

ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE A MOLDOVEI

**Cu titlu de manuscris
C. Z. U: 336.22:338.1 (478) (043)**

GRICIUC PETRU

**ROLUL INSTRUMENTELOR FISCALE ÎN EDIFICAREA
ECONOMIEI DE PIAȚĂ FUNCȚIONALE
ÎN REPUBLICA MOLDOVA**

Specialitatea: 522.01. Finanțe

Autoreferatul tezei de doctor în științe economice

CHIȘINĂU, 2017

Teza a fost elaborată în cadrul catedrei „Finanțe și Asigurări”
a Academiei de Studii Economice a Moldovei

Conducător științific:

BOTNARI Nadejda, doctor în economie, conferențiar universitar, specialitatea: 522.01. Finanțe.

Referenți oficiali:

SECRIERU Angela, doctor habilitat în economie, profesor universitar, ASEM

DRAGOMIR Lilia, doctor în științe economice, conferențiar universitar, USM

Componența Consiliului Științific Specializat:

BĂNCILĂ Natalia, *președinte*, doctor habilitat în științe economice, profesor universitar

CHICU Nadejda, *secretar științific*, doctor în științe economice, conferențiar universitar

MANOLE Tatiana, doctor habilitat în științe economice, profesor universitar

MOCANU Natalia, doctor habilitat în științe economice, conferențiar universitar

FUIOR Elena, doctor în științe economice, profesor universitar

LUCHIAN Ivan, doctor în științe economice, conferențiar universitar

Susținerea tezei va avea loc la 05 iunie 2017, ora 14:00 în ședința Consiliului Științific Specializat D 32.522.01-12 din cadrul Academiei de Studii Economice a Moldovei, pe adresa: MD-2005, mun. Chișinău, str. Bănulescu Bodoni 59, bloc „B”, et. 1, biroul 104.

Teza de doctor și autoreferatul pot fi consultate la Biblioteca Științifică a Academiei de Studii Economice a Moldovei și pe pagina web a CNAA (www.cnaa.md).

Autoreferatul a fost expediat la 05 mai 2017.

Secretar științific al Consiliului Științific Specializat,
CHICU Nadejda, doctor în economie, conferențiar universitar

semnătura

Conducător științific,
BOTNARI Nadejda, doctor în economie, conferențiar universitar

semnătura

Autor:
GRICIUC Petru

semnătura

REPERE CONCEPTUALE ALE CERCETĂRII

Actualitatea și importanța problemei abordate. Tema de cercetare determină studierea unei problematice plurivalente și cu multiple și diverse interdependențe dintre modul în care sunt proiectate instrumentele fiscale și impactul aplicării acestora asupra caracterului funcțional al economiei de piață.

Prețurile și comerțul liberalizate, sistemul juridic funcțional, dreptul de proprietate garantat, stabilitatea macroeconomică și politicile economice coerente, sectorul financiar bine dezvoltat, absența oricărei bariere semnificative la intrarea și ieșirea unei companii de pe piață, sectorul dezvoltat al întreprinderilor mici, libera concurență protejată de un cadru legislativ aplicabil - acestea sunt cele mai importante premise pe care trebuie să le îndeplinească o economie pentru a primi calificativul "economie de piață funcțională" din partea Comisiei Europene. Analizată prin prisma acestor criterii, economia Republicii Moldova este departe de a fi considerată funcțională.

În perioada actuală, politica fiscală trebuie să fie cel mai important instrument folosit de autorități pentru a stabili economia și a stimula funcționalitatea acesteia. În Republica Moldova, însă, marja de manevră a instrumentelor fiscale a fost sever limitată. Ineficiența instrumentelor fiscale din trecut poate afecta în prezent, într-o măsură critică, caracterul funcțional al economiei naționale. Dar, pentru a înțelege acest lucru trebuie să regândim modul de proiectare și evaluare a instrumentelor fiscale, inclusiv prin prisma criteriilor de sustenabilitate fiscală, stabilitate fiscală și structură fiscală. În același timp, se impune creșterea eficienței administrării fiscale, în special prin introducerea funcției de audit fiscal.

Pe de altă parte, restrângerea activității economice pune tot mai insistent accentul pe necesitatea identificării unor noi surse de creștere. Inovarea este o astfel de sursă, care este neglijată în Republica Moldova. În acest sens, proiectarea și aplicarea instrumentelor fiscale, fiind de importanță critică pentru incitarea proceselor inovatoare, trebuie concepute și realizate urmând considerente teoretice și abordări metodologice bine fundamentate din punct de vedere științific.

Descrierea situației în domeniul de cercetare și identificarea problemelor de cercetare. Tema de cercetare presupune abordarea unei problematice foarte complexe și cu numeroase și variate interdependențe privind *instrumentele fiscale și funcționalitatea economiei naționale*.

În practica de cercetare economică și financiară din Republica Moldova au fost realizate investigații științifice ce țin de unele aspecte asociate temei de cercetare. Aceste cercetări, însă, nu reprezintă studii integrate, prin care să fie abordată problematica instrumentelor fiscale și rolul acestora în creșterea funcționalității economiei naționale. De aceea, considerăm că în acest aspect, lucrarea de față este originală și prezintă elemente ce formează noutatea ei științifică.

În teză sunt luate în considerare rezultatele cercetărilor ce vizează instrumentele fiscale și funcționalitatea economiei naționale, realizate în cele mai importante centre internaționale de cercetări economice și financiare. Dintre acestea menționăm: Departamentele de Cercetare ale Băncii Mondiale; Fondului Monetar Internațional; Băncii Centrale Europene; Băncii Europene pentru Reconstrucții și Dezvoltare; Consiliul fiscal al României; Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică; Trezoreria Noii Zeelande; Centrul Național Universitar Australian pentru Analiză Macroeconomică Aplicată; Institutul Lowy pentru Politică Internațională, Australia; Academia de Studii Economice din București; Universitatea „Al. I. Cuza” din Iași, Universitatea „Lucian Blaga” din Sibiu etc. Dintre centrele naționale de cercetări în domeniul economic și financiar, unde sunt realizate investigații similare, indicăm: Academia de Studii Economice din Moldova; Institutul Național de Cercetări Economice; Universitatea de Stat din Moldova etc.

Scopul și obiectivele tezei. Scopul tezei îl constituie identificarea, evaluarea rolului și impactului instrumentelor fiscale asupra caracterului funcțional al economiei de piață și formularea, în urma cercetărilor realizate, a recomandărilor de raționalizare a proiectării și gestiunii instrumentelor fiscale în scopul îmbunătățirii funcționalității economiei de piață.

Pentru a reuși în realizarea acestui obiectiv, vom urmări în calitate de *obiective*:

- ◆ argumentarea teoretică a conceptului ”instrumente fiscale în contextul economiei de piață funcționale”;
- ◆ evaluarea impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale;
- ◆ identificarea, prezentarea și analiza factorilor și parametrilor macroeconomici și structurali cu impact asupra instrumentelor fiscale;
- ◆ evaluarea interdependenței dintre sistemul de impozite și taxe din Republica Moldova și caracterul funcțional al economiei naționale;
- ◆ identificarea și evaluarea criteriilor fundamentale pentru proiectarea instrumentelor fiscale în contextul economiei de piață funcționale;
- ◆ identificarea și argumentarea soluțiilor de raționalizare a structurii fiscale în scopul asigurării funcționalității economiei naționale;
- ◆ formularea recomandărilor privind proiectarea instrumentelor fiscale pentru stimularea proceselor inovatoare în calitate de factor determinant al economiei de piață funcționale;
- ◆ identificarea și argumentarea soluțiilor de raționalizare a administrării instrumentelor fiscale prin implementarea auditului fiscal.

Metodologia cercetării. Sub aspect teoretico-științific, cercetarea a fost realizată în contextul abordării complexe și sistemice a conceptelor economice contemporane. Un loc important în lucrare îl ocupă generalizarea experienței țărilor dezvoltate, în special a țărilor membre ale UE, în domeniul raționalizării finanțelor publice în scopul îmbunătățirii funcționalității economiilor lor naționale.

Ținând cont de complexitatea temei de cercetare, la realizarea acesteia a fost aplicat un arsenal extins al metodei științifice de studiu, bazată pe principiile *determinismului dialectic*. În acest sens, recurgând la *abstracția științifică*, s-a ținut seama că forța motrice a dezvoltării o constituie *contradicțiile interne* ale fenomenelor și proceselor. S-a considerat, că atât *inducția*, cât și *deducția* nu constituie forme de cercetare independente, izolate una de alta, dar se interconstruiesc și reprezintă laturi necesare ale modului general de studiere a realității economice. S-a găsit necesar ca fiecare fenomen și proces să fie supus *analizei*, ultima fiind obligatoriu completată cu *sinteza*. A fost considerată legătura dialectică dintre *logic* și *istoric* și *interdisciplinaritatea* – caracteristici fundamentale ale metodei de cercetare.

Noutatea și originalitatea științifică a rezultatelor obținute. Noutatea științifică este determinată de următoarele elemente:

1. elaborarea conceptului ”economie de piață funcțională” în scopul proiectării și raționalizării instrumentelor fiscale;
2. elaborarea cadrului metodologic pentru analiza și proiectarea instrumentelor fiscale prin prisma criteriilor de sustenabilitate, structură și stabilizare fiscală;
3. dezvoltarea cadrului metodologic de evaluare și monitorizare a deficitului (soldului) structural, poziției fiscale și impulsului fiscal în scopul evaluării calității aplicării instrumentelor fiscale în Republica Moldova;
4. elaborarea clasificății impozitelor și taxelor percepute în Republica Moldova considerând modul în care acestea acționează în economie, în funcție de natura economică a operațiunilor care generează materia impozabilă;
5. argumentarea importanței și oportunității de promovare și implementare în politica fiscală din Republica Moldova a ipotezei uniformizării fiscale;

6. adaptarea modelului de creștere endogenă în scopul evaluării impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale;
7. dezvoltarea cadrului conceptual și metodologic de proiectare a sistemului de stimulente fiscale în scopul incitării proceselor inovatoare în calitate de factor determinant al unei economii funcționale;
8. dezvoltarea cadrului metodologic de evaluare a eficienței impozitării și argumentarea necesității implementării funcției de audit fiscal în Republica Moldova.

Problema științifică importantă soluționată în teza de doctorat: fundamentarea, din punct de vedere științific și metodologic, a rolului instrumentelor fiscale în edificarea economiei de piață funcționale în Republica Moldova, fapt ce a confirmat necesitatea evaluării, relaționării instrumentelor fiscale și eficientizării proiectării și gestiunii acestora, în vederea aplicării unui sistem eficient de stimulente fiscale pentru creșterea activismului inovațional al unităților economice și a strategiei de audit fiscal, axată pe riscurile de neconformitate a contribuabililor.

Semnificația teoretică a cercetărilor constă în: sistematizarea și sintetizarea abordărilor teoretice privind economia funcțională; identificarea și sintetizarea bazelor conceptuale privind instrumentele financiare și fiscale; sistematizarea teoretizărilor asupra obiectivelor și rolului instrumentelor fiscale în contextul politicii fiscale pozitive; elaborarea cadrului analitic de evaluare a impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale prin prisma sustenabilității, structurii și stabilizării fiscale; elaborarea metodologiei de identificare a factorilor și condițiilor macroeconomice și structurale cu impact asupra instrumentelor fiscale; abordarea științifică și metodologică a sustenabilității și stabilității fiscale în calitate de criterii fundamentale pentru proiectarea instrumentelor fiscale în contextul unei economii funcționale; adaptarea modelului de creștere endogenă în scopul evaluării impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale; dezvoltarea cadrului conceptual și metodologic de proiectare a sistemului de stimulente fiscale în scopul incitării proceselor inovatoare în calitate de factor determinant al unei economii funcționale; dezvoltarea cadrului conceptual și metodologic de proiectare a funcției de audit fiscal.

Cercetările realizate formează elemente metodologice pentru investigațiile științifice viitoare. Totodată, teza poate fi propusă ca sursă bibliografică în procesul didactic din instituțiile de învățământ economic superior. În acest sens, lucrarea poate fi consultată la studierea diverselor cursuri universitare și postuniversitare, precum: *Finanțe publice, Administrare fiscală, Audit fiscal, Management financiar, etc.*

Valoarea aplicativă a lucrării rezultă din recomandările expuse, implementarea cărora va spori eficiența domeniilor vizate, dintre care, cele mai importante sunt următoarele: formularea recomandărilor de gestiune prudentă a datoriei publice și riscurilor fiscale, menținerea unui grad rezonabil de previzibilitate privind nivelul și stabilitatea ratelor de impozitare pe viitor; argumentarea necesității aplicării regulii de aur a politicii fiscale sustenabile: pe durata ciclului economic guvernul va împrumuta doar pentru a investi și nu pentru a finanța cheltuielile curente; propunerea soluțiilor de asigurare a sustenabilității fiscale și consolidarea instituțiilor fiscale prin promovarea consecventă a reformelor structurale, îmbunătățirea managementului financiar public, creșterea rezistenței la ciclurile politice, reforma protecției sociale și descentralizarea fiscală; dezvoltarea cadrului metodologic și analitic de proiectare, implementare și evaluare a instrumentelor fiscale sustenabile prin preluarea și adaptarea din teoria și practica internațională de reglementare fiscală a conceptelor de poziție fiscală și impuls fiscal; argumentarea oportunității preluării și aplicării în Republica Moldova a ipotezei uniformizării fiscale; formularea recomandărilor de îmbunătățire a calității gestiunii cheltuielilor publice în Republica Moldova, inclusiv prin reducerea activităților netransparente, prin măsuri eficiente de reducere a ponderii cheltuielilor publice nediscreționare și conformarea

cheltuielilor publice cu prioritățile strategice; proiectarea unui sistem eficient de stimulente fiscale care să contribuie la creșterea activismului inovațional în Republica Moldova; proiectarea și implementarea strategiei de audit fiscal, axată pe riscurile de neconformitate a contribuabililor.

