

Pr. 197/2021  
CEB



**CENTRUL NAȚIONAL  
ANTICORUPȚIE AL  
REPUBLICII MOLDOVA**



**НАЦИОНАЛЬНЫЙ ЦЕНТР  
ПО БОРЬБЕ С КОРРУПЦИЕЙ  
РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**



MD-2004, mun. Chișinău, bd. Ștefan cel Mare și Sfânt 198  
Tel. (+373) 22-25-72-94

Nr. 06/2-5843 din 09.09.2021

La nr. 197 din 24.08.2021

### **Parlamentul Republicii Moldova**

Prin prezenta, Vă remitem atașat raportul de expertiză anticorupție la proiectul de lege pentru modificarea Legii nr.1163-XIII din 24.04.1997, Codul Fiscal al Republicii Moldova (art.235 și art.236).

Anexă: Raportul de expertiză anticorupție – 4 (patru) file.

**Director adjunct**

**Vadim COJOCARU**

SECRETARIATUL PARLAMENTULUI REPUBLICII MOLDOVA	
D.D.P. Nr.	1817
"10"	09 2021
Ora	





## **RAPORT DE EXPERTIZĂ ANTICORUPȚIE**

**Nr. ELO21/7396 din 09.09.2021**

### **la proiectul de lege pentru modificarea Legii nr.1163-XIII din 24.04.1997, Codul Fiscal al Republicii Moldova (art.235 și art.236)**

Prezentul raport de expertiză anticorupție a fost întocmit de Centrul Național Anticorupție al Republicii Moldova în baza Legii nr.100/2017 cu privire la actele normative, a Legii nr.1104/2002 cu privire la Centrul Național Anticorupție, a Legii integrității nr.82/2017 și a Metodologiei de efectuare a expertizei anticorupție a proiectelor de acte legislative și normative, aprobată prin Hotărârea Colegiului Centrului nr.6 din 20 octombrie 2017.

#### **I. Analiza riscurilor de corupere a procesului de promovare a proiectului**

##### **I.1. Pertinența autorului, categoriei propuse a actului și a procedurii de promovare a proiectului**

Autor al proiectului de act normativ este Parlamentul RM, iar autor nemijlocit este Deputați în Parlament, ceea ce corespunde art.73 din Constituția Republicii Moldova și art.47 alin.(3) din Regulamentul Parlamentului, aprobat prin Legea nr.797/1996.

Categoria actului legislativ propus este lege organică, ceea ce corespunde art.72 din Constituție și art. 6-12 din Legea nr.100/2017 cu privire la actele normative.

Dat fiind faptul că proiectul înaintat conține norme similare care se regăsesc în alt proiect, promovat, la fel, ca inițiativă legislativă a unui grup de deputați (inițiativa legislativă nr.189/15.05.2020) asupra căruia Centrul Național Anticorupție s-a expus prin întocmirea raportului de expertiză anticorupție nr. ELO20/6547 din 10.06.2020, se subliniază că analiza expusă în raportul de expertiză sus-menționat urmează a fi asimilată prezentului proiect.

Astfel, prezentul raport face trimitere la analiza efectuată în raportul de expertiză anticorupție nr. ELO20/6547 din 10.06.2020, reieșind din similitudinea normelor din proiecte.

##### **I.2. Respectarea rigorilor de transparență în procesul decizional la promovarea proiectului**

Conform art.8 al Legii nr.239/2008 privind transparența în procesul decizional *"etapele asigurării transparenței procesului de elaborare a deciziilor sunt:*

*a) informarea publicului referitor la inițierea elaborării deciziei;*

- b) punerea la dispoziția părților interesate a proiectului de decizie și a materialelor aferente acestuia;
- c) consultarea cetățenilor, asociațiilor constituite în corespundere cu legea, altor părți interesate;
- d) examinarea recomandărilor cetățenilor, asociațiilor constituite în corespundere cu legea, altor părți interesate în procesul de elaborare a proiectelor de decizii;
- e) informarea publicului referitor la deciziile adoptate."

Proiectul supus expertizei a fost plasat pe pagina web oficială a Parlamentului Republicii Moldova la compartimentul Procesul legislativ/Proiecte de acte legislative, cu anexarea notei informative, fiind asigurat accesul la proiectul prenotat al părților interesate pentru a putea prezenta sau expedia recomandări pe marginea proiectului.

### **1.3. Scopul anunțat și scopul real al proiectului**

În nota informativă se menționează că actualul proiect de lege are scopul de a „*asigura proporționalitatea aplicării sancțiunilor fiscale*”, precum și obiectivul de „*relaxare a poverii administrative asupra majorității agenților economici*”.

