

Către: **DI Ion CHICU,**

Ministru al Finanțelor

DI Serghei PUȘCUȚA,

Director al Serviciului Fiscal de Stat

Nr. 08/19-AD din 13 februarie 2019

Ref.: Propunerile cu privire la modificarea și completarea Politicii fiscale și vamale și altor acte legislative și normative pentru anul 2020

Stimați Domni,

Asociația Businessului European (EBA Moldova) Vă adresează cele mai înalte considerațiuni și intervine cu solicitarea de a examina propunerile prezentate de către mediul de afaceri la Politica fiscală și vamală pentru anul 2020 și alte acte legislative și normative cu impact economic/fiscal asupra mediului de afaceri.

Totodată rugăm respectuos examinarea și luarea în considerare a unor propuneri adiționale aferente politicii fiscale ce țin nemijlocit de ordin tehnic și procedural.

Reieșind din cele menționate, solicităm respectuos examinarea propunerilor EBA Moldova și comunicăm despre deschiderea în organizarea unei ședințe tehnice pentru discutarea mai detaliată a propunerilor prezentate.

Anexa: 7 file.

Cu înaltă considerațiune,

Mariana RUFA
Director Executiv
Asociația Businessului European
+373 78 259 999
Str. Vlaicu Pârcălab, 30
www.eba.md



1. Propuneri pentru elaborarea obiectivelor ce vizează politica fiscală pentru anul 2020

- *Includerea în Codul fiscal a principiului evitării dublei impunerii juridice*

Dubla impozitare juridică se referă la taxarea aceleiași tranzacții economice, venit sau capital la nivelul aceluiași contribuabil cu același tip de impozit.

Având în vedere abordarea recentă a autorităților cu privire la regimul fiscal al donațiilor în formă monetară, constatăm de facto un caz clasic de dublă taxare juridică (i.e. nedeductibilitatea cheltuielii în cazul în care donația este efectuată altor persoane decât cele expres indicate în Codul fiscal, și includerea concomitentă a aceleiași sume în componența veniturilor impozabile). Pe cale de consecință valoarea donației va fi impozitată de două ori la nivelul aceluiași contribuabil.

Subliniem faptul că principiul evitării dublei impunerii este prevăzut și de Concepția reformei fiscale care a stat la baza implementării în Moldova a Codului fiscal în anul 1997 (punctul 4.2, litera b) din Hotărârea Parlamentului nr.1165 din 24 aprilie 1997 cu privire la Concepția reformei fiscale).

Luând în considerație cele menționate mai sus, precum și alinierea sistemului de impozitare din Moldova la principiile internaționale, propunem introducerea principiului evitării dublei impunerii (juridice) în Codul fiscal menită să asigure evitarea impozitării aceleiași tranzacții, venit sau capital la nivelul aceluiași contribuabil cu același tip de impozit sau taxă.

- *Revizuirea conceptuală a tratamentului fiscal aplicabil donațiilor*

Actualmente, regimul fiscal din perspectiva impozitului pe profit conține reguli absolut diferite în funcție de anumite elemente, de ex:

- Scopul donației;
- Beneficiarul donației – persoane expres menționate în Codul fiscal vs. alte persoane;
- Tipul activelor donate – mijloace fixe, mijloace fixe, alte active.

Or, în unele cazuri, deși scopul donației și beneficiarul donației sunt aceeași, obligațiile fiscale din perspectiva impozitului pe profit vor fi semnificativ diferite în funcție de tipul activului donat. Pe cale de consecință, acest fapt generează o abordare neechitabilă în raport cu contribuabilii. Mai mult, dat fiind regimul fiscal diferit, contribuabilii ar putea opta pentru schimbarea tipului activelor care urmează a fi donate (de ex. optarea donării bunurilor în detrimentul mijloacelor bănești).

Mai mult, ținând cont de esența și importanța donațiilor efectuate de contribuabili (în unele cazuri fiind suplimentate de către contribuabili funcțiile directe ale statului (ex. donații pentru case de copii, aziluri bătrâni etc.), constatăm lipsa unei abordări de stimulare de către stat a donațiilor în scopuri filantropice și de sponsorizare, defavorizând intenția companiilor de a contribui la realizarea acțiunilor caritabile (plafonul mic de deductibilitate, costuri suplimentare cu impozit pe profit în cazul depășirii plafonului, cercul limitat al beneficiarilor de donații, etc).