Rezultatele științifice principale înaintate spre susținere: a fost elaborat cadrul metodologic pentru analiza și proiectarea instrumentelor fiscale prin prisma criteriilor de sustenabilitate, structură și stabilizare fiscală; a fost dezvoltat cadrul metodologic de evaluare și monitorizare a deficitului (soldului) structural, poziției fiscale și impulsului fiscal în scopul evaluării calității gestiunii instrumentelor fiscale în Republica Moldova; a fost elaborată clasificția impozitelor și taxelor percepute în Republica Moldova, considerând modul în care acestea acționează în economie, în funcție de natura economică a operațiunilor care generează materia impozabilă; a fost argumentată importanța și oportunitatea promovării și implementării în politica fiscală din Republica Moldova a ipotezei uniformizării fiscale; a fost dezvoltat cadrul metodologic de evaluare a eficienței impozitării și argumentată necesitatea implementării funcției de audit fiscal în Republica Moldova.

Aprobarea rezultatelor cercetării. Abordările teoretice, elaborările metodologice și recomandările practice, elucidate în teză, au fost expuse și aprobate la 4 conferințe și simpozioane științifice internaționale:

Publicațiile la tema tezei. Ideile principale ale lucrării au fost publicate în 10 articole științifice, cu un volum de 17,5 coli de autor.

Implementarea rezultatelor științifice. Rezultatele cercetărilor, concluziile și recomandările au fost preluate pentru a fi implementate în activitatea Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și Facultății Finanțe, ASEM.

Sumarul compartimentelor tezei. În corespundere cu scopul și obiectivele cercetării, teza este concepută cu următoarea structură: introducere, trei capitole, concluzii generale și recomandări, bibliografia (211 de surse) și 7 anexe, fiind expusă pe 140 de pagini de text de bază, conținând 31 de figuri și 29 de tabele.

Cuvinte cheie: deficit bugetar, impozit pe venitul persoanelor fizice, impozit pe venitul persoanelor juridice, impozite, instrumente fiscale, politică fiscală, taxă pe valoare adăugată.

CONȚINUTUL TEZEI

În primul capitol **”Fundamentarea teoretică a conceptului de instrumente fiscale în contextul economiei de piață funcționale”** cercetează abordărilor teoretice privind economia de piață funcțională. Sunt analizate fundamentele teoretice privind conceptul ”instrumente financiare și fiscale”, teoretizările asupra obiectivelor și rolului instrumentelor fiscale în contextul politicii fiscale pozitive. Autorul cercetează abordarea rolului instrumentelor fiscale conform punctului de vedere clasic și cel keynesian. Autorul argumentează faptul că rolul instrumentelor fiscale poate fi înțeles prin prisma obiectivelor politicii fiscale. În acest context, obiectivele politicii fiscale sunt examinate distinct pentru țările avansate economic și cele mai puțin dezvoltate.

Analiza cercetărilor în domeniul economiei de piață, demonstrează că aceasta reprezintă acel mod de organizare în cadrul căruia alocarea resurselor limitate de care dispune societatea, dar și distribuția veniturilor obținute în timpul activității economice se face numai prin intermediul pieței, fără ca alte forțe, din interior sau din afara sistemului economic să intervină.

În același timp, obiectivul economic al economiei funcționale este de a crea cea mai mare valoare de utilizare posibilă pentru cea mai lungă perioadă posibilă de timp, în condițiile unui consum de resurse materiale și energie cât mai puțin posibil. În strânsă legătură cu

economia funcțională este conceptul de *sustenabilitate*. Sustenabilitatea depinde de mai multe sisteme interconectate, inclusiv de sistemul de structuri sociale și economice, sistemul fiscal reprezentând un element indispensabil al acestuia.

Categoriile financiare se manifestă ca instrumente financiare atunci și numai în măsura în care ele contribuie la rezolvarea, pe baze economice, a unor obiective și probleme specifice.

În domeniul *politicii fiscale*, corespondenta bugetului public, distingem cele trei mari domenii: politica veniturilor bugetare, politica cheltuielilor bugetare și politica echilibrului bugetar. Corespunzător: în domeniul veniturilor bugetare impozitele și taxele sunt principalul instrument; în domeniul cheltuielilor bugetare apar două instrumente financiare: alocația pentru resursele destinate sectorului public și, respectiv, subvenția acordată sectorului privat; în domeniul echilibrului bugetar există instrumente aferente soluțiilor de realizare a echilibrului bugetar: politicile contraciclice, politicile compensatorii sau politica deficitului sistematic.

Instrumentele fiscale sunt supuse modelării în cadrul politicii fiscale. Obiectivele politicii fiscale sunt diverse în diferite țări, în funcție de condițiile și nevoile economice.

În capitolul doi **”Evaluarea și relaționarea instrumentelor fiscale prin prisma criteriilor și caracteristicilor economiei de piață funcționale”** autorul își formulează concluzia conform căreia existența economiei de piață funcționale reprezintă preconditionia pentru ca Republica Moldova să-și dezvolte cu succes capacitatea de a face față presiunii concurențiale și forțelor pieței din cadrul UE. Opinia autorului este că pentru obținerea calificativului de economie de piață funcțională, Republica Moldova trebuie să îndeplinească mai multe sub-criterii: atingerea stabilității macroeconomice, inclusiv stabilitatea adecvată a prețurilor și sustenabilitatea finanțelor publice și a contului curent; reformarea sistemului judiciar, ale cărei decizii să fie puse în aplicare, inclusiv în ceea ce privește reglementarea drepturilor de proprietate; dezvoltarea adecvată a sectorului financiar, astfel încât acesta să canalizeze eficient economiile către investiții; privatizarea societăților pe acțiuni la care statul este acționar. În plus, autoritățile sunt îndemnate să încurajeze dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, care să dețină cea mai mare parte a forței de muncă și a producției; absența unor bariere semnificative, în momentul intrării pe piață (crearea de noi unități economice) și al ieșirii de pe piață (falimentul). În ceea ce privește mediul concurențial, este recomandat ca intervențiile și acțiunile guvernului să nu afecteze competiția între companii, iar statul să-și reducă implicarea în sectorul productiv.

În același timp, îndeplinirea sub-criteriilor necesare ca economia Republicii Moldova să fie declarată o economie funcțională de piață, presupune, în opinia autorului: continuarea reformei economice. În acest sens, trebuie întreprinse măsuri eficiente referitoare la anticorupție și la reforma sistemului juridic; reforma administrației publice centrale și locale. Reforma administrației publice are în vedere, în special, descentralizarea responsabilităților și delegarea mai multor atribuții către autoritățile locale, creșterea nivelului de transparență în luarea deciziilor; reconfigurarea structurii economiei trebuie să ilustreze descreșterea importanței sectorului agricol și a celui industrial și majorarea contribuției serviciilor la formarea produsului intern brut.

Guvernele urmăresc să-și realizeze obiectivele economice și sociale prin reglementarea, configurarea instituțiilor și, de asemenea, prin compoziția sau structura cheltuielilor și veniturilor publice efectuate și acumulate din / în bugetul public național prin aplicarea instrumentelor fiscale.

Cadrul analitic pe care ne-am propus să-l dezvoltăm în continuare se bazează pe abordările științifice ale cercetătorilor de la *Trezoreria și Banca de Rezervă a Noii Zeelande*, *Centrul Național Universitar Australian pentru Analiză Macroeconomică Aplicată* și *Institutul*

Lowy pentru Politică Internațională (instituții care au proiectat și promovat inovații financiare în domeniul politicii monetare și fiscale recunoscute pe plan internațional, de exemplu, Strategia de țintire a inflației) și sugerează trei dimensiuni cu ajutorul cărora va fi evaluat impactul politicii fiscale asupra funcționalității economiei naționale. Aceste dimensiuni sunt (fig. 1):

- 1) sustenabilitatea fiscală;
- 2) structura fiscală;
- 3) stabilizarea fiscală.

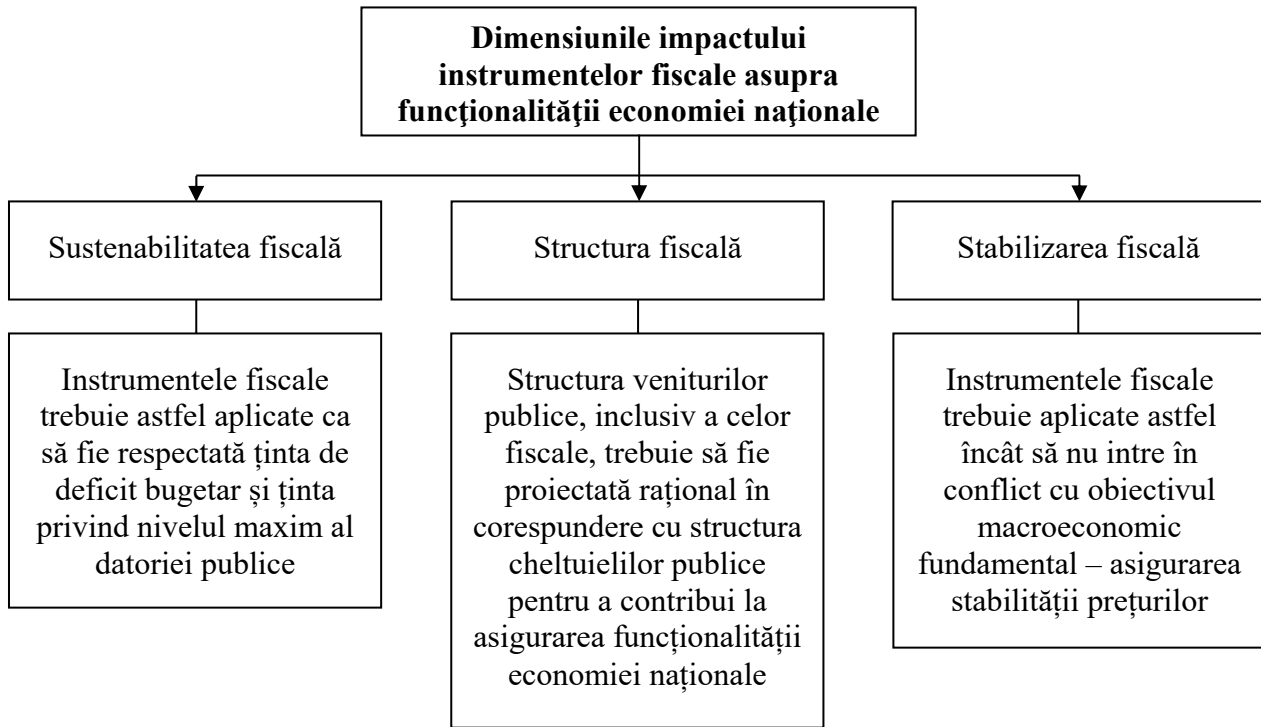


Fig. 1. Dimensiunile de evaluare a impactului politicii fiscale asupra caracterului funcțional al economiei naționale

Sursa: elaborat de autor în baza [2].

În opinia autorului:

- ♦ **sustenabilitatea fiscală** consideră importanța pentru funcționalitatea economiei naționale a caracterului viabil al finanțelor publice, stabilității și predictibilității cotelor de impunere fiscală și programelor de cheltuieli publice.
- ♦ **structura fiscală** abordează modul în care structura cheltuielilor și veniturilor publice și dimensiunea sectorului public exercită impact asupra funcționalității economiei naționale.
- ♦ **stabilizarea fiscală** se referă la rolul instrumentelor fiscale (astfel configurate încât să constituie politica fiscală) în asigurarea stabilității macroeconomice și creșterii economice.

Considerațiile expuse anterior influențează: alegerea între instrumentele de reglementare și instrumentele fiscale; modul în care efectele de creștere ale veniturilor și cheltuielilor publice ar trebui să contribuie la deciziile de politică fiscală; măsura în care politica fiscală poate fi utilizată în scopul stabilizării macroeconomice sau dacă acest rol ar trebui să fie, în mod primar, domeniul politicii monetare.

Eforturile pe care Republica Moldova trebuie să le depună pentru a asigura sustenabilitatea fiscală, o structură fiscală eficientă și a îmbunătăți stabilitatea macroeconomică sunt împărțite, în opinia autorului, în cele care țin de: cadrul fiscal (cadrul legislativ și instituțional); politica fiscală și managementul fiscal [10; 11].

Proiectarea și aplicarea instrumentelor fiscale trebuie să fie precedată de activitatea de identificare și evaluare a factorilor de influență asupra acestora. Factorii cu impact asupra

instrumentelor fiscale și, în cele din urmă, asupra funcționalității economiei naționale, pot fi divizați, în opinia autorului, în următoarele două categorii: a) condițiile inițiale, acestea reprezentând caracteristici și variabile obiective pentru statul Republica Moldova și b) factorii macroeconomici și structurali, aceștia fiind, în esența lor, dependenți de calitatea politicilor publice promovate.

În categoria *condițiilor inițiale* cu impact direct atât asupra funcționalității unei economii naționale, cât și asupra instrumentelor fiscale, în opinia noastră, intră: poziția geografică: proximitatea de Europa de Vest și accesul la mare; dotarea cu resurse; existența tradițiilor instituționale; expunerea la conflicte armate; progresul în tranziția la economia de piață și sistemul politic; clasificarea în conformitate cu gruparea veniturilor și nivelul dezvoltării umane; direcția de dezvoltare (influența potențială a relațiilor cu UE).

Modalitatea practică prin care prelevările fiscale ar putea fi utilizate ca variabile de politică fiscală depinde, în mare măsură, de corelarea acestora, prin intermediul tehnicilor fiscale utilizate, cu una sau mai multe variabile agregate macroeconomice de-a lungul circuitului economic exprimat, sub aspect contabil, prin PIB [6; 11].

Utilizând acest criteriu, autorul a întreprins o clasificare a impozitelor în funcție de modul în care tehnicile de așezare a impozitelor practicate în Republica Moldova se suprapun peste echilibrele contabile exprimate prin PIB:

activități productive = produse vândute = venit distribuit-redistribuit = produse cumpărate, care se poate prezenta conceptual, astfel:

1. impozite de gradul I, ale căror tehnici de așezare afectează componentele unei relații complete de echivalență/echilibru contabil al PIB-ului. În această categorie au fost incluse următoarele impozite: impozitul pe venitul persoanelor juridice; taxa pe valoarea adăugată; impozitul pe venitul persoanelor fizice.