Articolul 235 din Codul fiscal reglementează scopul și forma sancțiunilor fiscale. Potrivit alin.(1/1) al articolului prenotat - Avertizarea se aplică pentru încălcarea fiscală nesemnificativă. Autorul propune prin proiect ca „*avertizarea să poată fi aplicată atât pentru încălcarea fiscală nesemnificativă, cât și pentru cea semnificativă*”.

Articolul 236 reglementează instituția amenzii fiscale. Autorul propune completarea articolului respectiv cu o normă care ar prevedea că „*pentru încălcarea fiscală nesemnificativă, amenda poate fi aplicată începând cu a 3-a încălcare în decursul unui an fiscal*”.

### **1.4. Interesul public și interesele private promovate prin proiect**

Cu toate că, la o primă vedere, proiectul este elaborat în interes public manifestat prin propunerea de aplicare a unor sancțiuni fiscale mai ușoare, pe de altă parte, analiza normelor din proiect denotă totuși, în opinia noastră, unele riscuri la implementare.

În nota informativă se menționează că „*începând cu a treia încălcare nesemnificativă în decursul unui an fiscal, agentul constator nu este obligat, ci are doar dreptul să aplice amenda*”. În acest sens, autorul propune acordarea dreptului agentului constator de a decide aplicarea sau nu a amenzii în cazul constatării a unei a 3-a încălcări fiscale nesemnificative în decursul unui an fiscal. Or, în acest fel sunt create condiții propice apariției manifestărilor de corupție din partea agentului constator în stabilirea și aplicarea amenzii, acesta putând acționa la discreție, în dependență de caz și interes. Totodată, norma în redacția propusă este în contradicție cu mențiunile din nota informativă ale autorului, precum că „*proiectul respectiv reduce posibilitatea apariției situațiilor de corupție și extorcare de mită legat de procesul aplicării sancțiunilor*”.

La fel, norma din proiect prin care se acordă posibilitatea sancționării cu amendă a încălcărilor fiscale nesemnificative nu este corelată cu prevederile art.238 din Codul fiscal care reglementează regulile generale de aplicare a sancțiunii fiscale, unde la alin.(1/1) se prevede expres că „*amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă*”, deci nu se aplică și încălcărilor fiscale nesemnificative.

Totodată, potrivit proiectului - avertizarea urmează a fi aplicată atât pentru încălcarea fiscală semnificativă, cât și pentru cea nesemnificativă. În aceste condiții, nu este clar când se va aplica amenda fiscală pentru încălcările fiscale semnificative, creându-se o ambiguitate administrativă în

aplicarea uniformă a prevederii.

Toate aceste aspecte urmează a fi reanalizate în vederea asigurării respectării interesului public, care, în opinia noastră, constă în asigurarea implementării uniforme a normelor fiscale.

Analiza detaliată a acestor aspecte este efectuată în compartimentul III al prezentului raport de expertiză anticorupție.

## I.5. Justificarea soluțiilor proiectului

### I.5.1. Suficiența argumentării din nota informativă.

În conformitate cu art.30 al Legii nr.100/2017 cu privire la actele normative, proiectele de acte normative sunt însoțite de „nota informativă care cuprinde:

- a) denumirea sau numele autorului și, după caz, a participanților la elaborarea proiectului actului normativ;
- b) condițiile ce au impus elaborarea proiectului actului normativ și finalitățile urmărite;
- c) descrierea gradului de compatibilitate, pentru proiectele care au ca scop armonizarea legislației naționale cu legislația Uniunii Europene;
- d) principalele prevederi ale proiectului și evidențierea elementelor noi;
- f) modul de încorporare a actului în cadrul normativ în vigoare”.

Nota informativă stabilește condițiile ce au impus elaborarea proiectului, evidențiază elementele noi și finalitățile urmărite prin promovarea proiectului.

Examinând conținutul notei informative a proiectului supus expertizei se constată că aceasta întrunește parțial condițiile menționate în art.30 al Legii nr.100/2017 cu privire la actele normative din următoarele considerente.

Nota informativă, în opinia noastră, nu redă o abordare de perspectivă a impactului normelor urmare a aplicării lor.

Astfel, deși autorul menționează în nota informativă că „proiectul respectiv reduce posibilitatea apariției situațiilor de corupție și extorcare de mită legat de procesul aplicării sancțiunilor”, prin proiect se propune acordarea dreptului agentului constatat de a aplica amenda în cazul constatării în decursul unui an fiscal a unei a treia încălcări fiscale nesemnificative.

