Către: **doamna Victoria BELOUS,**
Ministra Finanţelor

Copie: **doamna Elena ŢÎBÎRNĂ**
Directoarea Serviciului Fiscal de Stat

Nr. 117-26/SD din 28 Octombrie 2026

Ref.: Clarificarea aspectelor de completare a formularului VEN12 (Declaraţia cu privire la impozitul pe venit pentru agenţii economici)

Stimată doamnă Ministră,
Stimată doamnă Directoare,

Asociaţia Businessului European (EBA Moldova) Vă adresează cele mai înalte consideraţiuni şi Vă mulţumeşte pentru deschiderea constantă faţă de dialogul cu mediul de afaceri. Prin prezenta, Vă aducem la cunoştinţă o problemă semnalată de membrii Asociaţiei, legată de completarea Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit (forma VEN12) de către rezidenţii zonelor economice libere (ZEL) care desfăşoară activitate atât în zonă, cât şi în afara acesteia.

Problema apare în situaţia în care **subdiviziunea din afara ZEL înregistrează pierdere fiscală, iar subdiviziunea din ZEL înregistrează profit.** În acest caz, informaţia reflectată corect în anexa 6D, aferentă exclusiv impozitului pe venit din activităţile care beneficiază de facilităţi fiscale, nu corespunde indicatorului din rândul 120. Această neconcordanţă formală generează interpretări diferite privind mărimea facilităţilor fiscale şi, implicit, a impozitului de plată.

Situaţia de fapt

O persoană juridică rezidentă a Republicii Moldova, cu un singur cod fiscal (IDNO), are statut de rezident al unei ZEL şi desfăşoară activitate prin două subdiviziuni: **subdiviziunea A**, amplasată în afara zonei, şi **subdiviziunea B**, amplasată în ZEL. Activitatea subdiviziunii B se încadrează în două categorii, pentru care se aplică facilităţile prevăzute la art. 49 alin. (1) din Codul fiscal: impozitul se percepe în proporţie de 50% din cota stabilită (lit. a)) şi, respectiv, de 75% din cota stabilită (lit. b)).[1]

Contribuabilul ţine evidenţa separată a activităţii desfăşurate în ZEL şi a celei desfăşurate în afara zonei, conform art. 6 alin. (24) din Legea nr. 440/2001 cu privire la zonele economice libere.[2] Pentru perioada fiscală 2025, rezultatele fiscale determinate în baza acestei evidenţe sunt următoarele:

Activitatea	Venit impozabil / pierdere fiscală, lei	Regimul aplicabil
Subdiviziunea B (ZEL) – activitatea prevăzută la art. 49 alin. (1) lit. a)	1.765.751,83	50% din cota de 12% (cota efectivă 6%)
Subdiviziunea B (ZEL) – activitatea prevăzută la art. 49 alin. (1) lit. b)	122.851,42	75% din cota de 12% (cota efectivă 9%)
Subdiviziunea A (în afara ZEL)	−750.115,83	cota generală de 12%
Venitul impozabil al persoanei juridice (rândul 090 din VEN12)	**1.138.487,42**	—

La completarea Declaraţiei VEN12, contabilul a aplicat Modul de completare a declaraţiei, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanţelor nr. 153/2017,[3] după cum urmează:

Rândul	Indicatorul din VEN12	Suma, lei
090	Venitul impozabil (rezultatul cumulat al ambelor subdiviziuni)	1.138.487,42
110	Cota impozitului pe venit	12%

[1] Codul fiscal nr. 1163/1997, art. 49 alin. (1) lit. a) şi b). Facilităţile se acordă în condiţiile art. 49 alin. (2) din Codul fiscal.
[2] Legea nr. 440/2001 cu privire la zonele economice libere, art. 6 alin. (24): „Evidenţa activităţii de întreprinzător desfăşurate de rezident în cadrul zonei libere trebuie să se ţină separat de evidenţa activităţii desfăşurate de acesta în afara zonei respective.” https://www.legis.md/cautare/getResults?lang=ro&doc_id=111437
[3] Ordinul Ministerului Finanţelor nr. 153 din 22 decembrie 2017, Anexa nr. 2 „Modul de completare a Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit”, cu modificările aprobate prin Ordinul Ministerului Finanţelor nr. 99 din 25 octombrie 2023.

