**Anexa 1**

**Comentarii şi Recomandări**

**referitoare la Obiectivele Politicii Fiscale 2013-2015**

1. ***Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Concept** | **Comentarii / Recomandări** |
| 1 | *„Implementarea obiectivelor propuse anterior în politica fiscală pentru* ***2012-2014****”* | Astfel cum a fost menţionat anterior în Obiectivele Politicii fiscale pentru 2012-2014, recomandăm:* revizuirea regimului deductibilităţii cheltuielilor achitate de către patron (de ex. transport, studii şi perfecţionări, facilităţile acordate de către patron, etc.). Aceste măsuri vor contribui benefic atât la dezvoltarea capacităţilor forţei de muncă din Moldova, cât şi vor stimula investirea în personalul companiilor din partea angajatorilor fără costuri fiscale suplimentare, în vederea motivării personalului în scopul dezvoltării constante a companiilor angajatoare;
* revizuirea spectrului de cheltuieli de reprezentanţă permise spre deducere.
 |
| 2 | *„Pentru anul 2014 se prevede introducerea conceptului privind „preţurile de transfer”. Scopul măsurii date este de a crea condiţii egale de impunere a agenţilor economici autohtoni şi companiilor multinaţionale”* | Această iniţiativă ar putea fi acceptată cu luarea concomitentă în calcul a următoarelor circumstanţe:* legislaţia preţurilor de transfer din Moldova să corespundă întocmai Liniilor directoare a OCDE;
* subiectul dat urmează a fi mediatizat şi popularizat atât pentru contribuabilii, cît şi pentru autorităţile fiscale, iar companiilor să fie asigurată o perioadă de tranziţie, de neaplicare a sancţiunilor fiscale;
* odată cu implementarea legislaţiei preţurilor de transfer să fie introduse prevederi referitoare la consolidarea fiscală a companiilor rezidente interdependente (similar experienţei din Federaţia Rusă). Astfel, se va elimina necesitatea documentării tranzacţiilor între companiile rezidente interdependente şi contribuabilii nu vor fi motivaţi să majoreze sau diminueze preţul acestor tranzacţii;
* publicarea în Monitorul Oficial a proiectului de Lege privind modificarea legislaţiei fiscale cu cel puţin 6 luni înainte de intrarea în vigoare a modificărilor referitoare la preţurile de transfer, astfel ca mediul de afaceri să facă cunoştinţă din timp cu privire la noile reglementări;
* instruirea inspectorilor fiscali care vor fi responsabili de revizuirea dosarelor preţurilor de transfer.
 |
| 3 | *Analiza experienţei internaţionale cu referire la facilităţile fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător şi impozitele salariale oferite cu scopul stimulării angajării forţei de muncă* | Recomandăm efectuarea unei astfel de analize a experienţei internaţionale cu referire la facilităţile fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător şi impozitele salariale care ar avea drept scop stimularea:* angajării forţei de muncă,
* reducerii migraţiei forţei apte de muncă,
* reducerii costurilor privind acordarea ajutoarelor de şomaj şi
* majorării consumului de către persoanele fizice (respectiv, a încasărilor la bugetul public naţional din impozitele indirecte).

Facilităţile fiscale disponibile în prezent (de ex. art. 24, alin. (16) al Legii pentru punerea în aplicare a titlurilor I şi II ale Codului fiscal) nu îşi îndeplinesc obiectivele propuse, impactul acestora fiind unul nesemnificativ. |
| 4 | Examinarea posibilităţii simplificării modului de ţinere a evidenţei mijloacelor fixe pentru scopurile fiscale | Propunem includerea în Obiectivele politicii fiscale pentru anii 2013-2015 simplificarea modului de ţinere a evidenţei mijloacelor fixe pentru scopurile fiscale, întrucît regulile de ţinere a evidenţei mijloacelor fixe în scopuri fiscale aplicabile în prezent sunt foarte anevoioase şi generează costuri suplimentare companiilor.Implementarea acestei măsuri de simplificare a modalităţii de ţinere a evidenţei mijloacelor fixe în scopuri fiscale va contribui la reducerea poverii administrative a contribuabililor generate de întocmirea Registrului de evidenţă a mijloacelor fixe pe categorii de proprietate şi a uzurii acestora în scopuri fiscale.În acest context, EBA sugerează examinarea oportunităţii următoarelor opţiuni:1. Implementarea de către Ministerul Finanțelor a unei modalități simplificate de calculare a uzurii mijloacelor fixe, deducerii cheltuielilor cu reparaţii ale acestora, precum şi recunoaşterii rezultatelor de înstrăinare.

