișinău, 2013, 214 p.
13. ERHAN, I. Atribuțiile organelor vamale în domeniul implementării politicii vamale a statului. În: *Revista Națională de Drept*, 2012, nr. 10, pp. 40-48. ISSN: 1811-0770.
14. ERHAN, I. Organele vamale-aspecte conceptuale: noțiuni, competențe legale și principii de activitate. În: *Revista Națională de Drept*, 2012, nr.9, pp. 37-43. ISSN: 1811-0770.
15. ERHAN, I. Dezvoltarea sistemului vamal al Republicii Moldova prin acordarea unor noi atribuții și competențe. În: *Materialele Conferinței științifice cu participare internațională „Creșterea impactului cercetării și dezvoltarea capacității de inovare”*, consacrată aniversării 65 de la fondarea Universității de Stat din Moldova. 21-22 septembrie 2011. Rezumatele comunicărilor. Științe Sociale. Volumul I. Chișinău: CEP USM, 2011, pp. 126-130. ISBN: 978-9975-71-145-6.
16. ERHAN, I. Integrarea sistemului vamal al Republicii Moldova în spațiul vamal comunitar. În: *Materialele Conferinței științifice cu participare internațională „Creșterea impactului cercetării și dezvoltarea capacității de inovare”*, consacrată aniversării 65 de la fondarea Universității de Stat din Moldova. 21-22 septembrie 2011. Rezumatele comunicărilor. Științe Sociale. Volumul I. Chișinău: CEP USM, 2011, pp. 122-126. ISBN: 978-9975-71-145-6
17. GUCEAC, I. *Tratat elementar de drept constituțional*. Vol. I. Chișinău, 2020, 472 p. ISBN: 978-9975-151-78-8.

18. GUCEAC, I. *Tratat elementar de drept constituțional*. Vol. II. Chișinău, 2022, 574 p. ISBN: 978-9975-151-78-8.
19. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 998 din 20.08.2003 „Privind activitatea serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul primăriei”. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 05.09.2003, nr. 191-195. ISSN: 2587-389X.
20. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 4 din 2 ianuarie 2007 «Cu privire la aprobarea structurii, efectivului-limită și a Regulamentului Serviciului Vamal”. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 12.01.2007, nr. 3-5. ISSN: 2587-389X.
21. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 966 din 9 august 2016 „Pentru aprobarea Planului de acțiuni privind reforma de modernizare a serviciilor publice pentru anii 2017-2021” În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 19.08.2016, nr. 265-276. ISSN: 2587-389X.
22. IORGOVAN, A. *Tratat de drept administrativ*. Volumul 1. 648 p. Volumul 2. 640 p. Ediția a III-a. București: All Beck, 2002, 2005. ISBN: 9736551458, 9789736551451.
23. Legea privind sistemul public de asigurări sociale, nr. 489-XIV din 8 iulie 1999. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 06.01.2000, nr.1-4. ISSN: 2587-389X.
24. Lege privind administrația publică locală, nr.436-XVI din 28 decembrie 2006. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 09.03.2007, nr. 32-35. ISSN: 2587-389X.
25. Lege pentru aprobarea Strategiei naționale de descentralizare și a Planului de acțiuni privind implementarea Strategiei naționale de descentralizare pentru anii 2012–2018, nr. 68 din 5 aprilie 2012. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 13.07.2012, nr. 143-148. ISSN: 2587-389X.
26. Legea privind administrația publică centrală de specialitate, nr. 98 din 4 mai 2012. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 03.08.2012, nr. 160-164. ISSN: 2587-389X.
27. Legea cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative nr. 281 din 16 decembrie 2016. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 27.12.2016, nr. 472-477. ISSN: 2587-389X.
28. Legea cu privire la serviciile publice nr. 234 din 23 decembrie 2021. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 04.02.2022, nr. 34-38. ISSN: 2587-389X.
29. Legea pentru modificarea unor acte normative, nr. 356 din 29 decembrie 2022. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 30.12.2022, nr.456-459. ISSN: 2587-389X.
30. Legea cu privire la asociațiile de dezvoltare intercomunitară, nr. 17 din 2 februarie 2023. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 07.03.2023, nr. 75-78. ISSN: 2587-389X.