Rândul	Indicatorul din VEN12	Suma, lei
120	Suma impozitului pe venit (rândul 090 × rândul 110)	136.618,49
130	Suma facilităţilor fiscale acordate din suma calculată a impozitului pe venit (totalul coloanei 5 din anexa 6D)	109.630,65
150	Suma impozitului pe venit, exceptând facilităţile fiscale (rândul 120 – rândul 130)	26.987,84

Anexa 6D a fost completată exclusiv cu informaţia privind impozitul aferent activităţilor care beneficiază de facilităţi fiscale, determinat în baza evidenţei separate:

Codul facilităţii (col. 1)	Actul care prevede facilitatea (col. 2)	Suma impozitului de la care se determină facilitatea (col. 3), lei	% facilităţii (col. 4)	Suma impozitului nesupusă achitării (col. 3 × col. 4) (col. 5), lei
[cod][4]	Codul fiscal nr. 1163/1997, art. 49 alin. (1) lit. a)	211.890,22 (1.765.751,83 × 12%)	50%	105.945,11
[cod]	Codul fiscal nr. 1163/1997, art. 49 alin. (1) lit. b)	14.742,17 (122.851,42 × 12%)	25%	3.685,54
TOTAL (se transferă în rândul 130)				**109.630,65**

Suma valorilor din coloana 3 a anexei 6D (**226.632,39 lei**) depăşeşte indicatorul din rândul 120 (**136.618,49 lei**) cu 90.013,90 lei. Această diferenţă este egală cu efectul pierderii subdiviziunii din afara ZEL (750.115,83 lei × 12%). Totodată, suma facilităţilor efectiv acordate (rândul 130 – 109.630,65 lei) este mai mică decât impozitul calculat (rândul 120), iar impozitul de plată este pozitiv.

Rezultatul declarat este identic cu aplicarea directă a cotelor prevăzute de lege fiecărei activităţi: 6% × 1.765.751,83 + 9% × 122.851,42 – 12% × 750.115,83 = 105.945,11 + 11.056,63 – 90.013,90 = **26.987,84 lei**.

Neconcordanţa dintre coloana 3 a anexei 6D şi rândul 120 apare numai în situaţia descrisă. Tabelul de mai jos ilustrează cele trei situaţii posibile, pe aceleaşi date ale activităţii din ZEL:

Situaţia	Rândul 120, lei	Coloana 3 din anexa 6D (sumă), lei	Rândul 130, lei	Coloana 3 > rândul 120?
A. Ambele subdiviziuni au profit (subdiviziunea A: +750.115,83 lei)	316.646,29	226.632,39	109.630,65	Nu
B. Subdiviziunea A are pierdere (−750.115,83 lei), subdiviziunea B are profit	136.618,49	226.632,39	109.630,65	**Da**
C. Subdiviziunea B (ZEL) are pierdere	în funcţie de rezultatul subdiviziunii A	anexa 6D nu se completează	0	Nu

În situaţia A, nimeni nu ar pretinde egalitatea dintre coloana 3 şi rândul 120, iar facilitatea rămâne neschimbată (109.630,65 lei). Dacă în situaţia B bazele facilităţilor ar fi diminuate, facilitatea rezidentului ZEL ar depinde de rezultatul unei activităţi din afara zonei numai atunci când acest rezultat este negativ.

În acest context, Vă rugăm respectuos să examinaţi problema semnalată şi să ne comunicaţi poziţia Ministerului Finanţelor şi a Serviciului Fiscal de Stat privind modul de completare a anexei 6D în situaţia descrisă. Au fost conturate două opţiuni, prezentate mai jos.

Considerăm corect modul de completare aplicat de contribuabil: coloana 3 a anexei 6D reflectă impozitul aferent fiecărei activităţi cu facilitate, determinat în baza evidenţei separate, iar singura limită aplicabilă este ca totalul coloanei 5 (rândul 130) să nu depăşească rândul 120. În acest caz, impozitul de plată constituie **26.987,84 lei**.

[4] Codul facilităţii se indică conform Nomenclatorului codurilor aferent facilităţilor fiscale la impozitul pe venit, aprobat prin Ordinul IFPS nr. 1080/2012 (pct. 118[1] din Modul de completare).