sau1. Eliminarea totală a diferenţelor în vederea evidenţei mijloacelor fixe dintre regulile fiscale vs. cele contabile. Astfel, uzura mijloacelor fixe în scopuri fiscale va corespunde cu cea calculată în evidenţa financiară, precum şi tratamentul contabil se va aplica cheltuielilor de reparaţie şi a rezultatelor de înstrăinare.
 |
| 5 | Principiul evitării dublei impuneri aplicabil în legislaţia domestică | Considerăm oportună introducerea în Codul fiscal a principiului evitării dublei impuneri. Potrivit conceptelor fiscale internaţionale legate de impozitarea directă, se deosebesc două tipuri de dublă impunere: (i) economică şi (ii) juridică.Primul tip de dublă impozitare (i.e. economică) se referă la taxarea aceleiaşi tranzacţii economice, venit sau capital la nivelul diferitor contribuabili. De ex. profitul brut este taxat cu impozit pe venit din activitatea de întreprinzător la nivelul persoanei juridice şi ulterior profitul net este taxat sub formă de venituri din dividende la nivelul acţionarului sau asociatului.Dubla impozitare juridică se referă la taxarea aceleiaşi tranzacţii economice, venit sau capital la nivelul aceluiaşi contribuabil cu acelaşi tip de impozit. De ex. o persoană juridică va include în venitul său brut mijloacele fixe obţinute cu titlu gratuit la momentul recepţionării acestor mijloace fixe, iar ulterior uzura acestor mijloace fixe nu va fi deductibilă pentru scopuri fiscale (art. 3 din Hotărîrea Guvernului nr. 289 din 14 martie 2007 privind aprobarea Regulamentului privind evidenţa şi calcularea uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale). În consecinţă valoarea mijloacelor fixe va fi impozitată de două ori la nivelul aceluiaşi contribuabil.Adiţional, principiul evitării dublei impuneri este prevăzut şi de Concepţia reformei fiscale care a stat la baza implementării în Moldova a Codului fiscal în anul 1997 (punctul 4.2, litera b) din Hotărîrea Parlamentului nr. 1165 din 24 aprilie 1997 cu privire la Concepţia reformei fiscale).Luând în consideraţie cele menţionate mai sus, precum şi alinierea sistemului de impozitare din Moldova la principiile internaţionale, propunem introducerea principiului evitării dublei impuneri (juridice) la litera f) al art. 6, alin. (8) cu următorul cuprins:„f) evitarea dublei impuneri – evitarea impozitării aceleiaşi tranzacţii, venit sau capital la nivelul aceluiaşi contribuabil cu acelaşi tip de impozit sau taxă.” |

**Anexa 2**

**Comentarii şi Recomandări**

**la proiectul de Lege privind modificarea Codului Fiscal**

1. ***Impozitul pe venitul persoanelor juridice***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Concept** | **Comentarii / Recomandări** |
| 1 | Articolul 20. Sursele de venit neimpozabile [Lit.p1) a fost exclusă prin Legea nr.267 din 23.12.2011, în vigoare 13.01.2012 se propune a fi reintrodusă] | Recomandăm modificarea art. 20 al Codului fiscal prin reintroducerea unui anumit plafon minim al fiecărui câştig de la campaniile promoţionale, calificând-ul drept sursă de venit neimpozabil, astfel cum a existat în perioada 2006[[1]](#footnote-1) – 2011 inclusivConsiderăm strict necesară reintroducerea plafonului minim neimpozabil pentru beneficiarii câştigurilor de la campaniile promoţionale având in vedere următoarele.Potrivit prevederilor art. 5 pct. 38) al Codului fiscal c*ampania promoţională* reprezintă modalitatea de promovare a vînzărilor prin organizarea de concursuri, jocuri, loterii anunţate public şi desfăşurate pe o perioadă de timp limitată, cu acordarea de cadouri, premii, câştiguri.Legea  [nr.267 din 23 decembrie 2011](file:///C%3A%5CDocuments%20and%20Settings%5Csceban001%5CLocal%20Settings%5CTemp%5CnotesC9812B%5CTEXT%3DLPLP20111223267) a modificat substanţial redacţia art. 20 al Codului fiscal prin excluderea lit *p1*) care stabilea anterior în perioada 2006 – 2011 un anumit plafon minim de scutire de impozit pe venit al cîştigurilor de la campaniile promoţionale, şi anume, în partea în care valoarea fiecărui câştig nu depăşea 10% din valoarea scutirii personale anuale (indicator stabilit la art.33 alin.(1) al Codului fiscal). În mod particular, scutirea personală anuală pentru 2011 a constituit MDL 8,100. Respectiv, în perioada fiscală 2011 câştigurile mai mici de **MDL 810** au fost:* neimpozabile pentru beneficiari (cîştigători)
* netaxabile la sursa de plată cu impozit pe venit de 10% în baza art. 901 alin. (2) al Codului fiscal