2. impozite de gradul II, ale căror tehnici de așezare afectează o componentă (variabilă) izolată a PIB-ului exprimat prin oricare metodă de calcul, fără a evidenția un echilibru/echivalență completă contabilă. În această categorie au fost incluse următoarele impozite: cotizațiile de asigurări sociale de stat și primele pentru asigurările obligatorii de asistență medicală; accizele; taxele vamale.

3. impozite de gradul III, ale căror tehnici de așezare se referă la alte categorii de impozite și taxe necuprinse în alte grupe. Aici precizăm importanța particulară a impozitului pe bunurile imobiliare, acesta din urmă fiind un rezultat al acumulării din economia realizată de-a lungul timpului.

În același timp, în Republica Moldova, conform Legii privind plata pentru poluarea mediului se percep plăți pentru poluarea mediului și care se varsă în Fondul ecologic național (FEN).

Analizând sistemul de impozite și taxe din Republica Moldova, formulăm următoarele concluzii:

- veniturile fiscale dețin cea mai mare pondere în totalul veniturilor bugetului public național. Astfel, în perioada analizată (2009-2015) acestea au contribuit, în funcție de an, cu valori cuprinse în intervalul 82% (2010) – 85% (2013). În același timp, menționăm tendința de reducere continuă a ritmurilor de creștere anuală (față de anul precedent) a veniturilor fiscale (115,50% - în 2010, 110,68% - în 2014, 109,46% - în 2015);
- în structura veniturilor fiscale, ponderea cea mai însemnată este înregistrată de taxa pe valoarea adăugată. Totodată, în 2015 contribuția acestui impozit indirect la formarea veniturilor fiscale ale BPN a înregistrat cea mai mică valoare în perioada 2009-2015, și anume – 37%.

- următoarele după mărime, ca semnificație la constituirea veniturilor fiscale, sunt contribuțiile pentru asigurările sociale de stat care aduc ponderi de peste 25%. Observăm tendința de reducere continuă a acestui indicator în perioada 2009-2015, astfel încât în 2015, încasările din CASS au înregistrat 25,11%, diminuându-se cu 4,07 p. p. față de 2009.
- accizele și impozitele pe venit, primele de asigurări obligatorii de asistență medicală și taxele vamale succed după mărime veniturile bugetare din CASS.

Considerând modul în care impozitele acționează în economie producând efecte la nivel micro- și macroeconomic, în funcție de natura economică a operațiunilor care generează materia impozabilă, autorul clasifică impozitele și taxele care se percep în Republica Moldova pe următoarele 3 categorii: impozite de gradul I, impozite de gradul II și impozite de gradul III (tabelul 1).

Tabelul 1. Structura veniturilor fiscale ale BPN grupate pe impozite de gradul I, II și III, în %

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Impozitele de gradul I	50,51	51,60	50,89	52,58	51,77	53,64	51,81
Impozitele de gradul II	48,20	47,16	47,13	45,47	45,56	43,96	45,40
Impozitele de gradul III	1,29	1,25	1,98	1,95	2,66	2,40	2,79

Sursa: elaborat de autor în baza calculelor proprii.

După cum urmează din tabelul 1, deși, prin ponderea mare a veniturilor bugetare obținute din impozitele care pot fi utilizate ca instrumente de intervenție (impozitele de gradul I și II), se mărește gradul de controlabilitate referitor la sustenabilitatea politicii fiscale pe termen mediu și lung, respectiv a deficitului bugetar și a evoluției și permanenței principalelor fluxuri economico-financiare, totuși, autorul consideră că impozitele de gradul III sunt critic insuficient exploatate în Republica Moldova, mai ales în condițiile în care venitul mediu pe locuitor este mic, în consecință, consumul este în declin, iar economiile sunt nesemnificative pentru declanșarea proceselor investiționale generatoare de creștere economică. În plus, autorul consideră că sistemul de plăți pentru poluarea mediului vărsate, în prezent, în Fondul Ecologic Național trebuie încadrat în Bugetul Public Național. Respectiv, impozitele și taxele de mediu urmează să constituie un element important al impozitelor de gradul III și gestionate în contextul politicii fiscale a statului.

Structura, dimensiunea și eficiența sistemului de impozitare depinde, în mare parte, de caracterul funcțional al economiei naționale. La nivel agregat, funcționalitatea economiei naționale poate fi evaluată prin determinarea structurii PIB-ului (după valoarea adăugată și după utilizări).

Pentru a demonstra legătura dintre caracterul funcțional al economiei și eficiența sistemului de impozite, am aplicat următoarea metodologie:

- caracterul funcțional al economiei este măsurat prin ponderea agriculturii în PIB: cu cât ponderea acesteia este mai mică cu atât sistemul economic este mai dezvoltat și, prin urmare, mai funcțional;
- eficiența sistemului de impozite este evaluată prin eficiența TVA în calitate de cel mai însemnat impozit pentru BPN al Republicii Moldova. Autorul prezintă metodologia de evaluare a eficienței impozitării, inclusiv eficiența TVA. În această parte a lucrării menționăm doar că eficiența TVA este determinată prin raportarea cotei implicite a TVA la cota standard a TVA (20%);
- indicele de eficiență a TVA este considerat în calitate de variabilă dependentă, iar ponderea agriculturii în PIB după valoarea adăugată este luată în calitate de variabilă

independentă. Indicăm, în acest context, că eficiența maximă a TVA este înregistrată atunci când indicele de eficiență este egal cu 1;

- este folosită baza de date a Eurostat-ului și cea a Băncii Mondiale aferentă Statisticii finanțelor guvernamentale (*Government finance statistics*), ediția 2015. Sunt analizate 39 de țări: atât din categoria celor dezvoltate, cât și din categoria țărilor cu venituri medii și mici pe locuitor;

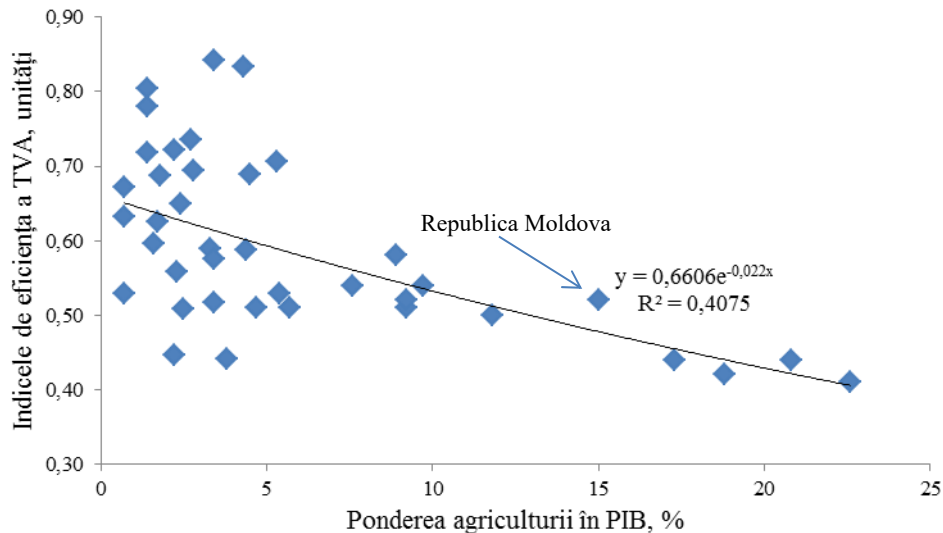


Fig. 2. Identificarea dependenței indicelui de eficiență a TVA de structura economiei naționale (ponderea agriculturii în PIB), 2014

Sursa: elaborat de autor după informația Eurostat, Băncii Mondiale, Ministerului Finanțelor, BNS, calculele autorului.

- este aplicată tehnica statistică de analiză de regresie și corelație numită "nouri de puncte". Rezultatele obținute sunt prezentate în figura 2.

În baza analizei, formulăm următoarele concluzii:

- relația dintre variabila independentă (ponderea agriculturii în PIB) și variabila dependentă (indicele de eficiență a TVA) este invers proporțională: cu cât ponderea agriculturii în PIB este mai mare, cu atât indicele de eficiență a TVA este mai mic.

- țările dezvoltate, caracterizate prin ponderi modeste ale agriculturii în PIB, înregistrează un indice de eficiență a TVA ridicat, care tinde spre 1 (indicăm cazul Danemarcei, Suediei, Estoniei, Croației etc.);

- țările din CSI, inclusiv Republica Moldova și unele țări europene, post-socialiste înregistrează nivele reduse ale eficienței TVA (în special, Serbia, Albania, Georgia, Armenia, Uzbekistan etc.);

- diferențele la nivelul indicelui de eficiență a impozitării relevă și diferențele structurale dintre economii, având în vedere că procentul mai ridicat al populației din mediul rural din Republica Moldova se reflectă într-o pondere sporită a componentei autoconsum și piața țărănească (netaxabilă).

În capitolul trei ”Raționalizarea gestiunii instrumentelor fiscale în scopul îmbunătățirii funcționalității economiei de piață”, autorul argumentează că sustenabilitatea instrumentelor fiscale, reprezentată de menținerea nivelurilor prudente ale datoriei publice în toate perioadele de timp, este importantă din punct de vedere economic, din mai multe motive (fig. 3).

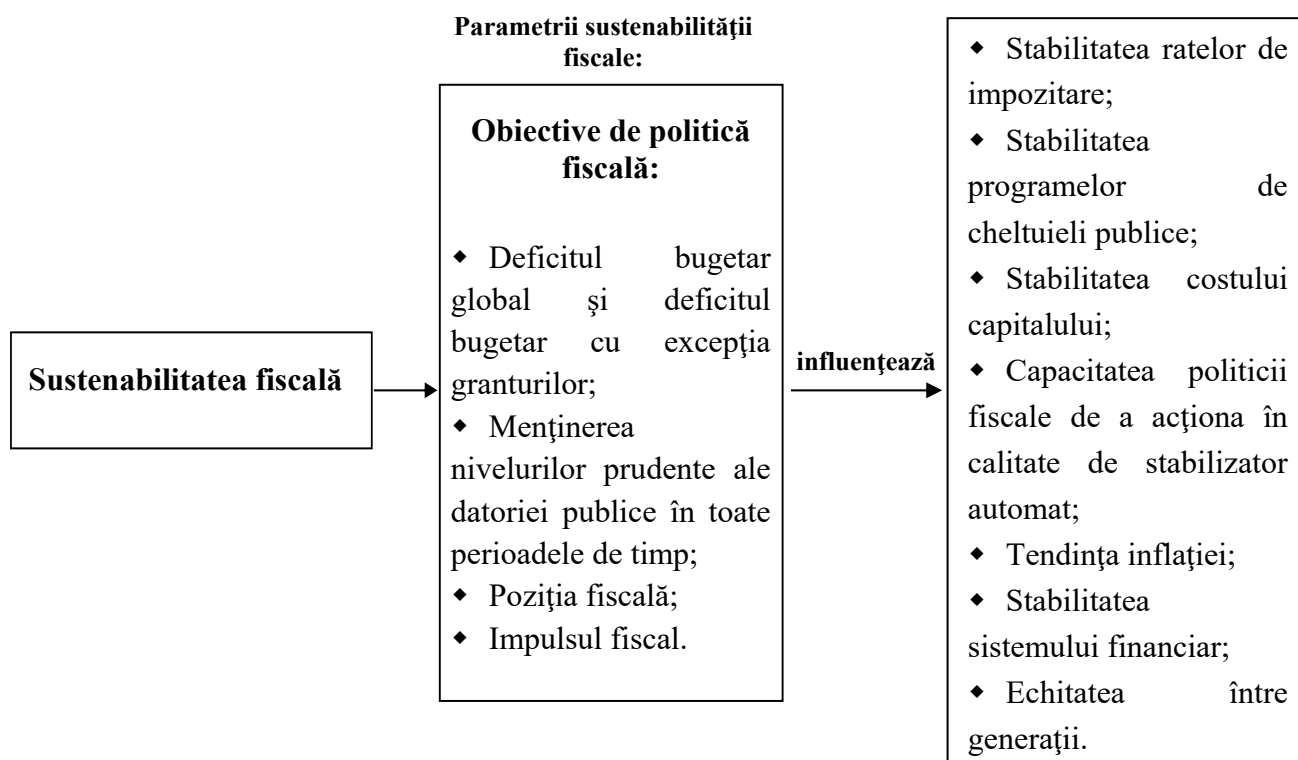


Fig. 3. Parametrii sustenabilității fiscale

Sursa: elaborat de autor.

Acest lucru se datorează faptului că sustenabilitatea fiscală va influența, printre altele, stabilitatea ratelor de impozitare și programele de cheltuieli guvernamentale, costul capitalului și capacitatea politicii fiscale de a acționa ca un stabilizator automat. Sustenabilitatea fiscală poate avea impact și asupra tendinței inflației și stabilității sistemului financiar. Sustenabilitatea instrumentelor fiscale este importantă și din punctul de vedere al echității între generații.

Republica Moldova a atins, în ultimii ani, un grad impresionant de consolidare fiscală. Totodată, în perioada recentă disciplina fiscală a slăbit, datoria publică fiind din nou pe un trend ascendent. Din tabelul 2 reiese că nivelul datoriei publice, măsurat prin ponderea acesteia în PIB începând cu anul 2010, depășește 30%, atingând în 2015 proporția de 35%.

Tabelul 2. Dinamica datoriei publice în perioada 2009-2015

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Datoria publică, mil. lei	17 557,2	22 944,3	25 034,0	29 277,6	31 891,1	36 562,8	43 183,8
Ponderea datoriei publice în PIB, %	29,05	31,92	30,40	33,18	31,79	32,72	35,35

Sursa: elaborat de autor în baza informației Ministerului Finanțelor.

În același timp, este amplificată tendința de apelare la granturi (tabelul 3), astfel încât ponderea acestora a crescut de la 0,7%, în 2006, până la 2,8% în 2010. Considerăm a fi un semnal îngrijorător creșterea în 2014 a ponderii granturilor în PIB până la 3,69%.