31. PRISĂCARU, V. *Tratat de drept administrativ român*. Partea generală. Ediția a III-a revăzută și adăugită. – București: Lumina LEX, 2002, 915 p. ISBN: 9735884704, 9789735884703.
32. RUSU, V. Autoritățile publice cu atribuții în domeniul fiscal. Cooperare și delimitare a competențelor. În: *Studia Universitatis Moldaviae* (seria Științe sociale), 2019, nr. 8 (128), pp. 83-88. ISSN: 1814-3199.
33. RUSU, V. Locul și rolul autorităților administrației publice locale în domeniul fiscal. În: *Teze pentru conferința științifico-practică internațională „Teoria și practica administrării publice (TPAP - 2014)”*/ Academia de Administrare Publică. Chișinău, 23 mai 2014. pp. 277-280.
34. RUSU, V. Unele aspecte privind specificul competenței și gradul de interacțiune dintre diferite autorități ale administrației publice cu atribuții fiscale. În: *Analele științifice USM. Științe juridice*. Nr.8. Chișinău, 2005. pp. 65-71. ISBN: 978-9975-70-633-9.
35. RUSU, V. Aspecte legale privind asigurarea activității autorităților administrației publice locale în condițiile descentralizării și autonomiei locale. În: *Conferința internațională științifico-practică „Administrația publică: aspecte practico-științifice, probleme și perspective”*. 30 ianuarie 2004. Materialele conferinței. Chișinău CEP USM. 2004, pp. 75-84.
36. RUSU, V. Rolul organelor fiscale în exercitarea administrării fiscale. În: *Conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 2000-2002”* . Vol. I. Chișinău: U.S.M, 2003, pp. 143-144.
37. RUSU, V. Autoritățile administrației publice ce exercită atribuții de administrare fiscală. În: *Conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 1998/99”*. Chișinău, USM, 2000. pp. 109-110.
38. RUSU, V. et al. Raportul privind implementarea Acordului de Parteneriat și cooperare dintre Uniunea Europeană și Republica Moldova. Studii comparative privind domeniile: mediul antreprenorial, sectorul serviciilor, sectorul bancar, politica concurențială, impozitele, contabilitatea. Colectiv de autori (în calitate de coautor). Tacis din cadrul DG IA, Comisia Europeană, Chișinău, 1999. p. 221-257.
39. Strategia privind reforma administrației publice pentru anii 2016-2020, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 911 din 25 iulie 2016. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 12.08.2016, nr. 256-264. ISSN: 2587-389X.

40. Strategia de reformă a administrației publice din Republica Moldova pentru anii 2023-2030, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 126 din 15 martie 2023. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 18.04.2023, nr. 130-133. ISSN: 2587-389X.
41. ȚURCAN, P., ERHAN, I., CIOBANU, O., ROTUNDU, E. *Drept vamal*. Chișinău: USM, 255 p. ISBN: 978-9975-56-313-0.
42. VLAICU, V., ROTARU, A., BOAGHI, V., VIDAICU, D. *Drept fiscal*. Chișinău. 2014, 300 p. ISBN: 978-9975-71-523-2
43. VLAICU, V. Organele cu atribuții de administrare fiscală. În: *Revista Națională de Drept*. 2011, nr. 10-11, pp. 26-28. ISSN: 1811-0770.

### **Surse în limba rusă**

44. БАХРАХ, Д. Н. Административное право России. Особенная часть. М.: Издательство БЕК, 1997, 320 с.
45. ПЕПЕЛЯЕВ, С. Г. Основы налогового права. М.: ИнвестФонд, 1995, 493 с.