Avand în vedere excluderea acestei surse de venit neimpozabile, valoarea oricăror cîştiguri urmează a fi impozitate la sursa de plată conform cerinţelor standard din art. 901 al Codului fiscal. Totuşi, în condiţiile în care *(i)* această impozitare este una finală scutind beneficiarul de la includerea acestor surse în componenţa veniturilor brute şi de la declararea acestora, precum şi avînd în vedere faptul că *(ii)* în majoritatea cazurilor organizatorii acestor campanii promoţionale nu cunosc date exacte privind câştigătorii (ex. aceste evenimente fiind organizate direct în magazine, alte locuri publice), agenţii economici vor fi nevoiţi să calculeze impozitul datorat prin metoda inversă, suportînd astfel cheltuielile aferente din surse proprii. Mai mult decat atat aceste cheltuieli vor fi calificate drept nedeductibile pentru scopurile impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, deoarece ar reprezenta impozitul plătit în numele altor persoane (art.30 alin. (1) al Codului fiscal).În viziunea noastră, excluderea în baza Legii  [nr.267 din 23 decembrie 2011](file:///C%3A%5CDocuments%20and%20Settings%5Csceban001%5CLocal%20Settings%5CTemp%5CnotesC9812B%5CTEXT%3DLPLP20111223267) din redacţia art. 20 al Codului fiscal a lit *p1*) va genera:* o sarcina adminstrativă suplimentară pentru Companiile organizatoare de campanii promoţionale (i.e. costuri administrative privind documentarea, impozitarea şi raportarea fiscală indiferent de valoarea câştigurilor, resurse de timp şi personal),
* costuri pentru autorităţile fiscale privind administrarea şi controlul la acest capitol.

Credem că încă în anul 2005, când Parlamentul a aprobat prin Legea nr. 154-XVI din 21.07.2005 întroducerea plafonului minim neimpozabil, a fost analizat şi recunoscut drept justificat prin faptul ca cheltuielile administrative ale statului versus încasările impozitului aferente acestor venituri (sub plafonul stabilit drept neimpozabil) nu vor genera avantaje raţionale atât pentru stat cît şi pentru mediul de afaceri.Este remarcabilă şi practica internaţională la acest subiect. Astfel, conform prevederilor legislaţiei fiscale a Federaţiei Ruse din 2012 valoarea anuală a câştigurilor de la acţiunile promoţionale care nu depăşeşte **4,000 ruble (aprox. MDL 1,600)** se consideră drept venit neimpozabil. La rîndul său legislaţia fiscală a Romaniei stabileşte drept sursă de venit neimpozabil - veniturile obţinute din premii promoţionale, în bani şi/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilită în sumă de **600 RON (aprox. MDL 2,200).****În contextul celor expuse, precum şi având în vedere obiectivele bine determinate ale statului în susţinerea businessului (inclusiv prin promovarea unei politici fiscale bazate pe astfel de principii ca certitudinea impunerii si randamentul impozitelor), precum şi practicile internaţionale la acest compartiment, este strict recomandabilă reintroducerea plafonului minim neimpozabil la câştigurilor de la campaniile promoţionale astfel cum a existat în 2006 - 2011.** |
| 2 | Art. 24 alin. 13) al CF:“Deducerea cheltuielilor aferente activităţii de întreprinzător” | Propunem modificarea art. 24 alin. (13) prin completarea textului după cuvântul „deşeurilor” cu sintagma „pierderile tehnologice”.Această completare este îndeosebi importantă, deoarece întreprinderile producătoare de mărfuri în măsură egală au dreptul la deducerea cheltuielilor suportate în legătură cu pierderile tehnologice. Aceste pierderi nu se încadrează în redacţia actuală a punctului 13) din art.24 al Codului fiscal.Totuşi, în lipsa unor prevederi expres în legislaţia fiscală, în cadrul verificărilor această normă este tratată diferit, fapt care implică costuri aditionale pentru companii în vederea justificarii deductibilităţii pierderilor tehnologice în cadrul controlului sau contestării rezultatelor acestuia.  |
| 3 | Eliminarea dublei impozitări a facilităţilor acordate de patron (impozitare concomitentă la nivelul patronului şi a angajatului său)Art 24 al CFArt. 36 al CF | Propunem completarea art. 24 sau a art 36 cu un nou alineat cu următorul conţinut: **„*Se permite deducerea cheltuielilor ce ţin de facilităţile acordate de patron, specificate la articolul 19*”** Acest amendament are drept scop eliminarea dublei impuneri unuia şi aceleiaşi fapte economice la nivelul a doi contribuabili, deoarece în prezent:* facilităţile acordate de patron sunt venituri impozabile pentru angajat potrivit art.18, c)
* facilităţile acordate de patron reprezintă cheltuieli nedeductibile pentru patron (potrivit modalităţii de completare a rândului 03029 din Declaraţia persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit).