Tabelul 3. Dinamica veniturilor publice în perioada 2009-2015

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Venituri publice, mil. lei	23244,1	27550,9	30158,5	33530,3	36899,5	42446,8	43681,1
ponderea în PIB, %	38,46	38,33	36,62	38,00	36,78	37,98	35,75
incl. granturi	1026,20	1993,90	1704,30	1636,40	2083,80	4127,1	2067,7
ponderea în PIB, %	1,70	2,77	2,07	1,85	2,08	3,69	1,69
Venituri publice fără granturi, mil. lei	22217,9	25557,0	28454,2	31893,9	34815,7	38319,7	41613,4
ponderea în PIB, %	36,77	35,55	34,55	36,15	34,71	34,29	34,06

Sursa: elaborat de autor în baza informației Ministerului Finanțelor.

Ponderea cheltuielilor publice capitale în PIB, deși cunoaște începând cu 2011 o tendință de creștere, nu a atins, însă, nivelul înregistrat de acestea în anii 2006-2007, excepție fiind anul 2014 când acest indicator a înregistrat 8,49%. Menționăm, în același timp, reducerea cu 2 p.p. a acestui indicator în 2015 față de 2014.

Tabelul 4. Dinamica cheltuielilor publice în perioada 2009-2015

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Cheltuieli publice, mil. lei	27354,3	29326,4	32101	35373,5	38651,3	44393,1	46395,8
ponderea în PIB, %	45,27	40,80	38,98	40,09	38,53	39,72	37,98
Cheltuieli publice curente, mil. lei	24 327,2	25 957,1	27 841,0	29 959,5	31 640,1	35073,1	38725,0
ponderea în PIB, %	40,26	36,11	33,81	33,96	31,54	31,38	31,70
Cheltuieli capitale, mil. lei	3 051,8	3 459,6	4 321,5	5 553,1	7 117,6	9489,1	7933,6
ponderea în PIB, %	5,05	4,81	5,25	6,29	7,10	8,49	6,49

Sursa: elaborat de autor în baza informației Ministerului Finanțelor.

Diferența dintre veniturile publice și cheltuielile publice este negativă: dacă ponderea deficitului public global în PIB până în 2009 nu a depășit 1%, după 2010 acest indicator este de cca 2%. Situația este mai dificilă dacă calculăm mărimea deficitului public fără granturi: din anul 2011 acest parametru oscilează în jurul cifrei de 4%, iar în 2014 a depășit nivelul de 5% (tabelul 5).

Analiza sustenabilității datoriei indică faptul că nu există loc pentru abateri de la politicile prudente, dependența de asistența externă extrem de ridicată reprezentând o vulnerabilitate. În timp ce nivelul relativ redus al datoriei publice face sustenabil, pe termen scurt, nivelul actual al deficitului bugetar, analiza sustenabilității datoriei publice indică faptul că datoria publică rămâne vulnerabilă la șocuri, inclusiv nevoile potențiale de recapitalizare a sistemului bancar. În acest context, se impune reducerea deficitului bugetar la un nivel sustenabil fără a recurge la asistența oficială deosebit de ridicată.

Considerăm a fi principalul introducere în Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale a limitei maxime a nivelului datoriei publice, exprimat ca pondere a acesteia în PIB.

În acest context, menționăm că, la nivelul UE, limitele de 3% din PIB pentru deficitul bugetar și 60% din PIB în cazul datoriei publice au fost instituite prin *tratatul de la Maastricht* în 1992. *Tratatul privind stabilitatea, coordonarea și guvernarea în cadrul Uniunii Economice și Monetare*, încheiat la *Bruxelles*, la 2 martie 2012, prevede ca bugetele naționale să fie echilibrate sau în surplus. Această cerință va fi îndeplinită dacă deficitul structural anual nu va depăși 0,5%

din PIB. Statele membre vor avea obligația de a introduce această „normă privind un buget echilibrat” în sistemele lor juridice naționale, de preferință la nivel constituțional.

Tabelul 5. Dinamica echilibrului bugetar (deficit [-] / excedent [+]) în perioada 2006-2015

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Venituri publice - Cheltuieli publice, mil. lei	-4110,2	-1775,5	-1 942,5	-1 843,2	-1 751,8	-1946,3	-1714,7
ponderea în PIB, %	-6,80	-2,47	-2,36	-2,09	-1,75	-1,74	-2,22
Venituri publice fără granturi - Cheltuieli publice, mil. lei	-5 136,4	-3 769,4	-3 646,8	-3 479,6	-3 835,6	-6073,4	-4782,4
ponderea în PIB, %	-8,50	-5,24	-4,43	-3,94	-3,82	-5,43	-3,91
Venituri publice curente - Cheltuieli publice curente, mil. lei	-2 109,3	-400,1	613,2	1 934,4	3 175,6	3246,6	2888,4
ponderea în PIB, %	-3,49	-0,56	0,74	2,19	3,17	2,91	2,36

Sursa: elaborat de autor în baza informației Ministerului Finanțelor.

În opinia noastră, nivelul prudent al datoriei publice pentru cazul Republicii Moldova este valoarea de maxim 30% a datoriei publice în PIB. Acest nivel reflectă riscurile fiscale ridicate cu care se confruntă Republica Moldova. Odată ce riscurile fiscale vor deveni mai moderate pentru o perioadă relativ îndelungată de timp, limita maximă poate fi crescută.

Principala provocare a politicii fiscale în Republica Moldova, în perioada anilor următori, constă în reducerea deficitului bugetar structural concomitent cu crearea de spațiu fiscal pentru cheltuieli publice de investiții (în special pentru infrastructură), cu rezolvarea problemelor structurale care constituie factori de blocaj pentru creșterea economică și cu asigurarea sustenabilității finanțelor publice pe termen lung din perspectiva procesului inevitabil de îmbătrânire a populației și exodului masiv al forței de muncă peste hotarele Republicii Moldova.

Având în vedere cele afirmate, apare ca extrem de importantă evaluarea poziției fiscale și determinarea așa-numitului „caracter al politicii fiscale” (fiscal policy stance), respectiv a caracterului expansionist ori contracționist al acesteia. Cu alte cuvinte, avem nevoie să analizăm modul în care politica fiscală se achită de sarcinile de stabilizare care îi revin din perspectiva managementului cererii agregate.

Deficitul bugetului consolidat, luat ca atare, nu este, însă, un indicator potrivit pentru evaluarea politicii fiscale. El reflectă influența atât a unor factori permanenți, cât și a unor factori tranzitorii, fără a permite distincția între ei.

Determinarea așa-numitului „sold (deficit) structural” ori „sold ajustat ciclic” facilitează separarea influențelor permanente și a celor temporare la nivelul deficitului bugetar și evaluarea orientării pe termen mediu a politicii fiscale. Soldul structural permite evaluarea impactului politicii fiscale asupra cererii agregate – respectiv cuantificarea așa-numitului impuls fiscal. În acest sens, creșterile deficitului structural sunt considerate a fi expansioniste, iar reducerile - contracționiste.

Pentru a evalua *impulsul fiscal*, autorul a preluat și ajustat abordarea propusă de *Heller, Haas și Mansur* [7].

Poziția fiscală poate fi exprimată ca:

$$FS_t = (r_0 \times Y_t - R_t) - (g_0 \times Y_t^* - G_t) \quad (1)$$

Prima diferență a ecuației (1) oferă un indicator de măsură a impulsului fiscal (FI):

$$FI_t = \Delta FS_t = (\Delta G_t - g_0 \times \Delta Y_t^*) - (\Delta R_t - r_0 \times \Delta Y_t) = -\Delta FB_t - g_0 \times \Delta Y_t^* + r_0 \times \Delta Y_t \quad (2)$$

în care:

FB_t – echilibrul fiscal primar în anul t ;

R_t – veniturile publice nominale primare în anul t ;

G_t – cheltuielile publice nominale primare în anul t .

$r_0 = \frac{R_0}{Y_0}$ – raportul dintre veniturile publice primare nominale și PIB-ul nominal din anul de bază;

$g_0 = \frac{G_0}{Y_0}$ – raportul dintre cheltuielile publice primare nominale și PIB-ul nominal din anul de bază;

Y_t – PIB-ul efectiv în prețuri nominale din anul t ;

Y_t^* – PIB-ul potențial în prețuri nominal din anul t ;

FS_t – măsură a poziției fiscale în anul t .

Anul de bază (notată cu indicele 0) este un an în care PIB-ul efectiv și potențial sunt aproximativ egale (decalajul să fie cât mai aproape de 0).

Indicatorul $\Delta(FS/Y)$ reprezintă impulsul fiscal în raport cu PIB-ul.

Impulsul fiscal într-un anumit an reflectă schimbarea poziției fiscale. Dacă $\frac{FS}{Y}$ este neschimbat între două perioade (cu alte cuvinte, $\Delta(FS/Y)=0$), atunci nu s-a produs nici un impuls suplimentar. O valoare pozitivă / negativă pentru impulsul fiscal arată că politica fiscală este mai restrictivă / expansionistă) în raport cu anul precedent.

La interpretarea rezultatelor evaluării impulsului fiscal vom folosi sistemul de clasificare utilizat de *Alesina și Perotti* [1]. Reformulând definiția propusă de *Alesina și Perotti* pentru echilibrul bugetar în loc de deficitul bugetar, impulsul fiscal este:

- ♦ foarte lax: când ia valori mai puțin de minus 1,5% din PIB;
- ♦ lax: între minus 0,5 și minus 1,5% din PIB;
- ♦ neutru: între minus 0,5 și +0,5% din PIB;
- ♦ restrictiv: între 0,5 și 1,5% din PIB;
- ♦ foarte restrictiv: mai mult de 1,5% din PIB.

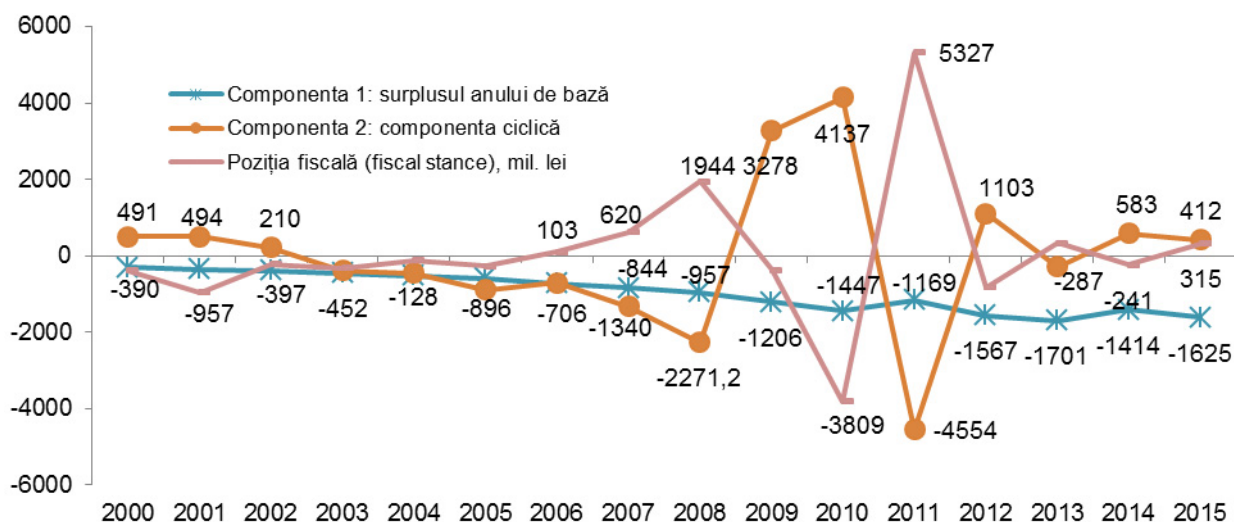


Fig. 4. Descompunerea deficitului bugetar (echilibrului fiscal) pe componentele acestuia, mil. lei

Sursa: elaborat de autor în baza datelor Ministerului Finanțelor și calculele proprii.

În continuare prezentăm rezultatele calculelor autorului privind descompunerea deficitului bugetar pentru cazul Republicii Moldova (fig. 4). Din figura 4 reiese că perioada

2002-2005 se caracterizează printr-o stabilitate fiscală relativă, determinată de amplitudinea modestă a fluctuațiilor ciclului economic. În această perioadă, factorii permanenți au fost cei care au influențat mărimea deficitului bugetar, economia a operat, practic, la nivelul său potențial, compatibil cu o inflație joasă și stabilă. Începând cu anul 2006, factorii tranzitorii, cei care sunt influențați de ciclul economic, au devenit din ce în ce mai activi, impactul acestora asupra performanțelor fiscale fiind maxim pe parcursul anului 2008 și 2011. În consecință, mărimea deficitului bugetar a fost de -6,8% din PIB, în 2009, și de -2,4%, în 2011.

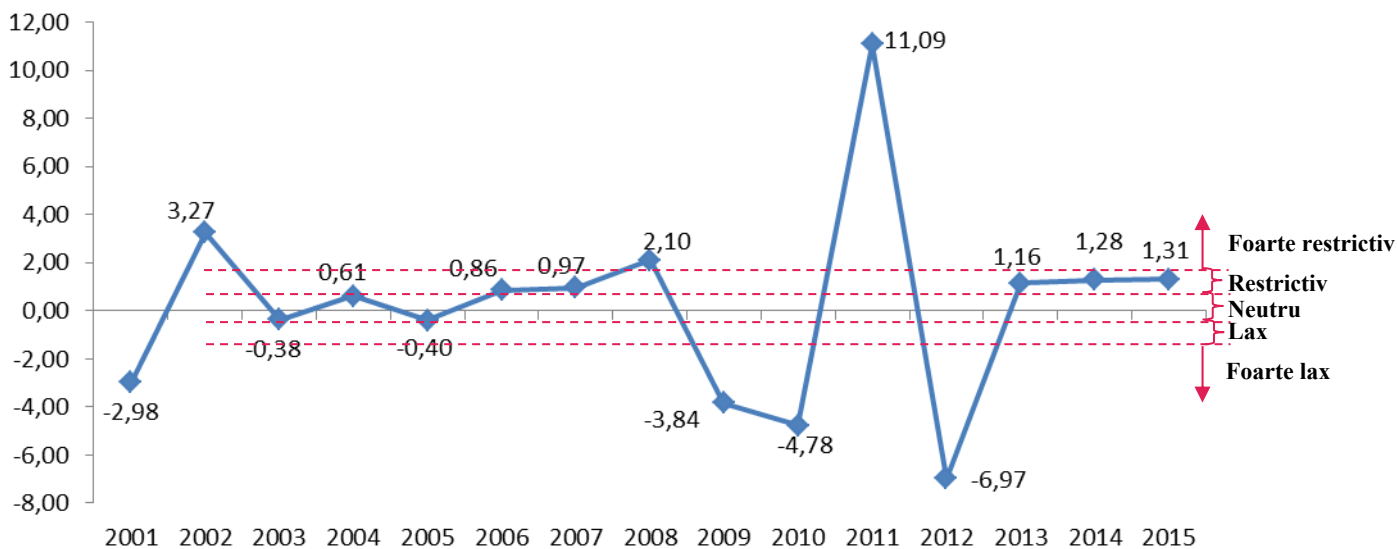


Fig. 5. Impulsul fiscal în PIB, %

Sursa: elaborat de autor în baza calculului proprii.