## **LISTA PUBLICAȚIILOR LA TEMA TEZEI**

### **I. Publicație în carte de specialitate:**

1. FURDUI, V. OSADCI, A. RUSU, V. *Situația democrației locale și gradului de implementare a documentelor de politici în domeniul descentralizării din Republica Moldova*. Raport de monitorizare. Chișinău, 2018. 80 p. ISBN: 978-9975-3227-0-6.
2. RUSU, V. etc. Capacity Building and Improving Environment for Municipal practice in Land Management and Taxation În: *NALAS Task Force on Urban Planning*. Report. Skopje, Macedonia, 2015. 40 p.
3. MOCANU, V. ȚURCAN, L. RUSU, V. BOBEICA E. *Drept administrativ: în scheme*. Chișinău: CEP USM. 2013. 103 p. ISBN: 978-9975-71-333-7.
4. COBĂNEANU, S. MOCANU V. BOBEICA, E. RUSU V. *Administrația publică locală (în scheme)*. Chișinău: CEP USM. 2013, 60 p. ISBN: 978-9975-71-445-7.
5. COBĂNEANU S., BOBEICA E., RUSU V. *Drept administrativ*. Chișinău: CEP USM. 2012, 307 p. ISBN: 978-9975-71-297-2.
6. RUSU, V. et al. *Evaluarea potențialului fiscal al teritoriilor*. Elaborat în cadrul programului Institution Building Partnership Programme (IBPP), finanțat de Comisia Europeană. Chișinău, 2006. 223 p.

7. RUSU, V. et al. *Raportul privind implementarea Acordului de Parteneriat și cooperare dintre Uniunea Europeană și Republica Moldova*. Studii Comparative privind domeniile: mediul antreprenorial, sectorul serviciilor, sectorul bancar, politica concurențială, impozitele, contabilitatea. Chișinău: Tacis din cadrul DG IA Comisia Europeană, 1999, pp. 221-257.

## **II. Articole în reviste științifice (de specialitate):**

8. RUSU, V. Autoritățile publice cu atribuții în domeniul fiscal. Cooperare și delimitare a competențelor. În: *Studia Universitatis Moldaviae* (seria Științe sociale), 2019, nr. 8 (128), pp. 83-88. ISSN: 1814-3199.
9. RUSU, V. Consolidarea descentralizării prin prisma politicii fiscal-vamale În: *Bugete fără secrete*, 2017, Nr. 10. Chișinău, pp. 7-9.
10. RUSU, V. Strategie de descentralizare și legi care încalcă autonomia locală. În: *Bugete fără secrete*, 2017, Nr.3. Chișinău, pp.15-19.
11. RUSU, V. et al. Amenzile și penalitățile fiscale – un stimulent pentru conformarea benevolă sau barieră pentru întreprinzătorii din Republica Moldova? În: *Sinteza audierii publice. Raport de sinteză.* / IDIS "Viitorul" cu suportul CIPE (Center for International Private Enterprise). Chișinău, 2014. 11 p.
12. RUSU, V. Unele aspecte privind specificul competenței și gradul de interacțiune dintre diferite autorități ale administrației publice cu atribuții fiscale. În: *Analele științifice USM. Științe juridice*. Nr.8. Chișinău, 2005. pp. 65-71. ISBN: 978-9975-70-633-9.
13. COBĂNEANU, S., RUSU, V. Rolul practicii Curții Constituționale. Actualitate și tendințe. În: *Justiția Constituțională*, Nr. 8. Chișinău 2004, pp. 10-13.
14. RUSU, V. Aspecte legale privind interpretarea și/sau aplicarea legislației fiscale. În: *Monitorul fiscal. FISC.md*. Nr. 2. Chișinău, 2012. 3 p.