Astfel, în opinia noastră, tratamentul fiscal actual nu este just atît pentru patroni, cît şi pentru angajaţii lor şi necesită a fi amendat. Adiţional, ţinem să menţionăm că un tratament fiscal similar propus de noi este prevăzut şi în practica internaţională (de ex. în România). |
| 4 | Reportarea pierderilor fiscale pe viitorArt. 32 al CF | Propunem reportarea pierderilor fiscale pe următorii 3 ani, fără împărţirea acestora în părţi egale, în limita venitului impozabil al contribuabilului. În acest sens, sugerăm eliminarea din art. 32 alin. (1) al Codului fiscal a sintagmei “eşalonat, în părţi egale”.În practica, iniţierea unei afaceri în Moldova generează suportarea pierderilor fiscale în primii ani de activitate. În acest caz, eşalonarea pierderilor în părţi egale pe parcurs de 3 ani, are un impact negativ pentru climatul investiţional din Moldova. Menţionăm, că legislaţia fiscală a mai multor ţări din regiune, nu prevede practica raportării eşalonate a pierderilor fiscale în părţi egale. |
| 5 | Reţinerile din plăţile în beneficiul persoanelor fizice pentru recepţionarea ambalajului reciclabilArt. 20 şi 90 al CF | In redacţia anului 2012 la efectuarea plăţilor pentru recepţionarea ambalajului reciclabil de la populaţie în conformitate cu prevederile art. 90 al Codului Fiscal companiile sunt obligate să reţină la sursa de plata 7% cu întocmirea documentelor primare necesare.Luând în considerare că ambalajul returnabil este repus în circuitul economic de cîteva ori, valoarea acestuia de fapt nu reprezintă un venit pentru persoanele fizice ce il returnează, precum si considerînd impactul asupra mediului şi promovarea reciclării ambalajului recomandăm inlcuderea normei privind neimpozitarea plăţilor către persoanele fizice la recepţionarea ambalajului reciclabil.Respectiv se propune de a include în art. 20 al Codului Fiscal a plăţilor în favoarea persoanelor fizice de la recepţionarea ambalajului reciclabil drept surse de venituri neimpozabile. |