La fel, în nota informativă se menționează că la moment cadrul legal național permite „posibilitatea de a aplica amenzi prea simplă, ceea ce crează risc de abuz și coruptibilitate”, iar proiectul are scopul de a „asigura proporționalitatea aplicării sancțiunilor fiscale”. Aceste enunțuri din nota informativă nu sunt corelate pe deplin cu prevederile proiectului. Or, analizând proiectul, se constată că autorul propune aplicarea amenzii și în cazul încălcărilor fiscale nesemnificative, în timp ce actualul cadru legal în domeniul fiscal prevede doar aplicarea avertismentului (art.238 alin.(1/1) din Codul fiscal prevede că - „amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă”).

În acest sens, considerăm că unele argumente ale autorului nu sunt proporționale impactului implementării normelor din proiectul înaintat. Proiectul, fără a fi fundamentat cu argumente concludente, poate avea un caracter sporadic și puțin eficient.

Propunem autorului examinarea recomandărilor din prezentul raport de expertiză anticorupție cu modificarea corespunzătoare atât a normelor proiectului, cât și a notei informative la acesta.

### **I.5.2. Argumentarea economică-financiară.**

Conform art.30 lit.e) al Legii nr.100/2017 cu privire la actele normative, nota informativă trebuie să conțină „e) *fundamentarea economico-financiară*”.

Autorul proiectului în nota informativă nu menționează expres dacă implementarea prevederilor acestuia va necesita alocarea unor mijloace financiare suplimentare din bugetul de stat.

Urmare a analizei normelor proiectului, reieșind din scopul și domeniul de reglementare a acestuia, considerăm că implementarea prevederilor proiectului nu va necesita alocarea de mijloace financiare suplimentare din bugetul de stat.

### **I.5.3. Efectuarea analizei impactului de reglementare.**

Potrivit art.30, pct.2 din anexa nr.1 la Legea nr.100/2017 cu privire la actele normative, *„În cazul proiectelor actelor normative ce reglementează activitatea de întreprinzător, suplimentar se descriu concluziile și propunerile înaintate în cadrul studiilor de cercetare, precum sau rezultatele analizei ex ante sau ale analizei impactului de reglementare.*

*Se prezintă argumentarea, în baza evaluării beneficiilor, a necesității adoptării actului normativ și, după caz, analiza de impact al acestuia asupra activității de întreprinzător, inclusiv prin prisma respectării drepturilor și intereselor întreprinzătorilor și ale statului”.*

Conform art.13 al Legii nr.235/2006 cu privire la principiile de bază de reglementare a activității de întreprinzător, *„(1) Analiza impactului de reglementare reprezintă argumentarea, în baza evaluării costurilor și beneficiilor, necesității adoptării actului normativ și analiza de impact al acestuia asupra activității de întreprinzător, inclusiv asigurarea respectării drepturilor și intereselor întreprinzătorilor și ale statului, precum și corespunderea actului scopurilor politicii de reglementare și principiilor prezentei legi. (2) Actul de analiză a impactului de reglementare este parte integrantă a notei informative a proiectului de act normativ.”*

La fel, în conformitate cu prevederile art.3 alin.(3/3) din Codul fiscal - *„La elaborarea proiectelor de acte legislative și normative din domeniul fiscal, care reglementează activitatea de întreprinzător, Guvernul întocmește actul de analiză a impactului de reglementare. În cazul inițiativelor legislative înaintate de către deputați, actul de analiză a impactului de reglementare va fi întocmit de Guvern în procesul de avizare, conform unei metodologii aprobate de acesta”.*

În acest sens, propunem autorului a anexa la nota informativă analiza impactului de reglementare la proiectul prenotat în care se vor identifica obiectivele, se vor identifica opțiunile și se vor analiza și compara opțiunile.

## **II. Analiza generală a factorilor de risc ale proiectului**

### **II.1. Limbajul proiectului**

Potrivit art.54 al Legii nr.100/2017 cu privire la actele normative *„textul proiectului actului normativ se elaborează [...] cu respectarea următoarelor reguli: [...]*

*a) se expune într-un limbaj simplu, clar și concis [...]*

*c) terminologia utilizată este constantă, uniformă și corespunde celei utilizate în alte acte normative, în legislația Uniunii Europene și în alte instrumente internaționale la care Republica Moldova este parte, cu respectarea prevederilor prezentei legi; [...]*

*e) se interzice folosirea neologismelor dacă există sinonime de largă răspândire, [...]*

*f) se evită folosirea [...] a cuvintelor și expresiilor [...] care nu sînt utilizate sau cu sens ambiguu;*

*g) se evită tautologiile juridice;*

*h) se utilizează, pe cât este posibil, noțiuni monosemantice, [...]".*

Textul proiectului este expus într-un limbaj simplu, clar și concis, cu respectarea regulilor gramaticale și de ortografie, întrunind cerințele prevăzute de art.54 din Legea nr.100/2017.