## **III. Articole/teze în lucrările conferințelor:**

15. RUSU, V. Regimul de integritate în serviciul public în condițiile noii legislații. Realități și provocări. În: *Statul, securitatea și drepturile omului în era digitală / Materialele conferinței științifico-practice internaționale*, Chișinău – 2022, pp.379-385. ISBN: 978-9975-159-32-6.
16. RUSU, V. Principiile administrării fiscale în contextul tendințelor legislației în vigoare. În: *Materialele Conferinței Științifice „Statul și dreptul: între tradiție și modernitate. In honorem prof. univ. dr. hab., om emerit Elena Aramă”*, Chișinău, 28 martie 2019. 7 p.



17. RUSU, V. Agenții constatatori din legislația contravențională și respectarea principiilor descentralizării administrative și subsidiarității. În: *Realități și perspective ale învățământului juridic național / Materialele Conferinței științifice naționale cu participare internațională (dedicate aniversării a 60 de ani de la fondarea Facultății de Drept a USM), USM, 01-02 octombrie 2019, Chișinău: CEP USM, 2019, pp. 302-305. ISBN: 78-9975-149-79-2; 978-9975-149-80-8.*
18. COBĂNEANU, S. RUSU, V. The correlation of competences in tax area between the local public administration authorities and other public administration authorities in the Republic of Moldova. În: *12th LUMEN International Scientific Conference RSACVP 2019, Iași, 15-17 mai, 2019. P. 62 – 64. Disponibil: [http://conferinta.info/wp-content/uploads/2019/04/Frist-Draft\\_Working-papers\\_LUMEN\\_RSACVP2019.pdf](http://conferinta.info/wp-content/uploads/2019/04/Frist-Draft_Working-papers_LUMEN_RSACVP2019.pdf) .*
19. RUSU, V. Locul și rolul autorităților administrației publice locale în domeniul fiscal În: *Conferința științifico-practică internațională „Teoria și practica administrării publice (TPAP - 2014)”*. Chișinău, 2014, pp. 277-280.
20. RUSU, V. Aspecte de fiscalitate ca obiect a referendumului. Limitele problemelor supuse referendumului. În: *Teze pentru conferința științifică internațională „Evoluția constituționalismului în Republica Moldova”* Chișinău, 7-8 mai 2012, Facultatea de Drept USM. 5 p. Disponibil: [http://constitutia.md/?page\\_id=302](http://constitutia.md/?page_id=302) [vizitat 12.11 2013]
21. RUSU, V. Aspecte legale privind asigurarea activității autorităților administrației publice locale în condițiile descentralizării și autonomiei locale. În: *Conferința internațională științifico-practică „Administrația publică: aspecte practico-științifice, probleme și perspective”*. Chișinău: CEP USM. 2004, pp. 75-84.
22. RUSU, V. Rolul organelor fiscale în exercitarea administrării fiscale În: *Conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 2000-2002”* . Vol. I. Chișinău: U.S.M, 2003, pp. 143-144.
23. RUSU, V. Aspecte generale privind evaziunea fiscală și unele probleme de reglementare, conform legislației Republicii Moldova În: *Conferința practico-științifică „Evaziunea fiscală: cauze, consecințe și măsuri de combatere”*. Chișinău: I.F.P.S. 2001, pp. 33-40
24. RUSU, V. Autoritățile administrației publice ce exercită atribuții de administrare fiscală În: *Conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 1998/99”*. Chișinău, USM, 2000. pp. 109-110.
25. RUSU, V. Tendințele de dezvoltare pe baze descentralizate a administrației publice în Republica Moldova. În: *Conferința corpului didactico-științific „Bilanțul activității științifice a U.S.M. pe anii 1993-1994”*. Chișinău: U.S.M.. 1995. p. 98.