- *Revizuirea tratamentului fiscal actual al facilităților acordate de angajator*

Actualmente, legislația fiscală nu denotă o abordare echilibrată și sistemică în raport cu facilitățile acordate de angajator. Astfel, în unele cazuri acestea pot fi:

- (i) neutre din punct de vedere fiscal (ex. tichetele de masă, asigurările facultative, transport/hrană/instruire în limita prevăzută de legislație), fie
- (ii) purtătoare de costuri fiscale impunătoare – i.e. nedeductibilitatea cheltuielii, privarea dreptului de deducere a TVA aferent achizițiilor, aplicarea impozitelor salariale la ambele nivele. angajat și angajator (ex. compensarea sălii de sport, etc).

În acest sens, considerăm necesar oferirea posibilității deducerii facilităților acordate de către angajator, care au fost impozitate la nivelul salariaților, astfel încât să fie asigurate principiile de impozitare consfințite prin Codul fiscal.

- *Reincluderea plafonului pentru baza de calcul a contribuțiilor individuale de asigurări sociale*

Prin Legea nr. 290 din 16.12.2016 pentru modificarea și completarea unor acte legislative a fost anulat plafonul bazei de calcul pentru contribuții individuale de asigurări sociale. Totodată, a fost menținut plafonul pentru calculul indemnizațiilor de asigurări sociale. Prin aceasta a fost creată o situație de incompatibilitate a sistemului de asigurări sociale cu principiile de bază ale acestuia: cel al egalității, care asigură tuturor participanților la sistemul public (contribuabili și beneficiari) un tratament nediscriminatoriu în ceea ce privește drepturile și obligațiile prevăzute de lege și al contributivității, conform căruia fondurile de asigurări sociale se constituie pe baza contribuțiilor datorate de persoanele fizice și juridice participante la sistemul public; drepturile de asigurări sociale se cuvin pe temeiul contribuțiilor de asigurări sociale plătite.

Reincluderea plafonului pentru baza de calcul a contribuțiilor individuale de asigurări sociale ar putea duce la respectarea principilor sus menționate.

- *Revizuirea cerințelor privind deductibilitatea cheltuielilor de reprezentanță*

Întrucât cheltuielile de reprezentanță sunt permise spre deducere în scopuri fiscale în mărime limitată din venitul brut, propunem modificarea art.24 din Codul Fiscal și a prevederilor Hotărârii de Guvern nr. 693 din 11.07.2018 prin simplificarea procedurii de documentare a cheltuielilor de reprezentanță. Propunem oferirea posibilității pentru agenți economici să stabilească pe cont propriu documentele necesare, conținutul acestora pentru justificarea cheltuielilor de reprezentanță în dependența de necesitățile interne de informații.

În situația în care compania are multe cheltuieli de acest fel, documentarea lor pentru deducerea în scopuri fiscale solicită mult timp și efort. Pentru fiecare reprezentanță este necesară întocmirea unui ordin în care să fie specificată componența delegațiilor, scopul, programul, termenul precum și întocmirea unui raport cu privire la rezultatele vizitei și cheltuielile efectuate.

- *Prelungirea valabilității certificatului de rezidență fiscală*

Propunem modificarea prevederilor art. 79³ din Codul Fiscal cu includerea clauzei potrivit căreia certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului să fie valabil și în primele 60 zile calendaristice ale anului următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

În prezent, pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impunerii, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, până la data achitării venitului un certificat de rezidență fiscală eliberat de autoritatea competentă din statul său de rezidență. De regulă, obținerea certificatului poate să dureze până la 45 zile calendaristice și prin urmare, efectuarea plăților în perioada lunilor ianuarie și februarie către nerezidenți fără reținerea impozitului pe venit este de multe ori imposibilă.

- *Deducerea sumei TVA aferente clădirilor demolate cu scopul construirii în locul lor a unor clădiri noi*

Completarea art. 102 a Codului Fiscal cu o clauză potrivit căreia în cazul achiziției unei suprafețe de teren împreună cu construcții edificate pe aceasta, agentul economic să fie în drept să deducă TVA aferent acestor construcții, inclusiv și în cazul în care construcțiile urmează să fie demolate, dacă face dovada intenției, confirmată cu elemente obiective, ca suprafața de teren pe care erau edificate construcțiile continuă să fie utilizată în scopul activității de întreprinzător.