Impulsul fiscal, determinat după metodologia explicată mai sus, analizat împreună cu poziția ciclică a economiei, permite evaluarea modului în care politica fiscală a acționat în sensul aplanării ori exacerării fluctuațiilor ciclului economic. În majoritatea țărilor UE, politicile fiscale, din ultimii ani, nu au acționat în sensul stabilizării ciclului economic, existând o înclinație cvasigenerală către accentuarea fazelor ascendente ale ciclului economic, comportament de natură să genereze dificultăți în susținerea activității economice în perioadele de recesiune.

În figura 5, autorul prezintă rezultatele calculului proprii privind mărimea impulsului fiscal. După cum urmează din figura 5, în Republica Moldova în perioada de creștere economică rapidă (2006-2007) anterioară declanșării crizei financiare, impulsul fiscal a fost pozitiv, caracterizat printr-un caracter restrictiv moderat (materializat la nivel generalizat în creșterea moderată a impozitării și reducerea cheltuielilor publice) și devenind în 2008 mai restrictiv. În 2009-2010 și 2012 impulsul fiscal a fost negativ, indicând o politică fiscală expansionistă comparativ cu perioada precedentă (materializată la nivel generalizat în reducerea impozitării și creșterea cheltuielilor publice). În 2011 și 2013 am asistat la promovarea unei politici fiscale pronunțat / moderat restrictive în condițiile unei creșteri economice consistente (impuls fiscal pozitiv, mai mare de 0,5). Perioada 2014-2015 se caracterizează printr-o extindere a caracterului restrictiv al politicii fiscale.

Impozitarea optimă implică faptul că ratele de impozitare trebuie să fie uniforme. Uniformizarea ratelor de impozitare evită denaturările cauzate de schimbarea frecventă a ratelor de impozitare. Schimbarea frecventă a cotelor de impozitare introduce variații arbitrare ale stimulentele de a lucra și de a consuma.

Ideea de bază, susținută și promovată în continuare de autor, este: de a plăti pentru cheltuielile suplimentare prin datorii în cazul în care cheltuielile se anticipează a fi temporare. Creșterile permanente ale cheltuielilor din sectorul public ar trebui să fie finanțate prin creșterea impozitelor.

Instrumentele fiscale sustenabile pot conduce la o finanțare publică mai eficientă prin a permite guvernului de a menține ratele de impozitare stabile. Instrumentele fiscale sustenabile mențin capacitatea guvernului de a crește datoria la un cost rezonabil în situația șocurilor adverse produse asupra poziției fiscale, spre deosebire de schimbarea ratelor de impozitare. Faptul că ratele de impozitare stabile minimizează costurile de creștere a veniturilor din impozitare este ilustrat de literatura de specialitate privitor la omogenizarea ratelor de impozitare (*the taxation rate smoothing*, de exemplu, R. Barro [3]).

Variația ratelor de impozitare de-a lungul timpului pentru a finanța variațiile cheltuielilor publice este costisitoare.

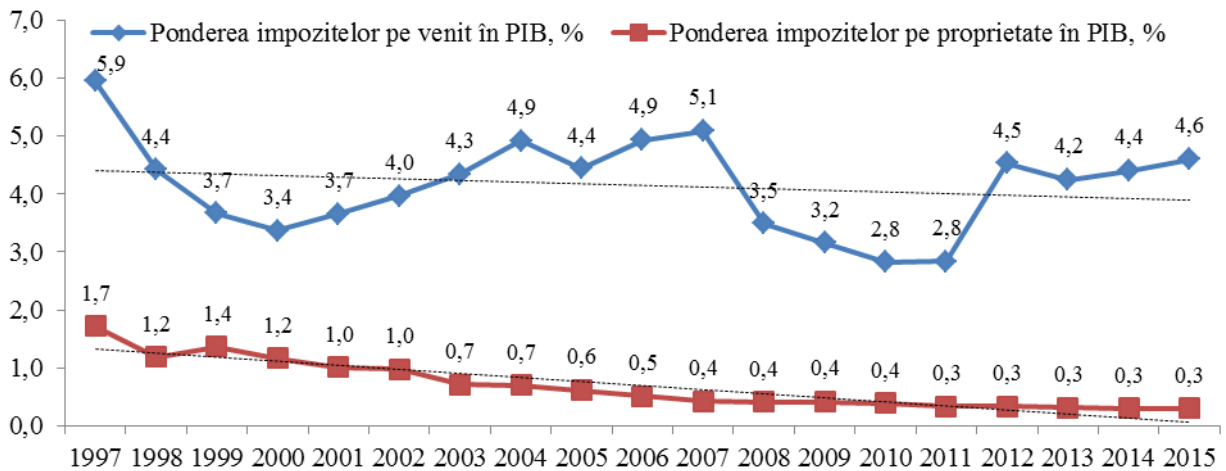


Fig. 6. Ponderea impozitelor pe venit și a impozitelor pe proprietate în PIB, %

Sursa: elaborat de autor în baza informației BNS și a Ministerului Finanțelor.

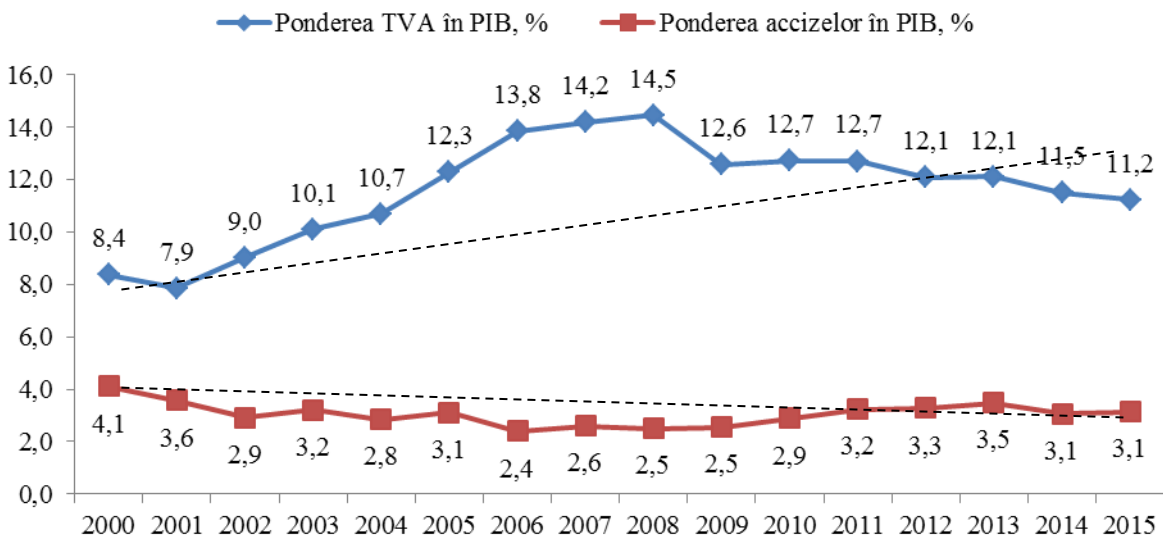


Fig. 7. Ponderea TVA și a accizelor în PIB, %

Sursa: elaborat de autor în baza informației BNS și a Ministerului Finanțelor.

În figurile 6 și 7 analizăm gradul de stabilitate a impozitelor pe venit, impozitelor pe proprietate, TVA și accizelor prin ponderea acestora în PIB.

Tendința generală, după cum urmează din ambele figuri, este că ponderea acestor impozite în PIB este în descreștere continuă, indicând o evoluție fluctuantă a acestor instrumente fiscale și existența unor costuri înalte legate de instabilitatea finanțării publice descrise mai sus de autor: în cazul celor două impozite directe acest declin este mai puțin pronunțat decât în cazul celor două impozitelor indirecte.

În cazul impozitelor pe venit, acestea au avut ponderi de circa 4-6% în PIB în perioadele de creștere economică pronunțată și ponderi de circa 3% în perioadele de recesiune economică.

Evoluția impozitelor pe proprietate în PIB indică o administrare necorespunzătoare a acestora: o tendință de continuă reducere, indiferent de perioadele de creștere și recesiune economică. Parțial această evoluție poate fi explicată prin evaluarea necorespunzătoare a bunurilor imobiliare, existența unor importante facilități la plata acestor impozite care îi reduc considerabil randamentul fiscal, dar și prin administrarea fiscală laxă a acestor impozite.

Referitor la TVA și accize, observăm din figura 7 în perioada analizată (2000-2015) o creștere continuă a ponderii primului impozit și o evoluție relativ stabilă a ponderii celui de al doilea impozit în PIB.

Aceste analize demonstrează evident eșecurile în promovarea unei politici fiscale previzibile și stabile în Republica Moldova, fiind afectată calitatea proceselor investiționale, de economisire, consum și muncă, iar în cele din urmă – caracterul funcțional al economiei naționale.

Într-o economie de piață funcțională, administrarea reușită a veniturilor publice, în special prin intermediul tehnicilor și metodelor oferite de auditul fiscal, reprezintă o sursă vitală de guvernare eficientă.

După cum urmează din figura 8, ponderea veniturilor BPN în PIB, înregistrată de Republica Moldova (36% în 2015), este sub media țărilor din UE-28 (45%), dar și sub cea înregistrată de țările europene din zona euro (47%). Aceeași concluzie reiese și din analiza ponderii veniturilor fiscale în PIB. În anul 2015, Republica Moldova a avut 30,3% în PIB din veniturile fiscale, în UE acest indicator ajungând la 40%.

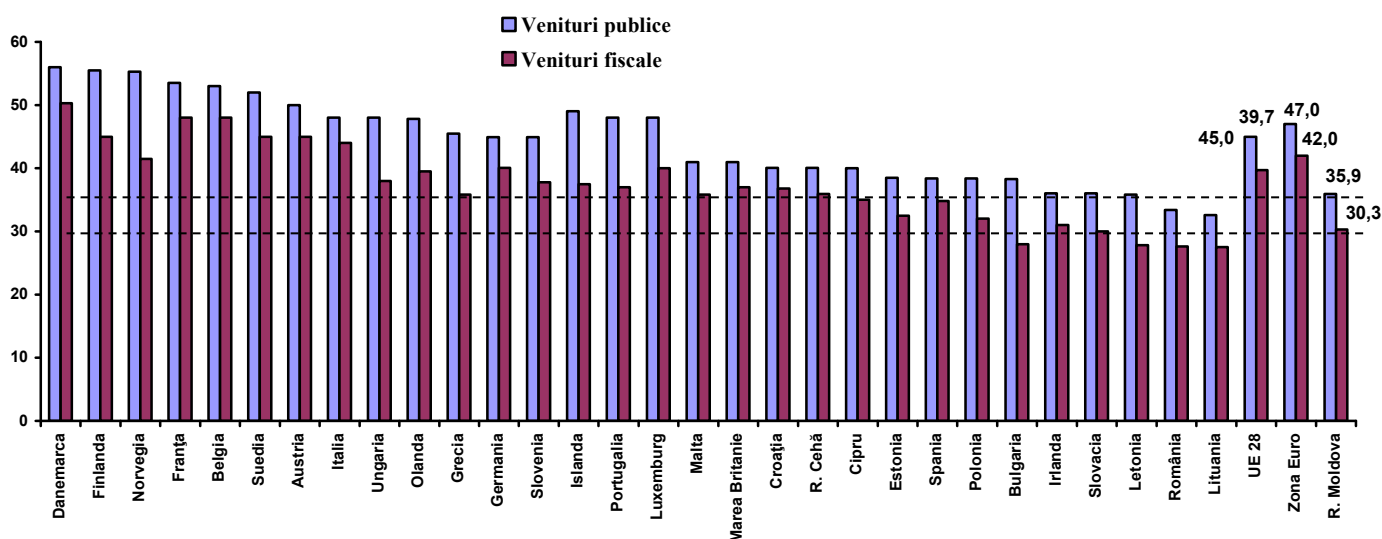


Fig. 8. Veniturile bugetare publice și veniturile fiscale, în % din PIB, 2015

Sursa: elaborat de autor după EUROSTAT și datele Ministerului Finanțelor.

Prin prisma colectării veniturilor fiscale, autorul apreciază că sistemul de impozite și taxe în Republica Moldova este caracterizat de un grad redus de eficiență, colectarea insuficientă

a acestora fiind, în mare parte, determinată de aparatul administrativ încă inefficient, metodologia complicată coroborată cu o lipsă de predictibilitate, baza de impozitare redusă atât de numeroasele facilități și deduceri legale, cât și de evaziunea fiscală ridicată. Totuși, trebuie punctat faptul că, în ultimii ani, au fost inițiate o serie de măsuri vizând ameliorarea acestei situații, iar efectele reformei administrației fiscale contribuie, în timp, la realizarea obiectivelor privind simplificarea sistemului de impozite și taxe, reducerea evaziunii fiscale și creșterea gradului de colectare a impozitelor.

În acest context, formulăm recomandarea de creștere treptată a veniturilor bugetare fiscale, în special prin eficientizarea administrării fiscale, astfel încât ponderea acestora în PIB să ajungă la nivelul mediei UE, respectiv 38-40%.

Pornind de la faptul că ponderea cea mai mare în încasările fiscale este ocupată de TVA, analizăm în continuare eficiența impozitării în cazul acestui impozit.