## ADNOTARE

### **Rusu Viorel „Statutul juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală”, teză de doctor în drept la specialitatea: 552.02 – Drept administrativ. Chișinău, 2023**

**Structura tezei.** Teza este compusă din: introducere, 4 capitole, structurate în subcapitole, concluzii generale și recomandări, bibliografie din circa 300 de titluri. Rezultatele obținute au fost publicate în peste 20 de articole științifice.

**Cuvinte-cheie:** autoritate a administrației publice, competențe de administrare fiscală, impozite, taxe, plăți obligatorii, autonomie, descentralizare, desconcentrare.

**Domeniul de studiu:** Lucrarea elucidează un compartiment important din domeniul puterii executive și al administrației publice: statutul juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

**Scopul tezei de doctor** constă în realizarea unei cercetări complexe a statutului juridic al autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală, în vederea elucidării mecanismelor de îmbinare și concentrare a eforturilor pentru o administrare fiscală unitară, eficientă și echitabilă în Republica Moldova, inclusiv cercetarea conținutului și a naturii juridice a acestei forme de activitate statală cu caracter executiv.

**Obiectivele lucrării:** dezvăluirea cadrului juridic național și a aspectelor internaționale în domeniul administrării fiscale; elucidarea caracteristicilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală și valorificarea științifică a celor mai recente practici în efectuarea administrării fiscale; identificarea și analiza conținutului atribuțiilor autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală; analiza competențelor în aspectul dublării, inclusiv a conflictelor de competențe; stabilirea existenței unui echilibru dintre competențele autorităților ce exercită competențe de administrare fiscală și drepturile sau interesele legitime ale contribuabililor; elucidarea unor practici internaționale în materie de consolidare a sistemului de administrare fiscală; cercetarea instrumentelor și a mecanismelor naționale de interacțiune dintre autoritățile administrației publice, în scopul unificării eforturilor în domeniu; optimizarea cadrului juridic de reglementare a statutului autorităților administrației publice ce exercită competențe de administrare fiscală.

**Noutatea științifică și originalitatea rezultatelor obținute** constă în realizarea unui studiu ce cuprinde o abordare complexă a autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, precum și în identificarea unor modalități de organizare a acestor autorități într-un sistem bine conturat. În baza cercetării, au fost formulate concluzii și recomandări teoretico-aplicative în vederea perfecționării mecanismelor administrativ-juridice din domeniul administrării fiscale.

**Problema științifică importantă soluționată** rezidă în fundamentarea în dinamică a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, având ca efect perfecționarea mecanismelor din legislația națională din domeniu, fapt ce contribuie la respectarea drepturilor și intereselor contribuabililor, în vederea direcționării la cele mai bune standarde ale administrării fiscale.

**Importanța teoretică a lucrării** constă în analiza teoretico-practică a reglementărilor legale prin determinarea dinamică a statutului juridic al autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, având ca efect perfecționarea legislației naționale în domeniu, sporirea respectării drepturilor contribuabililor și apropierea de cele mai bune standarde în domeniu.

**Valoarea aplicativă:** Rezultatele obținute pot fi utile în calitate de repere informative în studiile ce urmează a fi efectuate în domeniul tematicii abordate, dar pot fi utilizate și în procesul didactic în calitate de bază teoretică și practică a dreptului administrativ, financiar și fiscal. Acestea vor contribui la dezvoltarea și la aprofundarea cunoștințelor teoretice privind statutul și sistemul autorităților administrației publice cu competențe de administrare fiscală, precum și la elaborarea politicilor, a cadrului instituțional și normativ în domeniu.

**Implementarea rezultatelor științifice:** Suportul informativ din lucrare este chemat să fie util atât pentru autoritățile administrației publice cu funcții de politică, cât și de administrare, pentru societatea civilă și cetățeni, pentru alte persoane cu calitatea de contribuabili sau agenți fiscali. Rezultatele, concluziile și recomandările acestei cercetări pot fi utilizate în procesul de legiferare, de creare a sistemului instituțional, de instruire profesională, dar și în cel de cercetare și documentare în domeniul dreptului administrativ, financiar și fiscal.