În practica există multiple cazuri în care agenții economici procură terenuri pe care sunt amplasate construcții vechi. Clădirile sunt demolate și în locul lor se construiesc edificii noi, ce sunt utilizate în scop de întreprinzător. La moment în legislația fiscală nu este specificat clar ca suma TVA aferentă clădirilor demolate poate fi dedusă. În cadrul controalelor fiscale există cazuri în care inspectorii fiscali analizează tranzacția de demolare ca o tranzacție separată și aplică raționamentul ca clădirile demolate nu sunt utilizate în scop de business și prin urmare TVA aferent valorii de achiziție nu poate fi dedus.

- *Modificarea termenului de achitare TVA la importul de servicii*

Solicităm modificarea prevederilor art. 109 (2) a Codului Fiscal și anume stabilirea ca pentru serviciile importate, termenul obligației fiscale și data achitării TVA să fie data de 25 a lunii următoare celei de efectuare a plății pentru serviciile importate și nu data efectuării plății.

În practica apar dificultăți, în special când achitarea se face prin intermediul business cardurilor, când este foarte dificilă ținerea evidenței sumei TVA ce urmează să fie calculată și achitată la buget în aceeași zi în care a avut loc plata.

- *Restituirea TVA la investiții capitale pentru toate tipurile de activitate (nu doar producere)*

Propunem modificarea art 101 (1) din Codul Fiscal astfel ca acesta să aibă următorul conținut:

„(11) Prin derogare de la prevederile alin.(1), agenții economici care sînt înregistrați în calitate de plătitori de TVA și care, începînd cu 1 mai 2015, efectuează investiții (cheltuieli) capitale în clădiri utilizate în activitatea de întreprinzător au dreptul la restituirea sumei TVA. Restituirea TVA nu se efectuează pentru clădiri care se află în curs de execuție sau conservare, ci doar pentru clădirile care sînt date în exploatare și utilizate conform destinației lor finale.”

Conform legislației în vigoare, numai echipamentele destinate activității de producție beneficiază de restituirea TVA, nu și echipamentele destinate altor activități, cum ar fi comerțul. Astfel investitorii străini care nu intenționează să efectueze activități de producție sunt discriminați în favoarea celor care efectuează activități de producție, deși ar putea fi în egală măsură generatori de locuri de muncă și contribuabili la bugetul de stat și local.

- *Excluderea câmpurilor neutilizate din formularul tipizat al facturii fiscale*

Propunem modificarea Ordinului nr.118 din 28.08.2017 prin includerea clauzei ce va permite agenților economici să excludă câmpuri din formularul tipizat tipărit de entitate în cazul în care acestea nu sunt utilizate datorită specificului tranzacțiilor efectuate.

Această măsură va permite entităților să utilizeze resursele economice în alte scopuri, ce vor genera mai multe beneficii. În prezent art. 117 din Codul Fiscal stipulează care sunt elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura fiscală. Concomitent, Ordinul nr.118 din 28.08.2017 stabilește formatul formularul documentului tipizat cu regim special, ce este obligatoriu pentru toți agenții economici care efectuează livrări pe teritoriul Republicii Moldova. Acest ordin prevede ca în condițiile în care nu apare necesitatea completării în factura fiscală a unor indicatori, aceștia nu se completează. În cazul în care agentul economic are drept de imprimare de sine stătătoare a facturilor fiscale, includerea tuturor câmpurilor specificate în ordinul menționat în formularul facturii fiscale care nu se utilizează conform specificului livrării generează costuri adiționale pentru agentul economic și nu generează beneficii.

2. Propuneri pentru elaborarea obiectivelor ce vizează politica vamală pentru anul 2020

- *Introducerea conceptului de asigurare financiară în procedura vamală prin aplicarea “poliței de asigurare”*

Modificarea susmenționată poate fi considerată ca un beneficiu, deoarece polița poate fi obținută mai simplu și nu prevede gaj. Concomitent acest beneficiu nu va împiedica dezvoltarea economică a AEO și nu va reduce efectele pozitive ale statutului acordat.

- *Revizuirea conținutului amenzilor din Codul vamal*

Constatăm cu regret faptul că actualmente amenzile aplicabile conform legislației vamale nu sunt de departe corelate cu pagubele efectiv aduse statului. Unele dintre exemplele elocvente în acest sens sunt amenzile incluse în art.232 din Codul vamal și care prevăd aplicarea unei amenzi de la 40% la 100% din valoarea bunului în funcție de anumite circumstanțe. Or, prejudiciul cauzat statului prin plata drepturilor de import/export poate fi în majoritatea cazurilor unul absolut imaterial în raport cu valoarea sancțiunilor aplicabile.