Metodologia propusă și aplicată de autor pentru evaluarea eficienței TVA este următoarea:

- ♦ inițial este determinată cota implicită a TVA ca raport dintre „veniturile din TVA” și „consumul final al gospodăriilor și al administrației publice și instituțiilor fără scop lucrativ aflate în serviciul gospodăriilor populației”;
- ♦ este determinat indicele de eficiență a TVA prin raportul dintre rata de impozitare implicită și cota legală standard.

Rezultatele calculelor sunt prezentate în tabelul 6. În cazul Republicii Moldova, cota implicită a TVA este sub nivelul celor din țările analizate. În ceea ce privește indicele de eficiență a impozitării cu TVA în anul 2015, după calculele autorului, acesta a fost în Republica Moldova doar peste nivelul Letoniei.

Tabelul 6. Eficiența impozitării cu TVA

Țara	Cota standard a TVA				Cota de impozitare implicită				Indicele de eficiență a impozitării			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Bulgaria	20,0	20,0	20,0	20,0	14,0	15,1	14,8	14,7	0,70	0,75	0,74	0,86
R. Cehă	20,0	21,0	21,0	21,0	14,3	15,0	15,5	15,6	0,72	0,71	0,74	0,83
Estonia	20,0	20,0	20,0	20,0	16,7	16,1	16,8	17,6	0,84	0,81	0,84	0,93
Lituania	21,5	21,0	21,0	21,0	11,6	11,8	12,1	12,5	0,54	0,56	0,58	0,65
Letonia	21,0	21,0	21,0	21,0	12,1	11,9	11,9	12,1	0,58	0,57	0,57	0,63
Ungaria	27,0	27,0	27,0	27,0	17,1	17,1	18,7	19,8	0,63	0,63	0,69	0,91
Polonia	23,0	23,0	23,0	23,0	11,5	11,3	11,6	12,0	0,50	0,49	0,50	0,70
România	24,0	24,0	24,0	24,0	13,3	13,3	12,4	13,3	0,55	0,56	0,52	0,72
Slovenia	20,0	20,0	22,0	22,0	14,3	15,6	16,0	16,1	0,71	0,74	0,73	0,98
Slovacia	20,0	20,0	20,0	20,0	10,4	11,3	11,8	12,4	0,52	0,56	0,59	0,66
R. Moldova	20,0	20,0	20,0	20,0	10,35	10,8	10,3	12,7	0,52	0,54	0,52	0,64

Sursa: Eurostat, informația Ministerului Finanțelor, BNS, calculele autorului.

Metodologia propusă și aplicată de autor pentru evaluarea eficienței impozitării persoanelor fizice constă în:

- ♦ determinarea, la prima etapă, a cotei de impozitare implicită ca raport între impozitele directe plătite de gospodării și o bază de calcul al impozitului pe venit definită ca salarii brute din conturile naționale, din care s-au dedus contribuțiile sociale plătite de angajați;
- ♦ determinarea indicelui de eficiență a impozitării persoanelor fizice ca raport dintre rata de impozitare implicită și cota legală standard. Menționăm, că în cazul țărilor cu sistem de impozitare progresiv (Polonia, Slovenia, Republica Moldova), cifra raportată în cazul cotei standard reprezintă media cotelor de impozitare.

Rezultatele calculelor sunt prezentate în tabelul 7.

Tabelul 7. Eficiența impozitării – impozitul pe venitul persoanelor fizice

Țara	Cota standard a impozitului pe venitul persoanelor fizice, %				Cota de impozitare implicită				Indicele de eficiență a impozitării			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Bulgaria	10,0	10,0	10,0	10,0	9,0	8,6	9,2	9,1	0,90	0,86	0,92	0,91
R. Cehă	15,0	15,0	15,0	15,0	8,7	9,1	9,2	-	0,58	0,61	0,61	-
Estonia	21,0	21,0	21,0	21,0	15,4	15,8	16,0	16,1	0,74	0,75	0,76	0,81
Lituania	25,0	24,0	24,0	24,0	17,5	16,2	15,7	16,1	0,70	0,68	0,65	0,70
Letonia	15,0	15,0	15,0	15,0	11,5	11,7	11,7	12,2	0,76	0,78	0,78	0,81
Ungaria	16,0	16,0	16,0	16,0	12,5	12,4	12,2	12,8	0,78	0,78	0,77	0,80
Polonia	25,0	25,0	25,0	25,0	14,5	14,4	-	-	0,58	0,58	-	-
România	16,0	16,0	16,0	16,0	13,2	13,5	14,0	13,7	0,82	0,84	0,87	0,86
Slovenia	27,0	27,0	27,0	27,0	12,9	12,0	12,0	12,3	0,48	0,45	0,44	0,46
Slovacia	19,0	22,0	22,0	22,0	11,7	11,8	11,8	12,7	0,61	0,54	0,54	0,58
R. Moldova	12,5	12,5	12,5	12,5	6,59	6,65	6,91	6,55	0,53	0,53	0,55	0,52

Sursa: Eurostat, informația Ministerului Finanțelor, BNS, calculele autorului.

Conform datelor din tabelul 7 relatăm că Republica Moldova se caracterizează printr-o eficiență scăzută a impozitării veniturii persoanelor fizice, indicele de eficiență oscilând în intervalul 0,53 – 0,52 în perioada 2012-2015.

Metodologia propusă și aplicată de autor pentru evaluarea eficienței impozitării persoanelor juridice constă în:

- ♦ determinarea, la prima etapă, a cotei de impozitare implicită ca raport dintre „încasările din impozitul pe venitul persoanelor juridice” și „veniturile din vânzări înregistrate de agenții economici din Republica Moldova”;
- ♦ determinarea indicelui de eficiență a impozitării persoanelor juridice ca raport dintre rata de impozitare implicită și cota legală standard.

Rezultatele calculelor sunt prezentate în tabelul 8.

Tabelul 8. Eficiența impozitării – impozitul pe venitul persoanelor juridice

Țara	Cota standard a impozitului pe venitul persoanelor juridice, %				Cota de impozitare implicită, %				Indicele de eficiență a impozitării			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Bulgaria	10,0	10,0	10,0	10,0	3,5	4,4	4,4	4,7	0,35	0,44	0,44	0,47
R. Cehă	19,0	19,0	19,0	19,0	6,3	6,5	6,7	-	0,33	0,34	0,35	0,36
Estonia	21,0	21,0	21,0	21,0	3,4	4,2	4,5	5,3	0,16	0,20	0,22	0,27
Lituania	15,0	15,0	15,0	15,0	3,3	3,4	3,6	3,4	0,22	0,23	0,24	0,23
Letonia	15,0	15,0	15,0	15,0	2,5	2,7	2,8	3,2	0,17	0,18	0,18	0,21
Ungaria	20,6	20,6	20,6	20,6	3,2	3,0	3,4	3,9	0,15	0,15	0,17	0,19
Polonia	19,0	19,0	19,0	19,0	4,1	3,4	-	-	0,22	0,18	-	-
România	16,0	16,0	16,0	16,0	3,0	3,0	3,2	3,5	0,19	0,19	0,20	0,22
Slovenia	18,0	17,0	17,0	17,0	3,4	3,3	3,3	3,9	0,19	0,19	0,19	0,23
Slovacia	19,0	23,0	22,0	22,0	4,6	5,5	5,9	6,6	0,24	0,24	0,27	0,30
R. Moldova	12,0	12,0	12,0	12,0	0,93	0,88	0,92	1,00	0,08	0,07	0,08	0,08

Sursa: Eurostat, informația Ministerului Finanțelor, BNS, calculele autorului.

Dintre impozitele analizate anterior, impozitul pe venitul persoanelor juridice înregistrează eficiența cea mai mică. Astfel, în condițiile unei cote standard de 12%, cota de impozitare implicită a oscilat în jurul valorii de 0,9, indicele de eficiență, la rândul său, în jurul valorii de 0,1.

Metodologia propusă și aplicată de autor pentru evaluarea eficienței impozitării cu CAS este următoarea:

- ♦ cota legală a CAS a fost calculată în baza datelor agregate pentru angajat și angajator;
- ♦ determinarea cotei de impozitare implicită ca raport dintre „contribuțiile sociale efective” și „câștigurile salariale brute” din statistica conturilor naționale;
- ♦ determinarea indicelui de eficiență a impozitării cu CAS ca raport dintre rata de impozitare implicită și cota legală standard.

Rezultatele calculelor sunt prezentate în tabelul 9.

Tabelul 9. Eficiența impozitării – contribuția de asigurări sociale

Țara	Cota legală a contribuției sociale, %				Cota de impozitare implicită				Indicele de eficiență a impozitării			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Bulgaria	31,0	31,0	31,0	31,0	21,6	21,9	23,1	23,2	0,70	0,71	0,74	0,75
R. Cehă	45,3	45,3	45,3	45,3	47,6	48,2	48,5	49,1	1,05	1,07	1,07	1,08
Estonia	37,2	36,0	36,0	36,0	33,6	32,3	31,3	31,9	0,90	0,90	0,87	0,90
Lituania	35,1	35,1	34,1	34,1	26,9	24,4	23,2	23,3	0,77	0,69	0,68	0,68
Letonia	40,1	40,1	40,0	40,0	35,8	35,6	36,0	37,2	0,89	0,89	0,90	0,93
Ungaria	47,0	47,0	47,0	47,0	36,1	36,4	36,9	39,0	0,77	0,78	0,78	0,83
Polonia	39,6	39,6	39,6	39,6	42,2	42,6	-	-	1,06	1,08	-	-
România	44,4	44,4	43,1	43,1	32,5	33,2	33,3	29,9	0,73	0,75	0,77	0,76
Slovenia	38,2	38,2	38,2	38,2	34,6	34,7	34,9	35,4	0,91	0,91	0,91	0,93
Slovacia	48,6	48,6	48,6	48,6	43,3	47,0	45,8	47,5	0,89	0,97	0,94	0,98
R. Moldova	29	29	29	29	18,0	18,0	18,0	17,8	0,62	0,62	0,62	0,61

Sursa: Eurostat, informația Ministerului Finanțelor, BNS, calculele autorului.

Comparativ cu țările cuprinse în analiza din tabelul 9, Republica Moldova înregistrează cea mai mică eficiență a impozitării cu CAS. În același timp, CAS este impozitul care înregistrează cel mai înalt nivel al indicelui de eficiență comparativ cu impozitele analizate anterior.

Prin urmare, autoritățile fiscale din Republica Moldova, înregistrând în ultima perioadă succese însemnate în activitatea lor, au de depus eforturi susținute pentru a ajunge la nivelul celor mai reușite țări foste socialiste, membre ale UE, în domeniul administrării fiscale, inclusiv prin introducerea funcției de audit fiscal la nivelul administrațiilor fiscale.

În aceste circumstanțe, considerăm că procesul de reformă orientat, în special, spre îmbunătățirea administrării fiscale, critic necesar în contextul unui sistem de impozite și taxe caracterizat printr-o eficiență scăzută, este, în Republica Moldova, la faza de început, și, dacă procesul va avea succes, are potențialul de a genera spațiu fiscal semnificativ pe termen mediu. Totuși, adoptarea unor decizii privitor la eventuale modificări de impozite și taxe sau de majorare a unor cheltuieli în baza potențialelor creșteri de eficiență la nivel de impozitare trebuie să fie operate doar ex-post, după ce procesul de reformă va deveni ireversibil și capabil să genereze rezultate durabile.

Într-o economie funcțională, administrarea reușită a veniturilor publice fiscale reprezintă o sursă vitală de guvernare eficientă. Promovarea respectării voluntare a normelor reclamă dezvoltarea unor abordări moderne bazate pe managementul riscurilor, pentru a furniza

cel mai cost-eficient rezultat. Considerăm că pentru Republica Moldova, auditul fiscal își va demonstra semnificația și rolul, cel puțin, din următoarele aspecte:

În primul rând, auditul fiscal este folosit pentru a detecta și remedia cazurile individuale de nerespectare a obligațiilor fiscale.

În al doilea rând, auditul promovează conformitatea voluntară prin creșterea probabilității de detecție și sancțiuni pentru contribuabilii neconformi. Acest impact depinde, în mod critic, de strategia de selecție a cazurilor de audit corect proiectată, concentrându-se asupra contribuabililor cu risc sporit. În mod similar, auditul fiscal oferă o bună ocazie pentru administrația fiscală de a educa contribuabilii cu privire la obligațiile lor legale sau cerințele contabile, îmbunătățind, astfel, conformitatea viitoare.

În al treilea rând, auditul reprezintă o oportunitate unică pentru administrațiile fiscale din Republica Moldova de a colecta informații atât cu privire la starea de sănătate a sistemului fiscal, cât și la tehnicile de evaziune utilizate de contribuabili.

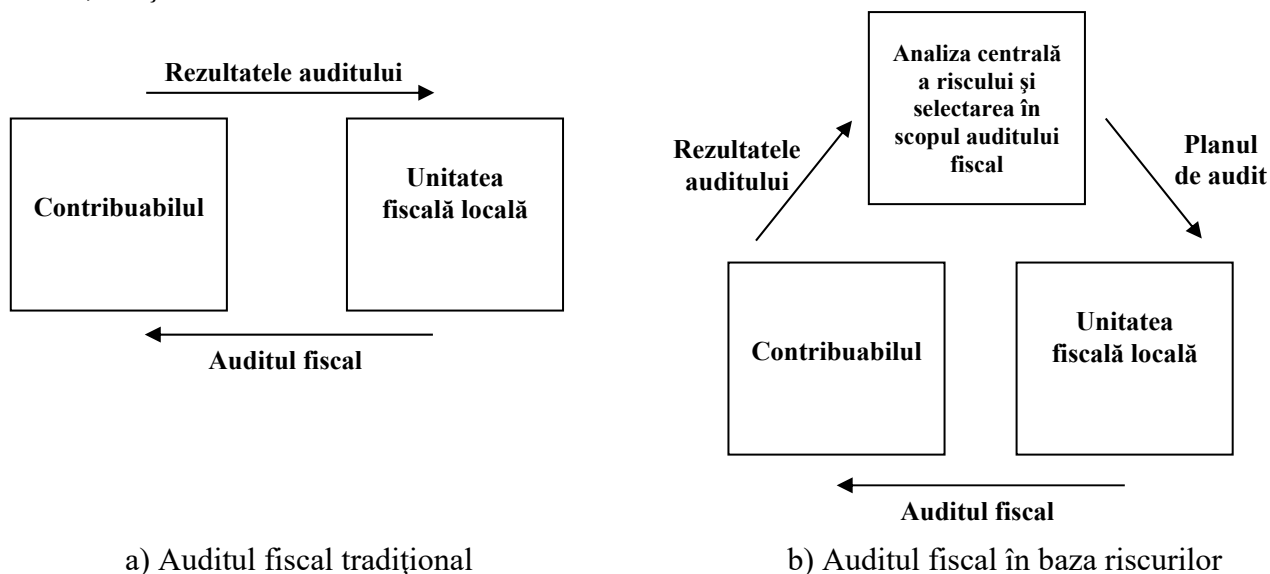


Fig. 9. Separarea selectării cazurilor pentru audit și a implementării auditului

Sursa: elaborat după [14].