## АДНОТАЦИЯ

### Русу Виорел „Правовой статус органов публичного управления, осуществляющих полномочия по налоговому администрированию,” докторская диссертация по специальности: 552,02 - Административное право. Кишинев, 2023

**Структура диссертации.** Диссертация состоит из введения, четырех глав, разделенных на подглавы, общих выводов и рекомендаций, библиографии из около 300 наименований. Результаты были опубликованы в более 20 научных статьях.

**Ключевые слова:** орган государственного управления, полномочия по налоговому администрированию, налоги, пошлины, сборы, обязательные платежи, автономия, децентрализация, деконцентрация.

**Область исследования:** В работе рассматриваются важный раздел исполнительной власти и государственного управления: правовой статус органов государственного управления, осуществляющих полномочия по налоговому администрированию.

**Целью диссертации** является разработка комплексного исследования правового статуса органов государственного управления, осуществляющих полномочия по налоговому администрированию с целью выяснения механизмов совместного и концентрации усилий для единого, эффективного и справедливого налогового администрирования в Республике Молдова, включая исследование содержания и юридический характер этой государственной исполнительной деятельности.

**Задачи диссертации:** раскрывать национальные правовые рамки и международные аспекты налогового администрирования; выяснить особенности органов государственного управления, осуществляющих полномочия по налоговому администрированию, и научная оценка новейшей практики в области налогового администрирования; выявление и анализ содержания полномочий органов государственного управления, осуществляющих полномочия налогового администрирования; анализ компетенций в аспекте дублирования, включая конфликты компетенции; определение наличия баланса между полномочиями органов налогового администрирования и законными правами или интересами налогоплательщиков; выяснение международной практики по укреплению системы налогового администрирования; анализ национальных инструментов и механизмов взаимодействия между органами государственного управления в целях объединения усилий в данной области; оптимизации нормативно-правовой базы, регулирующей статус органов государственного управления, осуществляющих полномочия по налоговому администрированию.

**Научная новизна и оригинальность полученных результатов.** Состоит в осуществлении исследования, которое включает комплексный подход в отношении органов государственного управления с компетенциями в области налогового администрирования, а также определение способов организации этих органов в четко определенной системе. На основании исследования были сформулированы выводы и рекомендации научно-практического характера целей совершенствования административно-правовых механизмов в области налогового администрирования.

**Важная решенная научная проблема** заключается в динамическом обосновании правового статуса органов публичного управления с компетенцией налогового администрирования, что способствует совершенствованию механизмов национального законодательства в этой области, тот факт что способствует уважению прав и интересов налогоплательщиков с целью приведения их в соответствие с наилучшими стандартами налогового администрирования.

**Теоретическая важность этой работы** заключается в теоретическом и практическом анализе правовых норм путем динамического определения правового статуса органов государственного управления с компетенциями в области налогового администрирования, что способствует совершенствованию национального законодательства в данной сфере, повышению соблюдения прав налогоплательщиков и приближению к лучшим стандартам в данной области.

**Практическое значение:** Результаты исследования могут быть полезны в качестве информативных ориентиров для исследований, которые будут проводиться на данную тему, но и может быть использована в преподавательском процессе в качестве теоретических и практических основ административного, финансового и налогового права. Они будут способствовать развитию и углублению теоретических знаний в отношении статуса и системы органов государственного управления с полномочиями налогового администрирования, а также при разработки политик, институциональной и нормативной базы в этой области.

**Внедрение научных результатов:** информационная поддержка, содержащейся в работе, призвана быть полезным как для государственных органов, ответственных за политику, а также для органов ответственных за исполнение, для гражданского общества и граждан, других лиц в качестве налогоплательщиков или налоговых агентов. Результаты, выводы и рекомендации исследования могут быть использованы в законодательном процессе, создание институциональной системы, профессиональной подготовки, но и в области исследований и документации в области административного, финансового и налогового права.