Cu titlu de comparație, putem menționa amenzile prevăzute de legislația fiscală și care sunt direct corelate cu prejudiciul adus statului (i.e. raportarea la suma impozitului taxei care a fost diminuat/nedeclarat). De exemplu, legislația fiscală prevede o amendă de la

- 20% la 30% din suma diminuată a impozitului, taxei, contribuțiilor sociale și medicale prin prezentarea către SFS unei dări de seamă fiscale cu informații neveridice.
- 80% la 100% din suma impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și medicale, în cazul eschivării de la calculul și de la plata acestora.

Un argument adițional în acest sens ar putea servi Hotărârile Curții Constituționale nr. 20 din 04.07.2018 privind excepția de neconstituționalitate a unor prevederi de la articolul 260 alin. (4) din Codul fiscal și nr. 5 din 06.03.2018 privind excepția de neconstituționalitate a unor prevederi a art. 10 alin.5) din Legea 845/03.01.1992 prin care a fost subliniat că sancțiunea trebuie să reflecte relația dintre sancțiune (proporția și natura acesteia) și gradul pericolului social al faptei.¹²

Astfel, operarea modificărilor în legislația vamală ce țin de conținutul și mecanismul de aplicare a amenzilor ar trebui să asigure funcția și esența amenzilor – i.e. educarea și disciplinarea contribuabililor în vederea respectării legislației.

3. Alte propuneri de modificări legislative/de ordin procedural

- *Completarea punctului 1 (b), (d) din Anexa 9 a Legii bugetului*

La moment în Anexa nr.9 lipsește stipularea coeficientului pentru chiria "pereților exteriori". De aceea, este rezonabil ca să fie concretizată situația când se închiriază doar o parte a încăperii, și anume - pereții exteriori. Acest lucru va contribui la motivarea antreprenorilor pentru dezvoltarea acestui segment, respectiv și la creșterea încasărilor în buget.

De aceea se propune completarea coeficientului de amplasare a încăperii (K1), la secțiunea "alte subsoluri" cu cuvintele "pereți exteriori" (Anexa 9, p.1 (b)) și completarea subpunctului 5 cu cuvintele "publicitate" (Anexa 9, p.1 (d)).

- *Excluderea taxei de 2,5% din Legea nr. 827 din 18.02.2000*

O deficiență de ordin fiscal constă în continuarea aplicării taxei de 2,5% pentru serviciile premium, aplicată operatorilor de telefonie mobile din anul 2000 și este reglementată de Legea Fondului republican și a fondurilor locale de susținere socială a populației nr.827-XIV din 18.02.2000. Taxa impusă este irațională, contraproductivă și nocivă pentru dezvoltarea nu doar a sectorului comunicațiilor electronice dar și a dezvoltării serviciilor TIC, în special luând în considerare că serviciile de telefonie mobilă nu mai sunt considerate servicii de lux.

- *Anularea plății pentru poluarea mediului (Legea nr.1540 din 25.02.1998) și reconceptualizarea unui sistem de plăți fiscal nou în contextul implementării AA/DCFTA*

În contextul angajamentului Republicii Moldova ce ține de implementarea AA/DCFTA, este prevăzută implementarea EPR (Responsabilitatea extensă a producătorului), care actualmente este prevăzută în Legea

¹ <http://constcourt.md/ccdocview.php?tip=hotariri&docid=666&l=ro>

² <http://www.constcourt.md/ccdocview.php?tip=hotariri&docid=651&l=ro>

nr. 1540 din 25.02.1998 și Legea nr. 209 din 29.07.2016. La moment agenții economici achită plata pentru poluare în conformitate cu Legea nr. 1540 din 25.02.1998 care în contextul implementării EPR trebuie lichidată și reconceptualizat un sistem de plăți/fiscal nou, care să prevadă funcționalitatea sistemului de colectare și procesare a deșeurilor solide și menajere/animale. La moment taxa pentru poluare achitată, regretabil nu este analizată pentru consolidarea sistemelor de colectare și nici nu susține inițiative dezvoltării sistemelor de procesare, care ca varietate sunt foarte limitate la număr în Moldova (incinerarea și co-incinerarea deșeurilor solide și menajere/animale nu este legală).