Dacă se consideră că pierderea din afara ZEL trebuie să diminueze bazele facilităţilor, astfel încât suma coloanei 3 să nu depăşească rândul 120, Vă rugăm respectuos să examinaţi oportunitatea stabilirii exprese a acestei reguli și a metodei de repartizare a diminuării (90.013,90 lei) între facilitatea de 50% și cea de 25%. În prezent, nicio normă nu prevede o astfel de metodă, iar variantele posibile duc la rezultate diferite:

Metoda	Col. 3 – facilitatea 50%, lei	Col. 3 – facilitatea 25%, lei	Rândul 130, lei	Rândul 150 (de plată), lei	Diferența față de varianta declarată, lei
Varianta declarată (opţiunea 2.1)	211.890,22	14.742,17	109.630,65	**26.987,84**	—
Diminuare proporţională	127.731,62	8.886,87	66.087,53	70.530,96	+43.543,12
Diminuare mai întâi din activitatea cu facilitate de 25%	136.618,49	0,00	68.309,25	68.309,24	+41.321,40
Diminuare mai întâi din activitatea cu facilitate de 50%	121.876,32	14.742,17	64.623,70	71.994,79	+45.006,95

În această ipoteză, Vă rugăm respectuos să examinaţi posibilitatea ca regula să se aplice perioadelor fiscale ulterioare publicării ei, fără aplicarea sancţiunilor pentru contribuabilii care au completat declaraţia cu bună-credinţă, în baza evidenţei separate.

Potrivit pct. 118 din Modul de completare, anexa 6D se completează de contribuabilii care beneficiază de facilităţi acordate nemijlocit din suma calculată a impozitului pe venit. În coloana 3 se indică „suma impozitului pe venit de la care se determină facilitatea fiscală” (pct. 118³), în coloana 4 – procentul facilităţii (pct. 118⁴), iar în coloana 5 – suma impozitului care nu se achită bugetului, al cărei total se indică în rândul 130 (pct. 118⁵).

Prin urmare, coloana 3 reflectă impozitul aferent exclusiv activităţilor eligibile. Rândul 120 reflectă impozitul calculat pe întregul venit impozabil al contribuabilului (rândul 090 × rândul 110, pct. 22). Cei doi indicatori au baze diferite şi coincid doar atunci când tot venitul impozabil provine din activităţi cu facilitate.

Structura formularului confirmă această delimitare. Nota la rândul 120 este anexa 5D, iar anexa 6D este nota la rândul 130. Rândul „TOTAL” al anexei 6D este prevăzut numai pentru coloana 5; formularul nu prevede un total pentru coloana 3 şi nici o comparaţie a acesteia cu rândul 120. Exemplul oficial din Modul de completare determină, de asemenea, coloana 3 în baza venitului impozabil aferent activităţii în ZEL, nu în baza rândului 090.[5]

Art. 49 alin. (1) din Codul fiscal reduce impozitul pe venitul obţinut din activitatea rezidentului în ZEL, nu impozitul pe venitul total al contribuabilului. Obligaţia de evidenţă separată prevăzută la art. 6 alin. (24) din Legea nr. 440/2001 serveşte tocmai determinării acestui venit. Dacă baza facilităţii ar fi venitul consolidat, evidenţa separată şi-ar pierde rostul în calculul facilităţii.

Codul fiscal nu conţine o normă care să condiţioneze facilitatea de rezultatul altor activităţi ale aceluiaşi contribuabil sau care să prevadă că pierderea dintr-o activitate fără facilităţi diminuează baza facilităţii.

În opinia noastră, singura limită care rezultă din lege şi din formular este ca suma facilităţilor acordate (rândul 130) să nu depăşească impozitul calculat (rândul 120). În exemplul prezentat, această condiţie este respectată (109.630,65 lei < 136.618,49 lei), iar impozitul de plată este pozitiv.

Atunci când a considerat necesară o limită, Ministerul Finanţelor a prevăzut-o expres. Pentru anexa 4D, coloana 3 se completează „dar nu mai mult decât indicatorul din rândul 0901” (pct. 116³). Pentru anexa 6D, o astfel de limită nu este prevăzută, iar absenţa ei nu ar putea fi interpretată, în opinia noastră, ca o limită implicită.