## ABSTRACT

**Rusu Viorel "Legal status of public administration authorities exercising powers of tax administration," PhD thesis entitled specialty: 552.02 - Administrative Law. Chisinau, 2023**

**Thesis structure.** The thesis consists of introduction, four chapters, divided into subchapters, general conclusions and recommendations, bibliography of about 300 titles. The results were published in over 20 scientific articles.

**Keywords:** public authority, powers of tax administration, taxes, fees, mandatory payments, autonomy, decentralization, deconcentration.

**Field of study:** The paper addresses an important section of the executive power and public administration: the legal status of public authorities exercising powers of tax administration.

**The aim of the thesis** is to provide a complex research of legal status of public authorities exercising powers of tax administration in order to elucidate the mechanisms of joint and concentration of efforts for a unified, efficient and equitable tax administration in Republic of Moldova, including research of the content and legal nature of this form of state executive activity.

**Objectives of the thesis:** disclosing national legal framework and international aspects of tax administration; elucidate the characteristics of public authorities exercising powers of tax administration and the scientific realize of the most recent practices in tax administration; identification and analysis of the content of the duties of public authorities exercising powers of tax administration; the analysis of competencies in the aspect of duplication, including conflicts of competence; determining whether there is a balance between the powers of tax administration authorities and the rights or legitimate interests of taxpayers; elucidation of international practices to strengthen the tax administration; research tools and mechanisms of interaction between the public administration authorities in order to unify efforts in the field; optimizing the legal framework regulating the status of public authorities exercising powers of tax administration.

**The scientific novelty and originality of the results.** It consists of a study that includes a complex approach of public administration authorities having powers of tax administration and to identify ways of organizing these authorities in a well-defined system. Based on the research conclusions and theoretical - applied recommendations were formulated in order to improve administrative - legal mechanisms in the field of tax administration.

**Important scientific problem solved** lies in dynamically substantiating the legal status of the public administration authorities with tax administration competences, having the effect of improving the mechanisms in the national legislation in the field, which contributes to respecting the rights and interests of the taxpayers in order to direct them to the best standards of tax administration.

**The scientific importance of the paper** consists in theoretical and practical analysis of the legal regulations by dynamically determining the legal status of the public administration authorities with fiscal administration competencies, with effect of improving the national legislation in the field, increasing the observance of taxpayers' rights and bringing them closer to the best standards in the field.

**Practical value:** The results may be useful as informative benchmarks for studies to be carried out on the topic addressed, but can also be used in teaching as theoretical and practical basis of administrative, finance and tax law. They will contribute to the development and deepening of theoretical knowledge on the status and system of public administration with power in tax administration and also policy development, institutional and regulatory framework in the field.

**Implementation of scientific results:** Informative support in the thesis is called to be useful both for public authorities responsible for policy and for administration, for civil society and citizens, others persons with the quality of taxpayers or tax agents. The results, conclusions and recommendations of this research can be used in the legislative process, creating of institutional system, for professional training, but also in the research and documentation in the field of administrative, financial and tax law.

**RUSU VIOREL**

**STATUTUL JURIDIC AL AUTORITĂȚILOR ADMINISTRAȚIEI PUBLICE CE  
EXERCITĂ COMPETENȚE DE ADMINISTRARE FISCALĂ**

**552.02 - DREPT ADMINISTRATIV**

Rezumatul tezei de doctor în drept

---

Aprobat spre tipar: data 14.09.2023  
Hârtie ofset. Tipar ofset.  
Coli de tipar: 2,8

Formatul hârtiei 60x84 1/16  
Tiraj 30 ex.  
Comanda nr. 80/23

---

Centrul Editorial-Poligrafic al Universității de Stat din Moldova  
Mun. Chișinău, str. Alexei Mateevici, 60, MD 2019