- *Permiterea compensării lipsurilor de inventar cu plusurile de inventar pentru mărfurile ușor confundabile*

Propunem modificarea Regulamentului cu privire la inventariere nr. 60 din 29.05.2012 și anume introducerea unei clauze care să permită compensarea între plusurile și minusurile constatate la inventariere când sunt îndeplinite următoarele condiții:

- există riscul de confuzie între sorturile aceluiași bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;
- diferențele constatate în plus sau în minus să se refere la aceeași perioadă de gestiune și la aceeași subdiviziune.

Adițional propunem includerea în art. 24 CF a prevederii care să permită din punct de vedere fiscal compensarea plusurilor cu lipsurile de inventar pentru produsele ușor confundabile (de exemplu: iaurt de căpșuni și iaurt de zmeură). Propunem includerea în art. 102 CF a prevederii care să permită deducerea sumelor TVA aferente compensărilor de inventar. La moment legislația fiscală nu are nici o prevedere în acest sens și se aplică principiile generale de deductibilitate în scop de activitate de antreprenoriat (art 24 (1) CF și art 102 (1)).

- *Modificarea legislației contabile și fiscale referitor la evidența obiectelor de mică valoare și scurtă durată (OMVSD)*

Propunem modificarea prevederilor SNC „Stocuri” și anume anularea prevederii cu privire la trecerea la cheltuieli a 50% din valoarea OMVSD la momentul dării în exploatare și 50% la momentul scoaterii din gestiune a acestora pentru OMVSD cu o valoare ce depășește 1/6 din pragul de semnificație. Propunem simplificarea metodei de evidență cu posibilitatea trecerii la cheltuieli a valorii depline în momentul dării de exploatare a OMVSD.

Având în vedere natura acestor obiecte, efortul de a le ține evidența și de a completa formularele aferente este nejustificată raportat la valoarea lor. Printre principiile de bază anunțate în Standardele Naționale de Contabilitate este și faptul că beneficiile provenite din utilizarea informațiilor prezentate în evidența contabilă să depășească costul obținerii acestora. În cazul evidenței legale a OMVSD, acest principiu nu este respectat, iar agenții economici sunt nevoiți să depună timp și efort în schimbul cărora nici ei, nici autoritățile nu obțin beneficii.

- *Revizuirea modului de documentare a cheltuielilor de combustibil*

Solicităm anularea formularului tipizat „Foaie de parcurs” aprobat prin Ordinul nr 24/36 din 25.03.98 și completarea art. 24 din Codul Fiscal cu o clauză care să permită deducerea cheltuielilor aferente

carburanților în baza documentelor interne cu format stabilit de către fiecare agent economic în baza necesităților interne de informații.

Propunem preluarea practicii din România ce prevede divizarea autoturismelor în 2 categorii: utilizate exclusiv și utilizate parțial în scop de antreprenoriat. În cazul autoturismelor cu utilizare exclusivă în scop de business - deducerea cheltuielilor de utilizare a autoturismului (cheltuieli direct atribuibile precum combustibil, reparații, întrețineri, lubrifianți, etc) se va face în mărime de 100%, iar pentru cele cu utilizare parțială în scop de business - în mărime de 50%.

Pentru justificarea și deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor aferente carburanților utilizați este obligatorie perfectarea foii de parcurs pentru fiecare autoturism aparte. Instrucțiunea de completare a foii de parcurs prevede obligativitatea completării tuturor câmpurilor precum punct de plecare, punct de destinație pentru fiecare cursă în parte, ora exactă a plecării din punctul inițial și ora sosirii în punctul final al rutei. În cazul în care agentul economic are mai multe mașini, respectarea acestor cerințe solicită resurse administrative suplimentare.

- *Modificarea evidenței contabile a cheltuielilor privind anvelopele*

Solicităm anularea Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 87 din 23.12.2004 și a Ordinului nr. 124 din 29.07.05 care prevăd necesitatea ținerii evidenței kilometrajului parcurs de fiecare anvelopa și permit casarea valorii acestora în dependența de distanța parcursă. Propunem includerea în art. 24 CF a unei clauze care să stabilească metoda de casare a anvelopelor și anume ca valoarea acestora să fie repartizată la cheltuieli conform normei de uzura de 2 ani.

Pentru agenții economice a căror parc de mijloace de transport este mare casarea anvelopelor conform cadrului curent presupune timp și resurse administrative suplimentare.