1. ***Taxa pe valoarea adăugată***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Concept** | **Comentarii / Recomandări** |
| 1 | Introducerea unei noi lit. e) la art. 95, alin. (2), al CF “Obiectele impozabile” | Propunem introducerea la art. 95, alin. (2) a unor noi prevederi şi anume:*„e) stocurile de mărfuri şi materiale degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate (ex. nu pot fi revândute), precum şi activele materiale pe termen lung casate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiţii:**- valoarea mărfurilor, materialelor şi a activelor pe termen lung nu poate fi recuperată;**- degradarea calitativă, casarea se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente justificative;**- se face dovada că s-au distrus bunurile şi nu mai intră în circuitul economic.”*Actualmente este considerat că TVA dedusă la achiziţia de bunuri care ulterior, ca urmare a unor procese, au fost distruse şi nu pot fi revândute sau utilizate în continuare în cadrul activităţii de întreprinzător, nu urmează a fi trecută în cont. Mai mult decît atît, pentru mijloacele fixe casate care au o valoare de bilant, conform normei art. 104 (4) al Codului Fiscal TVA nu se va accepta la deduceri de la valoarea care nu a fost supusă uzurii. Adică, se consideră că TVA anterior dedusă ar urma să fie ajustată la data casării, deoarece art. 102 alin. (1) al CF prevede că TVA achitată la buget de către plătitorii TVA este permisă de a fi trecută în cont dacă valorile materiale, serviciile procurate sunt destinate efectuării livrărilor impozabileîn procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător.În practică, se consideră că casarea unor bunuri distruse nu presupune utilizarea lor în continuare în activitatea de întreprinzător.Casarea unor astfel de bunuri nu reprezintă un transfer al dreptului de proprietate asupra lor şi nu ar urma să fie considerată o „livrare impozabilă” care sa presupună calcularea TVA. Mai mult decât atât, necesitatea casării activelor materiale nu semnifică faptul ca acestea nu au fost utilizate deja în cadrul activităţii de întreprinzător pentru efectuarea livrărilor impozabile.Vrem să menţionăm că norma propusă mai sus de a fi introdusă la art. 95, alin. (2), lit. e) există în legislaţia fiscală a altor ţări. |
| 2 | *„Introducerea cotei standard TVA de 20% pentru producţia agricolă primară în schimbul cotei reduse a TVA de 8%, cu restituirea (subvenţionarea) directă din partea statului.”* | În vederea evaluării complexe a acestei iniţiative sugerăm examinarea impactului asupra agenţilor economici care activează în domeniul agriculturii, precum şi a experienţei Uniunii Europene şi ţărilor din regiune în domeniul TVA.Efecte inevitabile ale implementării acestei iniţiative sunt:* Majorarea poverii fiscale ar putea duce la reducerea transparenţei tranzacţiilor în agricultură şi crearea premiselor pentru tranzacţiile ilegale de import a producţiei agricole.
* Creşterea nivelului economiei tenebre manifestată prin majorarea volumului tranzacţiilor cu produse agricole achitate în numerar, precum şi reducerea ponderii culturilor tehnice „transparente”.
* Majorarea inevitabilă a preţurilor produselor provenite din agricultură, şi respectiv reducerea puterii de cumpărare a cetăţenilor.
 |
| 3 | *„Anularea scutirii de TVA la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic”**Art. 103 (23) CF* | Considerăm inadmisibilă anularea scutirii de TVA şi taxă vamală la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic (art. 103 alin. (1) pct. 23)). Autorităţile argumentează ca anularea scutirii în cauză se datorează faptului că se extinde dreptul de restituire a TVA şi pentru investiţiile efectuate în mun. Chișinău și Bălți în cazul investițiilor (cheltuielilor) capitale. Totuşi, urmează să reiterăm faptul că restituirea TVA se va oferi pentru un volum minim de investiții capitale, iar clădirile și alte bunuri imobile vor fi excluse din acest mecanism. Prin urmare, argumentarea Ministerului Finanțelor nu poate fi acceptată, iar facilitatea privind scutirea de TVA şi taxă vamală la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic nu este substituibilă reciproc cu cea de restituire a TVA. Anularea facilităţii date poate crea impedimente in dezvoltarea bazei-tehnico materiale ale companiilor şi preluarea celor mai bune tehnologii, datorită creşterii costurilor de implementare.Mai mult decît atît, înţelegem că scopul implementării în anul 2004[[2]](#footnote-2) şi a menţinerii facilităţilor menţionate a fost unul de susţinere a agenţilor economici în procesul de dezvoltare a bazei şi capacităţilor lor tehnice, de facilitare a procesului de reînnoire a mijloacelor fixe, adică a activelor materiale utilizabile în activitatea de producţie, comercială şi în alte activităţi, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor sau destinate închirierii, sau pentru scopuri administrative.Cu toate acestea, credem că pe lîngă menţinerea scutirii TVA şi a taxei vamale la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic, este recomandabilă amendarea bazei legislative ce reglementează acordarea scutirii in cauză şi pentru importurile / achiziţiile locale de active materiale a căror valoare depăşeşte 6.000 MDL pentru o unitate şi al căror termen de exploatare depăşeşte 1 an, dar care sunt achiziţionate din contul aporturilor monetare la capitalul statutar (social), fiind astfel implementată o alternativă practică contribuţiilor în natură la capital.Concluzia şi recomandarea dată se bazează, printre altele, pe următoarele cauze şi scopuri:1. **Menţinerea în continuare a facilităţilor doar pentru activele materiale destinate includerii în capitalul statutar nu este întotdeauna eficientă din punct de vedere operaţional / practic.** Aceasta deoarece, de exemplu, în cazul companiilor prezente în Moldova membre ale grupurilor multinaţionale, asociaţii / acţionarii străini nu pot asigura în practică, de cele mai dese ori, achiziţionarea bunurilor şi doar după aceasta livrarea acestora drept contribuţie la capitalul statutar al subsidiarelor din Moldova. De exemplu, în multe cazuri, acţionarii companiilor din Moldova sunt entităţi de holding care au o sferă limitată de activitate, cum ar fi exclusiv finanţarea entităţilor din grup prin împrumuturi sau aporturi monetare la capital. În alte cazuri, în vederea beneficierii de facilităţile date, procedura de contribuţie în natură la capital urmează a fi suplinită cu alte etape intermediare (ex. semnarea unor contracte de mandat), îndeplinirea cărora complică procesul de implementare practică a tranzacţiei în regim fiscal / vamal facilitar.
2. **Implementarea amendamentelor propuse va constitui o măsură a statutului de facilitare a relansării economice a agenţilor economici.** Acest scop, la rândul său, este unul deosebit de important în contextul recesiunii economice actuale, a necesităţii agenţilor economici de reducere a costurilor şi de îmbunătăţire / optimizare a fluxurilor de numerar, precum şi în contextul posibilităţilor limitate ale agenţilor economici de restituire a TVA aferentă investiţiilor (ne referim, în particular, la limitarea posibilităţii de restituire la un volum minim de investiţii, precum şi excluderea cladirilor şi altor bunuri imobile din această categorie). Pe fundalul recesiunii, eventuala implementare a recomandărilor propuse ar fi un pas important / suplimentar de creştere a atractivităţii mediului investiţional în Moldova, obiectiv pe care statul şi l-a propus şi prin Programul de stabilizare şi relansare economică a Republicii Moldova pe anii 2009-2011[[3]](#footnote-3).
3. **Scopul iniţial al implementării de către legiuitor a facilităţilor fiscale şi vamale va fi respectat şi în situaţia aprobării amendamentelor propuse. Administrarea fiscală şi vamală va putea fi la fel asigurată.**