După cum este ilustrat în figura 9, un punct-cheie, propus de autor, pentru implementarea cu succes a strategiilor de audit bazate pe risc este necesitatea de a separa selectarea contribuabililor pentru a fi supuși auditului de desfășurarea nemijlocită a auditului. În cazul organizării tradiționale a funcției de audit, auditorii sunt responsabili atât de selectarea, cât și de auditarea contribuabililor, în special atunci când selecția se bazează, în principal, pe screening-ul manual. Considerăm că separarea celor două funcții aduce beneficii importante, precum:

- ajută la combaterea conflictelor de interese și a corupției în rândul inspectorilor, deoarece împiedică țarghetarea "strategică" a contribuabililor (adică, în funcție de potențialul lor de efectuare a plăților adverse sau ca un mijloc de protejare a contribuabililor corupți de auditori);
- aduce economii de scară și câștiguri din specializare, deoarece funcția de selecție este, de obicei, centralizată la nivel regional sau național, iar funcția de control sau de audit este în mâna inspectorilor, care pot fi instruiți în mod eficient în domeniul auditului.

CONCLUZII GENERALE ȘI RECOMANDĂRI

Teza de doctorat a soluționat următoarea **problemă științifică importantă**: fundamentarea, din punct de vedere științific și metodologic, a rolului instrumentelor fiscale în edificarea economiei de piață funcționale în Republica Moldova, fapt ce a confirmat necesitatea evaluării, relaționării instrumentelor fiscale și eficientizării proiectării și gestiunii acestora, în vederea aplicării unui sistem eficient de stimulente fiscale pentru creșterea activismului inovațional al unităților economice și a strategiei de audit fiscal, axată pe riscurile de neconformitate a contribuabililor.

Pe parcursul lucrării de doctorat au fost formulate următoarele **concluzii**:

- ◆ Instrumentele fiscale sunt supuse modelării în cadrul politicii fiscale. Rolul instrumentelor fiscale poate fi înțeles prin prisma obiectivelor politicii fiscale. Obiectivele politicii fiscale sunt variate în diferite țări, în funcție de condițiile și nevoile economice [4; 5].
- ◆ Cadrul analitic, dezvoltat de autor, sugerează trei dimensiuni cu ajutorul cărora este evaluat impactul politicii fiscale asupra funcționalității economiei naționale: sustenabilitatea fiscală; structura fiscală; stabilizarea fiscală. Eforturile pe care Republica Moldova trebuie să le depună pentru a asigura sustenabilitatea fiscală, o structură fiscală eficientă și a îmbunătăți stabilitatea macroeconomică țin de: cadrul fiscal; politica fiscală și managementul fiscal [4; 11].
- ◆ Următorii factori și parametri au impact direct atât asupra funcționalității economiei naționale, cât și asupra instrumentelor fiscale: proximitatea de Europa de Vest și accesul la mare; dotarea cu resurse; existența tradițiilor instituționale; expunerea la conflicte armate; progresul în tranziția la economia de piață și sistemul politic; nivelul dezvoltării umane; influența potențială a relațiilor cu UE, sărăcia și inegalitatea veniturilor, inflația, deficitul bugetar, datoria publică [11].
- ◆ Considerând modul în care impozitele acționează în economie, producând efecte la nivel micro- și macroeconomic, impozitele și taxele care se percep în Republica Moldova pot fi clasificate pe următoarele 3 categorii: impozite de gradul I, impozite de gradul II și impozite de gradul III. Ponderea cea mai mare este deținută de impozitele de gradul I, impozitele de gradul III având o contribuție minimă la formarea veniturilor fiscale ale Republicii Moldova [11].
- ◆ Dimensiunea, structura și eficiența sistemului de impozitare depinde, în mare parte, de caracterul funcțional al economiei naționale. Cu cât ponderea agriculturii în PIB este mai mare, cu atât indicele de eficiență a impozitării este mai mic [4].
- ◆ Sistemul fiscal actual din Republica Moldova își accentuează funcția fiscală, funcția stimulatorie fiind desconsiderată. Obiectivul principal al oricărei reforme fiscale trebuie să fie constituirea unui raport optimal între funcția fiscală și cea stimulatorie a impozitelor [11].
- ◆ În Republica Moldova impozitele distorsionare, care teoretic trebuie să afecteze puternic activismul economic, au o influență neutră asupra creșterii economice. Această tendință se explică prin finanțarea cheltuielilor productive prin impozitele și taxele distorsionare [5; 6; 8].
- ◆ Impozitele și taxele nedistorsionare, care teoretic trebuie să manifeste un comportament neutru față de activismul economic, defavorizează puternic procesele de creștere economică din Republica Moldova. Gestiunea cheltuielilor publice necesită măsuri eficiente de restructurare. Republica Moldova are un domeniu al cheltuielilor publice neflexibil care, în dinamică, devine expus la potențiale șocuri externe și interne [5; 6; 8].
- ◆ Determinarea „soldului (deficitului) structural” ori „soldului ajustat ciclic” permite separarea influențelor permanente și ale celor temporare la nivelul deficitului bugetar și evaluarea orientării pe termen mediu a politicii fiscale. Impulsul fiscal analizat împreună cu poziția ciclică a economiei, permite evaluarea modului în care politica fiscală a acționat în sensul aplanării ori exacerbarii fluctuațiilor ciclului economic [5; 11].
- ◆ În Republica Moldova, în perioada de creștere economică rapidă (2006-2007) anterioară declanșării crizei financiare, impulsul fiscal a fost pozitiv, având un caracter restrictiv moderat,

devenind în 2008 mai restrictiv. În anii 2009-2010 și 2012 impulsul fiscal a fost negativ, indicând o politică fiscală expansionistă comparativ cu perioada precedentă. În 2011 și 2013 am asistat la promovarea unei politici fiscale pronunțat / moderat restrictive în condițiile unei creșteri economice consistente. Perioada 2014-2015 se caracterizează printr-o extindere a caracterul restrictiv al politicii fiscale.

- ◆ Analiza gradului de stabilitate a impozitelor pe venit, impozitelor pe proprietate, TVA și accizelor prin ponderea acestora în PIB indică o evoluția fluctuantă a acestor instrumente fiscale și existența unor costuri înalte legate de instabilitatea finanțării publice.
- ◆ Guvernele pot utiliza diferite mecanisme pentru a stimula activitatea inovațională la nivelul întreprinderilor, inclusiv: finanțarea directă și stimulentele fiscale. La nivel mondial, tendința generală este de a crește disponibilitatea și generozitatea stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare, ceea ce face mixul de politici mai indirect în timp.
- ◆ Inovarea, în Republica Moldova, nu este un subiect abordat și susținut de politicile de stimulare a antreprenoriatului. Procesele inovaționale sunt, preponderent, susținute prin stimulente directe. Stimulentele fiscale, practic lipsesc [6].
- ◆ Deși cota standard a TVA este de cel puțin 20% în țările analizate de autor, rata de impozitare implicită este departe sub cota standard. Aceeași concluzie reiese și din analiza eficienței impozitării în cazul impozitului pe venitul persoanelor fizice, impozitului pe venitul persoanelor juridice, CASS. Totodată, performanța fiscală, înregistrată de Republica Moldova, este sub nivelul țărilor analizate [5; 12].
- ◆ Autoritățile fiscale din Republica Moldova, înregistrând în ultima perioadă succese însemnate în activitatea lor, au de depus eforturi susținute pentru a ajunge la nivelul celor mai reușite țări foste socialiste, membre ale UE, în domeniul administrării fiscale, inclusiv prin introducerea funcției de audit fiscal la nivelul administrațiilor fiscale [8; 9; 10; 12, 15].

Recomandări:

Autorul formulează următoarele recomandări destinate să **consolideze randamentul impozitelor și taxelor de gradul I și să crească contribuția celor de gradul II și III la formarea veniturilor fiscale ale BPN:**

- ◆ exploatarea cât mai deplină a taxelor de consum prin extinderea bazei impozabile aferente TVA (fără a ridica cota standard) și revizuirea în direcția creșterii nivelurilor accizelor;
- ◆ identificarea oportunităților de extindere a bazei impozitului pe venitul persoanelor fizice;
- ◆ transparentizarea costului scutiilor și deducerilor aferente impozitelor și taxelor aplicate în Republica Moldova;
- ◆ pentru impozitul pe venitul persoanelor juridice, cuantificarea și revizuirea cheltuielilor fiscale, rezistând în continuare la erodarea necorespunzătoare a bazei fiscale și la presiunea de a reduce ratele statutare; atenuarea înclinației de apelare la creșterea impozitării pentru finanțarea datoriilor;
- ◆ creșterea impozitelor pe proprietate, în special a taxelor recurente asupra proprietăților rezidențiale;
- ◆ punerea în aplicare a stabilirii eficiente a prețurilor pentru carbon, revizuirea în direcția creșterii a taxelor de mediu;
- ◆ consolidarea respectării obligațiilor fiscale prin identificarea și acționarea asupra lacunelor de conformare, planificării fiscale agresive și abuzului fiscal de off-shore.

Pentru a asigura sustenabilitatea fiscală este necesară:

- ◆ introducerea în *Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale* a următoarelor principii: (a) menținerea datoriei publice la un nivel prudent, astfel încât să se asigure o rezervă suficientă împotriva factorilor care pot avea un impact negativ asupra datoriei publice pe viitor, prin garantarea faptului că, până ca nivelurile prudente ale datoriei publice să

fie atinse, cheltuielile de exploatare totale în fiecare an financiar să fie mai mici decât veniturile de exploatare totale; (b) gestionarea prudentă a riscurilor fiscale cu care se confruntă guvernul; (c) promovarea politicilor publice astfel încât să se mențină un grad rezonabil de previzibilitate privind nivelul și stabilitatea ratelor de impozitare pe viitor. În opinia autorului, nivelul prudent al datoriei publice pentru cazul Republicii Moldova este valoarea de maxim 30% a datoriei publice în PIB;

- ♦ promovarea reformelor structurale, în special a reformei protecției sociale și descentralizării fiscale, în scopul consolidării instituțiilor fiscale și protejării sustenabilității fiscale;
- ♦ dezvoltarea cadrului metodologic și analitic de proiectare, implementare și evaluare a instrumentelor fiscale sustenabile prin preluarea și adaptarea din teoria și practica internațională de reglementare fiscală a conceptelor de poziție fiscală și impuls fiscal;
- ♦ aplicarea, în Republica Moldova, a uniformizării fiscale;
- ♦ îmbunătățirea calității gestiunii cheltuielilor publice în Republica Moldova, inclusiv prin reducerea activităților netransparente. Cheltuielile publice trebuie conformate priorităților strategice.

Pentru proiectarea unui sistem eficient de stimulente fiscale care să contribuie la creșterea activismului inovațional în Republica Moldova recomandăm:

- ♦ proiectarea, în baza analizei cost-beneficiu, a unui sistem consistent de stimulente financiare destinate susținerii și înviorării proceselor și rezultatelor activităților inovaționale la nivel de unități economice care să îmbine rațional stimulentele directe și stimulentele fiscale, astfel încât beneficiile economice, sociale și financiare, care vor fi obținute, să depășească considerabil costurile (cele legate de BPN);
- ♦ designul regimului de cercetare și dezvoltare din Republica Moldova trebuie așezat puternic pe Manual Frascati (OCDE, 2002). Pentru ca activitatea de cercetare și dezvoltare să beneficieze de facilități fiscale, unitatea economică trebuie să desfășoare un proiect care urmărește un progres în domeniul științei sau tehnologiei;
- ♦ cercetarea posibilității aplicării creditului fiscal în calitate de stimulent pentru activitatea inovațională la nivel de unitate economică;
- ♦ examinarea posibilității aplicării unei cote reduse a impozitului pe venit în cazul veniturilor obținute din vânzările de brevete;
- ♦ proiectarea și aplicarea de stimulente investiționale pentru centrele de CD, parcurile științifico-tehnologice și incubatoarele inovaționale;
- ♦ implementarea sistemului de stimulente fiscale în scopul susținerii activităților de CD la nivel de unitate economică trebuie însoțită obligator de efectuarea periodică a auditului fiscal.

În scopul **creșterii eficienței administrării fiscale**, propunem:

- ♦ creștere treptată a veniturilor bugetare fiscale, în special prin eficientizarea administrării fiscale, astfel încât ponderea acestora în PIB să ajungă la nivelul mediei UE, respectiv 38-40%;
- ♦ proiectarea și implementarea strategiei de audit axată pe riscurile de neconformitate a contribuabililor;
- ♦ adoptarea unor decizii privitor la eventualele modificări de impozite și taxe sau de majorare a unor cheltuieli în baza potențialelor creșteri de eficiență la nivel de impozitare trebuie să fie operate doar ex-post, după ce eficientizarea administrării fiscale, inclusiv prin implementarea eficientă a auditului fiscal, va deveni ireversibilă;
- ♦ reformarea cadrului legislativ, organizațional și instituțional aferent administrării fiscale;
- ♦ modernizarea modalității de abordare a conformării contribuabililor;
- ♦ îmbunătățirea utilizării tehnologiilor informaționale în administrarea fiscală;
- ♦ eficientizarea managementului resurselor umane în instituțiile de administrare fiscală.