## **II.2. Coerența legislativă a proiectului**

Unele prevederi din proiect riscă să vină în contradicție cu prevederile legislației în vigoare și, respectiv, să genereze concurența normelor de drept.

Astfel, pe de o parte, prin proiect se propune ca amenda să poată fi aplicată și încălcărilor fiscale nesemnificative, iar pe de altă parte, norma art.238 alin.(1/1) din Codul fiscal prevede expres că „amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă”.

Analiza detaliată a acestui aspect este efectuată în compartimentul III al prezentului raport de expertiză anticorupție.

## **II.3. Activitatea agenților publici și a entităților publice reglementată în proiect**

Proiectul reglementează activitatea agenților constatatori care urmează să aplice normele în vederea stabilirii răspunderii urmare a comiterii încălcărilor fiscale.

Prin proiect se reglementează aspecte cu privire la modalitatea aplicării avertismentului și a amenzii.

În opinia noastră, redacția propusă de autor a normelor din proiect creează o ambiguitate administrativă în privința aplicării instituției avertismentului și a amenzii din considerentul că la moment instituția amenzii în cazul încălcărilor fiscale nesemnificative nu este aplicată, precum și din considerentul că agentului constator i se acordă dreptul de a aplica fie amendă, fie avertisment în cazul comiterii a 3-a oară a unei încălcări fiscale nesemnificative în decursul unui an fiscal.

La fel, proiectul este lacunar în privința stabilirii exprese a modalității de aplicare a amenzii în cazurile constatării încălcărilor fiscale semnificative, or potrivit normei din proiect - pentru încălcarea fiscală semnificativă se aplică avertizarea.

Analiza detaliată a acestor aspecte, care pot duce la aplicarea neuniformă a proiectului, este efectuată în compartimentul III al prezentului raport de expertiză anticorupție.

## **II.4. Atingeri ale drepturilor omului care pot fi cauzate la aplicarea proiectului**

Prevederile proiectului nu aduc atingere drepturilor fundamentale ale omului consacrate de Constituția Republicii Moldova, Declarația Universală a Drepturilor Omului și Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

### III. Analiza detaliată a factorilor de risc și a riscurilor de corupție ale proiectului

- 1 -	
<p><b>Art.I, alin.(1) și alin.(2) din proiectul legii -</b></p> <p>1. La articolul 235 alineatul (1/1): Sintagma „Avertizarea se aplică pentru încălcarea fiscală ne semnificativă” se va substitui cu sintagma „Avertizarea se aplică atât pentru încălcarea fiscală semnificativă, cât și pentru cea ne semnificativă”.</p> <p>2. Art.236 va fi completat cu un alineat nou, având următoarea redacție: (4) Pentru încălcarea fiscală ne semnificativă, amenda poate fi aplicată începând cu a 3-a încălcare în decursul unui an fiscal.</p>	
<p><b>Obiecții:</b></p> <p>Autorul propune ca avertizarea să poată fi aplicată atât pentru încălcarea fiscală semnificativă, cât și pentru cea ne semnificativă.</p> <p>Norma nu reglementează însă când agentul constatator va putea aplica amenda în cazul comiterii unei încălcări semnificative. Astfel, se lasă la discreție stabilirea acestor cazuri.</p> <p>Totodată, prin utilizarea sintagmei „poate fi aplicată” norma instituie ambiguitate administrativă în ceea ce privește aplicarea uniformă a instituției amenzi. Astfel, agentul constatator va putea aplica amenda în mod discreționar în dependență de interes și scop. În această situație, norma fiind confuză, va lăsa loc interpretărilor discreționare cu riscul comiterii manifestărilor de corupție.</p> <p>Totodată, în opinia noastră, considerăm că norma care acordă dreptul agentului constatator de a aplica amenda în cazul constatării unei încălcări ne semnificative nu este corelată cu prevederile art.238 alin.(1/1) din Codul fiscal care prevede expres că - amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă.</p> <p>În concluzie, menționăm că redacția propusă a normelor este confuză cu riscul comiterii manifestărilor de corupție.</p>	
<p><b>Recomandări:</b></p> <p>În vederea eliminării caracterului confuz al normelor propunem autorului următoarele:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- stabilirea clară a cazurilor când agentul constatator va putea aplica amenda la constatarea încălcărilor fiscale semnificative, or norma fiind confuză va putea fi interpretată că agentul constatator va putea aplica doar avertizare și în cazul încălcărilor fiscale semnificative;</li> <li>- corelarea normelor propuse cu prevederile art.238 alin.(1/1) din Codul fiscal care stabilesc expres regula generală de aplicare a sancțiunii fiscale - amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă;</li> <li>- excluderea utilizării în textul normei a construcției normative „poate fi” și stabilirea clară că amenda va fi aplicată începând cu a 3-a încălcare în decursul unui an fiscal.</li> </ul>	
<p><b>Factori de risc:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Lacună de drept</li> <li>● Atribuții care admit derogări și interpretări abuzive</li> <li>● Temeiuri neexhaustive/ambigui/subiective pentru refuzul sau inacțiunea entității publice</li> <li>● Lipsa/ambiguitatea procedurilor administrative</li> <li>● Lipsa responsabilității clare pentru încălcări</li> </ul>	<p><b>Riscuri de corupție:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Generale</li> </ul>