Pe de o parte, recomandarea în cauză se referă la acordarea unui regim facilitar pentru aceleaşi tipuri de investiţii. Pe de altă parte, atât autorităţile fiscale, cât şi cele vamale vor fi în măsură să asigure administrarea fiscală / vamală a contribuabililor care vor beneficia de astfel de facilităţi, verificând modul de finanţare a achiziţiilor date, destinaţia activelor, etc. De exemplu, potrivit art. 35 al Codului vamal (i.e. Legea nr. 1149 din 20.07.2000), în cazul când mărfurile sunt puse în liberă circulaţie la drepturi de import reduse sau zero pe motivul destinaţiei lor finale, acestea rămân sub supraveghere vamală, iar utilizarea mărfurilor pe parcursul a cel puţin 3 ani în alte scopuri decât cele prevăzute pentru aplicarea drepturilor de import reduse sau zero este permisă cu condiţia achitării drepturilor de import;1. **Implementarea amendamentelor propuse va asigura un regim echitabil aplicabil atât contribuţiilor cu bunuri la capitalul social, cât şi bunurilor achiziţionate din contul contribuţiilor monetare la capital**.

Deopotrivă cu implementarea recomandărilor de mai sus în CF, Legii cu privire la tariful vamal (nr. 1380-XIII din 20 noiembrie 1997, sugerăm şi perfecţionarea concomitentă a normelor actuale ale Regulamentul aprobat de Guvern, i.e. prin Hotărârea Guvernului nr. 102 din 30 ianuarie 2007[[4]](#footnote-4), în vederea eliminării posibilităţilor de interpretare diferită atât a normelor actuale ale acesteia, precum şi pentru ajustarea ei la amendamentele propuse mai sus, care contăm că vor fi luate în consideraţie la aprobarea politicii fiscale pentru anul 2011. |
| 4 | Art. $118^{1}$ al CF„Registrul general electornic al facturilor fiscale” | Conform art. $118^{1}$ al CF furnizorul de mărfuri / servicii este obligat să înregistreze factura fiscală eliberată în Registrul general electronic al facturilor fiscale în decursul zilei în care aceasta a fost eliberată, în cazul în care totalul valorii impozabile a livrării impozabile cu T.V.A. depăşeşte suma de:* 100,000 lei – începînd cu 1 iulie 2012
* 50,000 lei – începînd cu 1 ianuarie 2013
* 10,000 lei – începînd cu 1 ianuarie 2014

Considerăm că introducerea acestei norme privind obligaţia de completare a Registrului electronic reprezintă o povara administrativă adiţională pentru contribuabili. Aceasta norma ar crea o povara administrativa pentru contribuabiulii de buna credinţă şi ar atrage consumarea mai multor resurse umane si administrative dedicate acestui proces, iar ca rezultat reducerea eficienţei în activitatea de afaceri a companiilor care este scopul primordial al unui antreprenor. Mai mult decit atat, autoritatile fiscale dispun de informatii privind livrarile efectuate de platitorii de TVA, prin colectarea informatiilor de la cumparatorii de marfuri si beneficiarii de servicii care depun in mod obligatoriu Anexele la Declaratiile TVA cu detalierea informatiilor aferente achizitiilor efectuate. Respectiv aceasta norma este contrara principiului de baza mentionat in art. 6 al Codului Fiscal, randamentul impozitelor - perceperea impozitelor si taxelor cu minim de cheltuieli, cit mai acceptabile pentru contribuabili.Respectiv propunem anularea acestui concept de raportare sau in vederea reducerii poverii asupra mediului de afaceri - de a extinde termentul de raportare pina la sfirsitul lunii urmatoare lunii de gestiune. Ultima alternativa a fost preluata in final si de administratia fiscala a Ucrainei in sensul raportarii facturilor livrate de agentii economici se face in curs de 20 de zile de la data emiterii facturii. |
| 5 | Revizuirea regimului fiscal aplicabil tranzacţiilor cu agenţii economici din Transnistria | Luand in considerare sporirea ritmului economic şi majorarea numărului de tranzactii economice cu agenţii economici din Transnistria este recomandabilă revizuirea tratamentului fiscal privind impozitarea indirectă. În special este necesar de a fi eliminată dubla impozitare ( ca exemplu, în cazul livrarilor de marfuri) pentru tranzactiile catre agentii economici din Transnistria, deoarece marfurile sunt impozitate cu TVA si accize conform normelor generale ale Codului Fiscal, iar ulterior acestea sunt taxate si cu impozit pe vinzari aplicabil conform legislatiei acestei regiuni. Acest fapt influenteaza nefavorabil asupra promovarii marfurilor si reduce nivelul de competitivitate a acesora in regiunea Transnistreana.  |