BIBLIOGRAFIA

1. Alesina A., Perotti R. Fiscal expansions and adjustments in OECD countries. În: *Economic Policy*, nr. 21, 1995, p. 205-248.
2. Barker F. C., Buckle R. A., St Clair R. W. Roles of Fiscal Policy in New Zealand. New Zealand Treasury Working Paper 08/02. 2008. <http://www.treasury.govt.nz/publications/research-policy/wp/2008/08-02/twp08-02.pdf> (vizitat 14.03.2017).
3. Barro R., On the determination of the public debt. În: *Journal of Political Economy*, 1979, nr. 87 (5), p. 940-971.
4. Botnari N., Griciuc P. Cadrul analitic de evaluare a impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale. În: *Competitivitatea și inovarea în economia cunoașteri: conf. șt. intern.*, 26-27 sept. 2014. Ch.: ASEM, vol. 2. 2014. p. 21-29. ISBN 978-9975-75.
5. Botnari N., Griciuc P. Creșterea eficiențării impozitării în Republica Moldova prin implementarea auditului fiscal. În: *Dezvoltarea economico-socială durabilă a euroregiunilor și zonelor transfrontaliere: conf. șt. Intern.*, 25 noiem. 2016. Iași, vol. XXVII, 2014. p. 171-177. ISBN: 978-606-685-475-7.
6. Botnari N., Griciuc P. Utilizarea instrumentelor fiscale ca factor de impulsione a creșterii economice. În: *Economica*, 2008, nr. 1 (61), p. 10-12. ISSN 1810-9136.
7. Heller P., Haas R., Mansur A. A review of the fiscal impulse measure. *International Monetary Fund Occasional Paper nr. 44*, FMI, 1986.
8. Griciuc P. Facilitățile fiscale la impozitul pe venit din activitatea de antreprenariat în Republica Moldova. În: *Conferința științifică internațională "Dezvoltarea durabilă a României și Republicii Moldova în context european și mondial" din 22-23 septembrie 2006*, Chișinău: ASEM, 2007, volumul II, p. 156-161. ISBN 978-9975-75-118-6.
9. Griciuc P. Îmbunătățirea administrării instrumentelor fiscale prin implementarea managementului riscului. În: *Conferința științifică internațională "Potențialul de finanțare al pieței financiare nebankare și perspectivele dezvoltării acesteia" din 27-28 noiembrie 2015*, Chișinău: ASEM, p. 313-318., ISBN 978-9975-3018-4-8.
10. Griciuc P. Obligațiile fiscale ale agenților economici în cazul vânzării părților sociale. În: *Revista lunară Fin Consultant „Enciclopedia plătitorului de impozite”*, volumul 4, Chișinău, 2010, p. 48-50. ISSN 1857-0216.
11. Griciuc P. Optimizarea sistemului fiscal – premisa creării unei economii de piață funcțională în Republica Moldova. *Studia Universitatis Moldaviae, Seria "Științe exacte și economice"*. 2015, nr. 2, p. 125-129. ISSN 1857-2073, ISSN online 2345-1033.
12. Griciuc P., Severin V. Estimarea veniturilor din vânzări ale contribuabililor constatate în cadrul posturilor fiscale. În: *Contabilitate și audit*, 2011, nr. 8, p. 47-50.
13. Griciuc P., Severin V. Răspunderea contravențională a funcționarului fiscal. În: *Contabilitate și audit*. 2010, nr. 7, 65-67.
14. *Risk-Based Tax Audits: Approaches and Country Experiences*, The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank, Washington, 2011. ISBN 978-0-8213-8754-2.
15. Темрин С., Ликий Ю., Гричук П. Секреты налоговой кухни. Универсальный справочник для бухгалтеров и налоговых служащих: consultații în domeniul Contabilității și Impozitelor. Chișinău, 2008. ISBN 978-9975-901-84-0.

ADNOTARE

la teza pentru obținerea gradului științific de doctor în științe economice „Rolul instrumentelor fiscale în edificarea economiei de piață funcționale în Republica Moldova” Griciuc Petru, Chișinău, 2017, specialitatea 522.01 - Finanțe

Structura tezei: introducere, trei capitole, concluzii generale și recomandări, bibliografia din 211 surse, 7 anexe, 140 de pagini de text de bază, 31 de figuri, 29 de tabele. Rezultatele obținute sunt publicate în 10 lucrări științifice, cu un volum total de 17,5 coli de autor.

Cuvinte-cheie: deficit bugetar, impozit pe venitul persoanelor fizice, impozit pe venitul persoanelor juridice, impozite, instrumente fiscale, politică fiscală, taxă pe valoare adăugată.

Domeniul de studiu: finanțele publice.

Scopul și obiectivele lucrării: argumentarea teoretică a conceptului de instrumente fiscale în contextul economiei funcționale; evaluarea impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale; identificarea, prezentarea, analiza factorilor și parametrilor macroeconomici și structurali cu impact asupra instrumentelor fiscale; identificarea, evaluarea criteriilor de proiectare a instrumentelor fiscale; identificarea și argumentarea soluțiilor de raționalizare a structurii fiscale; formularea recomandărilor privind proiectarea instrumentelor fiscale pentru stimularea proceselor inovatoare; identificarea și argumentarea soluțiilor de raționalizare a administrării instrumentelor fiscale prin implementarea auditului fiscal.

Noutatea și originalitatea științifică: elaborarea conceptului de economie de piață funcțională în scopul proiectării și raționalizării instrumentelor fiscale; elaborarea cadrului metodologic pentru analiza și proiectarea instrumentelor fiscale prin prisma criteriilor de sustenabilitate, structură și stabilizare fiscală; dezvoltarea cadrului metodologic de evaluare și monitorizare a deficitului (soldului) structural, poziției fiscale și impulsului fiscal în scopul evaluării calității aplicării instrumentelor fiscale în Republica Moldova; elaborarea clasificăției impozitelor și taxelor percepute în Republica Moldova, considerând modul în care acestea acționează în economie, în funcție de natura economică a operațiunilor care generează materia impozabilă; argumentarea importanței și oportunității de promovare și implementare în politica fiscală din Republica Moldova a ipotezei uniformizării fiscale; adaptarea modelului de creștere endogenă în scopul evaluării impactului instrumentelor fiscale asupra funcționalității economiei naționale; dezvoltarea cadrului conceptual și metodologic de proiectare a sistemului de stimulente fiscale în scopul incitării proceselor inovatoare în calitate de factor determinant al unei economii funcționale; dezvoltarea cadrului metodologic de evaluare a eficienței impozitării și argumentarea necesității implementării funcției de audit fiscal în Republica Moldova.

Problema științifică importantă soluționată în teza de doctorat: fundamentarea, din punct de vedere științific și metodologic, a rolului instrumentelor fiscale în edificarea economiei de piață funcționale în Republica Moldova, fapt ce a confirmat necesitatea evaluării, relaționării instrumentelor fiscale și eficientizării proiectării și gestiunii acestora, în vederea aplicării unui sistem eficient de stimulente fiscale pentru creșterea activismului inovațional al unităților economice și a strategiei de audit fiscal, axată pe riscurile de neconformitate a contribuabililor.

Semnificația teoretică: constatările teoretice și concluziile formulate constituie elemente de metodologie pentru investigațiile științifice viitoare. În același timp, teza poate fi recomandată ca sursă bibliografică în procesul didactic derulat la nivelul instituțiilor de învățământ economic superior.

Valoarea aplicativă a lucrării rezultă din recomandările expuse, implementarea cărora va spori eficiența domeniilor vizate.

Implementarea rezultatelor științifice: unele recomandări, elaborate în teză, au fost acceptate spre implementare în activitatea Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova și Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova.

ANNOTATION

to the thesis to obtain the scientific degree of doctor in economic sciences

“The role of fiscal instruments in the creation of a functioning market economy in the Republic of Moldova”

Griciuc Petru, Chisinau, 2017, speciality 522.01 - Finance

Thesis structure: introduction, three chapters, conclusions and recommendations, bibliography from 211 sources, 7 annexes, 140 pages of main text, 31 figures, 29 tables. Obtained results were published in 9 scientific papers, with a total volume of 17,1 sheet copyright.

Keywords: the budget deficit, the income tax on natural persons, income tax on legal persons, taxes, tax instruments, tax policies, WATT.

Domain of study: the public finances.

The purpose and objectives of the work: the theoretical argument of fiscal instruments in the context of the concept of a functional economy; assessment of the impact of tax instruments on the functionality of the national economy; identification, representation and analysis of the factors of macroeconomic and structural characteristics that affect the tax instruments; identification, assessment criteria for the design of tax instruments; identification and validity of decisions on the rationalization of the tax structure; formulation of recommendations for the design of tax instruments to stimulate innovation processes; argumentation and identification of solutions to streamline the administration of tax instruments through the introduction of a tax audit.

Scientific novelty and originality: the creation of the concept of a functional economy in order to design and rationalization of fiscal instruments; the creation of a methodological basis for the analysis and design of tax instruments in the light of the sustainability criteria, structure and stabilize taxation; the need to review the reasoning of the budget deficit indicator by introducing, at monitoring and evaluation indicators of the structural deficit, tax position and tax documents impulse on fiscal policy in the Republic of Moldova; argumentation of the importance and timeliness of the implementation of the tax policy of the Republic of Moldova tax uniformity hypothesis; adaptation of endogenous growth models in order to assess the impact of tax instruments on the functionality of the national economy; development of conceptual and methodological basis for designing the system of tax incentives in order to stimulate innovation processes as a determinant of functional economy; argumentation and development of conceptual and methodological base of tax audit through the prism of an estimation of efficiency of taxation.

Important scientific problem resolved in the thesis: study with scientific and methodological point of view, the role of tax instruments to guarantee the functional nature of the national economy of the Republic of Moldova, a fact which confirmed the timeliness of assessment, introduction of fiscal instruments, design and management, to apply the tax incentives of an effective system for increasing innovation activity of small and medium-sized enterprises and tax audit strategy, based on the risks of non-compliance by taxpayers legislation.

Theoretical value: theoretical acknowledgment and formulated conclusions constitute the elements of the methodology for further scientific research. At the same time, the thesis can be recommended as a bibliographic source in the didactic process applied at the level of higher education of economic institutions.

The practical significance of the work follows from the recommendations, implementation of which will increase the efficiency of the areas under consideration.

Implementation of scientific results: some of the recommendations presented in the study were admitted to the introduction of activities of Ministry of Finance of the Republic of Moldova and Main State Tax Inspectorate under the Ministry of Finance of the Republic of Moldova.

АННОТАЦИЯ

к докторской диссертации «Роль фискальных инструментов в создании функциональной рыночной экономики Республики Молдова», Гричук Петру, Кишинев, 2017, специальность 522.01 - Финансы

Структура диссертации: введение, три главы, выводы и предложения, библиография из 211 источников, 7 приложений, 140 страниц основного текста, 31 фигур, 29 таблиц. Полученные результаты опубликованы в 9 научных работах, на 17,1 авторских листов.

Ключевые слова: дефицит бюджета, подоходный налог с физических лиц, подоходный налог с юридических лиц, налоги, налоговые инструменты, налоговая политика, НДС.

Научное направление: государственные финансы.

Цель и задачи работы: теоретическая аргументация концепции налоговых инструментов в контексте функциональной экономики; оценка влияния налоговых инструментов на функциональность национальной экономики; выявление, представление, анализ факторов и макроэкономических и структурных параметров, которые влияют на налоговые инструменты; выявление, оценка критериев проектирования налоговых инструментов; выявление и аргументирование решений по рационализации налоговой структуры; формулирование рекомендаций по проектированию налоговых инструментов для стимулирования инновационных процессов; выявление и аргументирование решений по рационализации администрирования налоговых инструментов посредством внедрения налогового аудита.

Научная новизна и оригинальность: создание концепции функциональной экономики в целях проектирования и рационализации налоговых инструментов; создание методологической основы для анализа и проектирования налоговых инструментов через призму критериев долговременности, структуры и стабилизации налогообложения; аргументация необходимости пересмотра индикатора бюджетного дефицита посредством введения, оценки и мониторинга индикатора структурного дефицита, налоговой позиции и налогового импульса в документах по налоговой политике в Республике Молдова; аргументирование важности и своевременности внедрения в налоговую политику Республики Молдова гипотезы налогового единообразия; адаптация модели эндогенного роста в целях оценки влияния налоговых инструментов на функциональность национальной экономики; развитие концептуальной и методологической базы проектирования системы налоговых стимулов в целях стимулирования инновационных процессов в качестве определяющего фактора функциональной экономики; аргументирование и развитие концептуальной и методологической базы налогового аудита через призму оценки эффективности налогообложения.

Важная научная проблема, разрешенная в диссертации: обоснование с научной и методологической точки зрения роли налоговых инструментов в гарантировании функционального характера национальной экономики Республики Молдова, факт, который подтвердил своевременность оценки, внедрения налоговых инструментов, проектирования и управления ими, для применения эффективной системы налоговых стимулов для повышения инновационной активности малых и средних предприятий и стратегии налогового аудита, основанного на рисках не соблюдения законодательства налогоплательщиками.

Теоретическое значение: теоретические подтверждения и сформулированные выводы составляют элементы методологии для дальнейших научных исследований. В тоже время, диссертация может быть рекомендована как библиографический источник в дидактическом процессе, применяемый на уровне высших учебных экономических заведений.

Практическая значимость работы следует из представленных рекомендаций, внедрение которых увеличит эффективность рассматриваемых областей.

Внедрение научных результатов: некоторые рекомендации, представленные в работе, были допущены к внедрению в деятельности Министерства финансов Республики Молдова и Главной государственной налоговой инспекции при Министерстве финансов Республики Молдова.

GRICIUC PETRU

**ROLUL INSTRUMENTELOR FISCALE ÎN EDIFICAREA
ECONOMIEI DE PIAȚĂ FUNCȚIONALE
ÎN REPUBLICA MOLDOVA**

Specialitatea: 522.01. Finanțe

Autoreferatul tezei de doctor în științe economice

Aprobat spre tipar: **28.04.2017**
Hârtie ofset. Tipar ofset
Coli de tipar: **1,0**

Formatul hârtiei: 60x84 1/16
Tiraj **50** ex.
Comanda nr.

Departamentul Editorial poligrafic al
Academiei de Studii Economice a Moldovei
Str. Bănulescu-Bodoni 61, MD-2005, Chișinău