Diminuarea bazelor ar face ca facilitatea ZEL să depindă de rezultatul unei activităţi din afara zonei, dar numai atunci când acest rezultat este negativ (situaţia B). În exemplu, pierderea de 750.115,83 lei ar

[5] Modul de completare, exemplul de completare a anexei 6D: „Venitul impozabil aferent activităţii în ZEL obţinut de contribuabil constituie 100 000 lei, impozitul pe venit în modul general stabilit de legislaţia fiscală [...] constituie 12 000 lei”.

reduce impozitul doar cu 45.006,95–48.692,50 lei, adică efectiv cu 6,0–6,5%, şi nu cu 12%, cât valorează pierderea la orice alt contribuabil. Rezidentul ZEL care investeşte şi în afara zonei ar fi astfel dezavantajat, ceea ce nu corespunde scopului facilităţilor.

Totodată, lipsa unei metode de repartizare a diminuării între cele două facilităţi ar face ca impozitul de plată să varieze între 68.309,24 lei şi 71.994,79 lei, în funcţie de metoda aleasă. Considerăm că o astfel de incertitudine nu corespunde principiilor clarităţii şi previzibilităţii legislaţiei fiscale.

Clarificările necesare

Prin urmare, vă rugăm respectuos oferirea clarificărilor necesare pentru a putea comunica membrilor Asociaţiei poziţia oficială la următoarele întrebări:

1. Este corectă înţelegerea noastră că, potrivit pct. 118³ din Modul de completare a VEN12 şi art. 49 alin. (1) din Codul fiscal, coloana 3 a anexei 6D reflectă exclusiv impozitul aferent venitului din activităţile care beneficiază de facilitate, determinat prin evidenţa separată (în exemplu: 211.890,22 lei şi 14.742,17 lei), şi, prin urmare, nu trebuie să corespundă rândului 120? Este singura limită aplicabilă condiţia ca rândul 130 să nu depăşească rândul 120, în condiţiile în care formularul nu prevede un total pentru coloana 3?
2. Pierderea fiscală a subdiviziunii din afara ZEL diminuează baza de calcul a facilităţilor prevăzute la art. 49 alin. (1) lit. a) şi b)? În caz afirmativ, care este metoda de repartizare a diminuării (în exemplu, 90.013,90 lei) între facilitatea de 50% şi cea de 25% – proporţional, mai întâi din activitatea cu facilitate de 25%, mai întâi din activitatea cu facilitate de 50% sau o altă metodă – şi se consideră pierderea utilizată integral în 2025, fără drept de reportare conform art. 32 din Codul fiscal?
3. Este corect impozitul pe venit de plată de 26.987,84 lei (rândul 150), determinat în exemplul de la pct. 1? În caz contrar, care este suma corectă şi calculul aferent (rândul 120, coloanele 3–5 ale anexei 6D, rândul 130 şi rândul 150)? Acceptă sistemul electronic de prezentare a declaraţiilor o declaraţie VEN12 în care suma coloanei 3 din anexa 6D depăşeşte rândul 120, iar rândul 130 nu îl depăşeşte?
4. Dacă poziţia Ministerului Finanţelor sau a SFS diferă de modul de completare descris la pct. 2.1, se aplică ea şi perioadei fiscale 2025 sau numai perioadelor ulterioare publicării? Se aplică amenzi şi majorări de întârziere contribuabililor care au completat declaraţia cu bună-credinţă, în baza evidenţei separate?

Vă rugăm respectuos să luaţi în considerare preocupările şi propunerile noastre privind completarea anexei 6D de către rezidenţii ZEL care desfăşoară activitate şi în afara zonei. Vă vom fi recunoscători pentru comunicarea poziţiei Dumneavoastră în scris şi vă stăm la dispoziţie pentru clarificări suplimentare.

Cu înaltă consideraţiune,

Mariana RUFA
Director Executiv

Document semnat electronic. Pentru verificarea semnăturii a se accesa: https://msign.gov.md

Executor: Sandra DOLGHII
Email: sandra.dolghii@eba.md
Tel. 022 907025, 069949404