1. ***Administrarea fiscală***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | Elaborarea şi introducerea în legislaţia fiscală a conceptului de **„soluţie fiscală individuală anticipată”** | Conform prevederilor actuale ale Codului fiscal, legislaţia fiscală este interpretată prin intermediul instrucţiunilor, deciziilor, ordinelor, circularelor şi a altor documente elaborate de către autorităţile competente. În practica autorităţile competente pot exprima opinii contradictorii, care pot fi generale şi interpretabile sau care nu sunt publicate în mod oficial. De aceea, este deosebit de importantă elaborarea şi introducerea unor norme in Codului fiscal care să reglementeze procedura de emitere de către autorităţile fiscale a soluţiilor fiscale individuale anticipate. Soluţiile respective vor minimiza expunerea companiilor faţă de eventuale riscuri fiscale care ar decurge din interpretarea eronată a legislaţiei fiscale.Astfel de instrument va corespunde practicii fiscale internaţionale, precum şi aşteptărilor mediului de afaceri în Moldova. Conceptul soluţiei fiscale individuale anticipate similar celui care deja există în legislaţia vamală (i.e. art.1413 al Codului Vamal). |
| 2 | **Îmbunătăţirea cadrului privind administrarea fiscală în materie de control fiscal**Art 267 alin.(3)Art.252, alin. (2) şi (3) | În ceea ce priveşte îmbunătăţirea legislaţiei şi a practicilor în domeniul controalelor fiscale şi procedurilor de contestare, propunem elaborarea modificărilor legislaţiei fiscale cu privire la următoarele direcţii fundamentale:1. în procesul examinării Dezacordului pe marginea rezultatelor unui control fiscal, precum şi a Contestaţiei împotriva deciziei de sancţionare, organele fiscale urmează să fie obligate să dovedească ilegalitatea tratamentului aplicat de contribuabil, şi nu contribuabilul. Prevederi similare se regăsesc în art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ care se bazează pe art. 53 din Constituţia Republicii Moldova;
2. depunerea de către contribuabil a contestaţiei şi/sau cererii de chemare în judecată împotriva deciziei de sancţionare urmează (i) să suspende Decizia de aplicare sancţiunilor fiscale şi colectarea impozitelor calculate suplimentar sau (ii) în cazul în care Decizia nu este suspendată, dar în urma examinării litigiului fiscal de către instanţa de judecată se stabileşte că decizia este ilegală, contribuabilului urmează să-i fie calculată automat (fără o cerere adiţională) dobânda pentru toată perioada de la momentul achitării de către agentul economic a impozitelor şi sancţiunilor prevăzute în decizia respectivă până la data restituirii acestora.

În acest context, potrivit prevederilor alin.(5) a art. 199 al Codului fiscal, în cazul când acţiunile organului fiscal sunt contestate, comercializarea bunurilor sechestrate şi menţionate în contestaţie sau în cererea de chemare în judecată se suspendă până la soluţionarea cauzei.Astfel, introducerea unor prevederi similare şi în cazul contestării deciziei asupra încălcărilor depistate în controlul fiscal, ar contribui la respectarea principiului echităţii şi tratarea pe principii egale a contribuabililor.Prin urmare, propunem introducerea următoarelor modificări:1. la alin (3) al art.267 al Codului fiscal se va expune după cum urmează: „3) Obligaţia de a deovedi legalitatea deciziei emise de organul fiscal se atribuie organului fiscal”.
2. Opţiunea 1:
* La alin (2) al art.252 al Codului fiscal se va expune in următoarea redacţie *„(2) Contestarea depusă în termen suspendă de drept executarea deciziei asupra cazului de încălcare fiscal pînă la data adoptării unei decizii irevocabile de către instanţa de judecată (în caz de sesizare a instanţei de judecată competente) sau pînă la data expirării termenului de adresare în judecată (dacă decizia nu a fost contestată în judecată)”.*
* la alin (3) al art.252 al Codului fiscal, după sintagma „dacă nu a fost executată benevol” se va completa cu sintagma “*şi nu a fost contestată în modul stabilit.*”
* La alin (1) lit d) al art. 271 al Codului fiscal sintagma „suspendarea executării deciziei contestate” se exclude.
* alin (1) al art.272 al Codului fiscal se expune în următoarea redacţie: *„(1) Copia de pe decizia emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat pe marginea contestaţiei se remite spre executare inspectoratului fiscal de stat teritorial la expirarea termenului de atacare a acesteia în instanţa de judecată”.*
* alin (1) al art.272 al Codului fiscal se exclude.