- |  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• Lipsa sancțiunilor clare</li> <li>• Concurența normelor de drept</li> <li>• Stabilirea unui drept al entității publice în loc de o obligație</li> <li>• Prevederi discriminatorii</li> <li>• Temeiuri neexhaustive pentru survenirea răspunderii</li> </ul> |  |
|--|--|

#### IV. Concluzia expertizei

Potrivit autorului „actualul proiect de lege are scopul de a asigura proporționalitatea aplicării sancțiunilor fiscale” și de „relaxarea poverii administrative asupra majorității agenților economici”.

Prin proiect se propune ca avertizarea să poată fi aplicată atât pentru încălcarea fiscală ne semnificativă, cât și pentru încălcarea fiscală semnificativă (modificarea art.235 din Codul fiscal).

Totodată, prin proiect se propune modificarea art.236 din Codul fiscal care reglementează instituția amenzii fiscale prin completarea cu o normă care ar prevedea că „pentru încălcarea fiscală ne semnificativă, amenda poate fi aplicată începând cu a 3-a încălcare în decursul unui an fiscal”.

Or, analizând prevederile proiectului constatăm că, de fapt, autorul propune instituirea posibilității aplicării amenzii și în cazul încălcărilor fiscale ne semnificative, contrar prevederii art.238 din Codul fiscal care stabilește expres că „amenda se aplică în cazurile de încălcare fiscală semnificativă”.

La fel, autorul menționează în nota informativă că „proiectul reduce posibilitatea apariției situațiilor de corupție și extorcare de mită legat de procesul aplicării sancțiunilor”, or, se atestă că însăși normele proiectului induc o ambiguitate administrativă în stabilirea clară a sancțiunii fiscale în cazul comiterii în decursul unui an fiscal a unei a 3-a încălcări fiscale ne semnificative, lăsând la discreția agentului constator stabilirea formei sancțiunii fiscale - amenda sau avertizarea. În acest sens, există riscul comiterii manifestărilor de corupție în stabilirea sancțiunii fiscale.

Analiza detaliată a acestor aspecte este efectuată în compartimentul III al prezentului raport de expertiză anticorupție.

În final, menționăm că este necesar de efectuat o analiză minuțioasă a implementării normelor din Codul fiscal ce reglementează amenda și avertizarea, precum și regulile generale de aplicare a sancțiunii fiscale prin evidențierea deficiențelor de implementare și îmbunătățirea acestor aspecte.

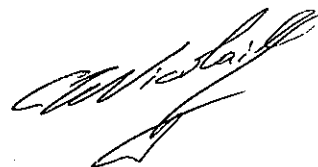
Normele juridice, de regulă, au un caracter prescriptiv, care impun o anumită conduită. Proiectul legii nu reglementează în mod clar instituția răspunderii pentru încălcarea prevederilor legale. Or, neasigurarea corespunzătoare a prevederilor legale constituie temei pentru tragerea la răspundere a persoanelor vinovate. Astfel, normele juridice urmează să încurajeze conduita prescrisă și, totodată, să sancționeze persoanele ce deviază de la prevederile normelor. În acest sens, aplicarea răspunderii respectă interesul public manifestat prin asigurarea respectării normelor legale conținute în cadrul legal național.

În concluzie, propunem autorului reexaminarea proiectului prin prisma celor menționate în prezentul raport de expertiză anticorupție.

Totodată, se reține că prezentul raport face trimitere la analiza efectuată în raportul de expertiză anticorupție nr.ELO20/6547 din 10.06.2020, reieșind din similitudinea normelor din proiecte.

09.09.2021

Expert al Direcției legislație și expertiză anticorupție:  
*Vadim CURMEI, Inspector principal*

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Vadim Curmei', with a stylized flourish at the end.