SAUOpţiunea 2:* la art. 274 se introduce un alineat nou cu următorul conţinut: „*2) Dacă decizia organului fiscal este anulată de către instanţa de judecată printr-o hotărîre irevocabilă, contribuabilului i se restituie toate sumele încasate în baza deciziei anulate, precum şi i se plăteşte o dobîndă, calculată în funcţie de rata de bază (rotunjită pînă la următorul procent întreg), stabilită de Banca Naţională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent, aplicată la operaţiunile de politică monetară pe termen scurt, pentru perioada cuprinsă între data achitării sau încasării sumelor menţionate şi data restituirii lor de către Trezoreria de Stat. În acest caz contribuabilul nu este lipsit de dreptul de a cere, conform legislaţiei în vigoare, repararea prejudiciului cauzat prin decizia anulată în partea neacoperită prin dobînda menţionată”*.
 |
| 3 | **Prezumţia nevinovăţiei şi răspunderea solidară a contribuabilului şi a Serviciului Fiscal de Stat****Transparenţa controalelor fiscale** | Deşi Codul fiscal stipulează că (i) toate îndoielile apărute la aplicarea legislaţiei fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului, cât şi (ii) normele aferente controalelor fiscale, organele fiscale nu aplică în practica conceptul de prezumţie a nevinovăţiei.Actualmente cadrul fiscal este destul de vag în ceea ce ţine de anunţarea unui control fiscal – aceasta ar trebui de documentat prin Citaţie (scris şi nu verbal).De asemenea, propunem eliminarea eventualului conflict de interes la examinarea dezacordului şi a contestaţiei şi asigurarea independenţei funcţionarilor Serviciului Fiscal de Stat implicaţi în examinarea acestora şi adoptarea deciziilor pe marginea controlului efectuat şi a contestaţiei depuse. |
| 4 | Art. 260 alin. (4) al CF | Sugerăm completarea alin. (4) din art. 260 al Codului fiscal cu textul: „Prevederile prezentului alineat nu sunt aplicabile refacturărilor efectuate de către subiectul impozabil angajaţilor săi”.Potrivit amendamentelor operate prin Legea 267 din 23.12.2011, în condiţiile anului 2012 neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute de art.117 şi 1171 se sancţionează cu o amendă în mărime de 3600 lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 108000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite. Deoarece, refacturarea costurilor către angajaţi nu se încadrează în noţiunea livrărilor impozabile pentru scopul de antreprenoriat, această normă generează costuri şi riscuri nejustificate pentru companiile care îşi declara în termen şi corect oblgaţiunile cu impozite însă rămîn a fi expuse normelor ce lasă loc de interpretare şi abuz în cadrul verificarilor la aceste entităţi. |
| 5 | Art. 234 alin. (5) al CF  | Propunem introducerea sintagmei „nu au calculat sau” după cuvintele „Persoanele care”. Aceste modificări ar permite să facă mai clară sfera de aplicare a normei în practică. |
| 6 | Art. 233 alin. (1) al CF | Sugerăm introducerea sintagmei„cu excepţia situaţiilor cînd legea mai nouă prevede sancţiuni mai blînde” după cuvintele „locul săvîrşirii încălcării”. |

1. ***Primele obligatorii de asistenţă medicală***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Concept** | **Comentarii / Recomandări** |
| 1 | *Plafonarea bazei de calcul a primelor de asigurare medicală obligatorie datorate de angajator.* | Propunem ca baza anuală de calcul a primei de asigurare obligatorie de asistenţă medicală datorată de angajat să nu depăşească 3 salarii medii lunare prognozate pe economie înmulţită la 12. |

1. ***Accize***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | Art.123 al CFModul de calculare și termenele de achitare a accizelor | **La art 123, alin (1), lit b)**: sugerăm modificarea și redarea în următoarea redacție:**Varianta curentă:** b) achită accizele la momentul expedierii (transportării) mărfurilor din încăperea de acciz cotelor stabilite in anexa la prezentul titlu**Varianta propusă:** *b) achită accizele pînă la sfârșitul lunii, in care au fost calculate conform cotelor stabilite in anexa la prezentul titlu* Aceasta modificare este condiționată de faptul că întreprinderile producătoare de produse accizabile, ca regulă, vând produsele în credit pe o perioada de pînă la o luna, respectiv plata accizului la momentul expedierii impune creditarea cumpărătorului cât și a bugetului în mărimea accizei, ceea ce cauzează creșterea necesității de capital circulant la întreprinderi. De asemenea, achitarea accizului la momentul expedierii mărfurilor din încăperea de acciz este un proces ce implică multe costuri administrative (multe întreprinderi fac livrări zilnic de mai multe ori, respectiv de fiecare dată din timp trebuie efectuată și plata în bugetul de stat). Ar fi logic ca momentul plății să fie introdus conform modului propus de către noi sau similar modului de plată aplicat pentru TVA.  |

1. Art. 20 al Codului fiscal a fost completat cu lit p1) prin Legea nr. 154-XVI din 21.07.2005 [↑](#footnote-ref-1)
2. *Prin modificările aduse de Legea nr. 350/21.10.2004 pentru modificarea si completarea unor acte legislative* [↑](#footnote-ref-2)
3. *Aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 790 din 1 decembrie 2009* [↑](#footnote-ref-3)
4. *Hotărâre pentru aprobarea Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităţilor fiscale stabilite în art. 103 alin. (1) pct. 23) al Codului fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 şi art. 28 lit. q) al Legii nr. 1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal* [↑](#footnote-ref-4)