



Către: Ion CHICU,
Prim-ministru al Republicii Moldova

Copie: Serghei PUȘCUȚA
Viceprim-ministru, Ministru al Finanțelor

Copie: Fadei NAGACEVSCHI
Ministru al Justiției

Nr. 52 din 25 aprilie 2020

Ref.: Provoacărele de ordin fiscal întâmpinate de către reprezentanții profesiei de avocat

Stimate Domnule Prim-ministru,

Vă salutăm din numele Asociației Patronale „Camera de Comerț Americană din Moldova” (în continuare „AmCham Moldova”).

Prin această scrisoare, atragem atenția dumneavoastră asupra unei situații îngrijorătoare în ceea ce ține de neaplicarea unui tratament corect și echitabil față de persoanele ce practică activitate profesională în sectorul justiției, cu precădere avocați, în special în perioadă de criză socială și economică pronunțată asociată COVID-19.

Cadrul legal relevant

Articolul 58 alin. (2) al Constituției Republicii Moldova stabilește că legislația trebuie să asigure o așezare justă a sarcinilor fiscale – principiu care își găsește oglindire și în prevederile Codului fiscal, și anume în art. 6 alin. (8), care prevede că impozitele se bazează pe principiul echității fiscale, care presupune tratare egală a persoanelor fizice și juridice, care activează în condiții similare, în vederea asigurării unei sarcini fiscale egale.

De asemenea, în Constituția Republicii Moldova este specificat și rolul avocatului într-un stat de drept. Astfel, conform art. 26 alin. (1)-(3) al Constituției, dreptul la apărare este garantat, fiecare om având dreptul să reacționeze independent, prin mijloace legitime, la încălcarea drepturilor și libertăților sale. În tot cursul procesului, părțile au dreptul să fie asistate de un avocat, ales sau numit din oficiu. Respectiv, esența unui stat de drept nu poate fi percepută fără existența profesiei de avocat în calitate de apărător al drepturilor și libertăților fundamentale ale oamenilor.

Potrivit art. 1 din Legea cu privire la avocatură nr. 1260/2002, profesia de avocat este exercitată de persoane calificate și abilitate, conform legii, să pledeze și să acționeze în numele clienților lor, să practice dreptul, să apară în fața unei instanțe judecătorești sau să consulte și să reprezinte în materie juridică clienții lor.

Potrivit art. 30 alin. (2) al Legii menționate, cabinetul avocatului activează și se prezintă în raporturile juridice ca persoană fizică, iar potrivit art. 31 alin. (2) al aceleiași legi, biroul asociat de avocați este persoana juridică. De asemenea, art. 15 alin. (1) din lege prevede că avocat stagiar poate fi cetățeanul Republicii Moldova, licențiat în drept, în privința căruia nu a fost instituită o măsură de ocrotire judiciară sub forma tutelei și



care are o reputație ireproșabilă, care a promovat examenul de admitere la stagiu și care a încheiat cu unul dintre avocați contract de efectuare a stagiului profesional.

Articolul 15 al Codului fiscal stabilește că suma totală a impozitului pe venit se determină pentru persoane fizice, întreprinzători individuali și medicii de familie titulari ai practicii, care exercită activitate profesională independentă, precum și pentru persoanele juridice în mărime de 12% din venitul anual impozabil.

În același timp, articolul 54³ din Codul fiscal prevede, pentru agenții economici care nu sînt înregistrați ca plătitori de T.V.A., cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier), întreprinzătorilor individuali, precum și agenților economici la care ponderea venitului pentru anul precedent din prestarea de servicii de consultanță pentru afaceri și management (pct. 70.22 din Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei¹) este mai mare de 60% din venitul din vânzări, cota impozitului pe venit constituie 4% din obiectul impunerii (deci venitul companiei determinat conform contabilității financiare).

Articolul 5 al Codului fiscal definește activitatea profesională în sectorul justiției (art. 5 pct. 36²) drept o activitate permanentă desfășurată în cadrul formelor de organizare a activității prevăzute de lege de către avocat, avocat-stagiar, notar public, executor judecătoresc, administrator autorizat, mediator, expert judiciar în cadrul biroului de expertiză judiciară.

Conform Capitolului 10¹ „Impozitarea persoanelor care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății” din același Cod, cota impozitului pe venit constituie 18% din obiectul impunerii (art. 69⁴) deci profitul.

Potrivit art. 90¹ alin. (3¹) din Codul fiscal, persoanele specificate la art. 90 rețin și achită la buget un impozit în mărime de 6% din dividende, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote-părți, cu excepția celor aferente profitului nerepartizat obținut în perioadele fiscale 2008–2011 inclusiv.

Art. 11 alin. (1) din Codul fiscal prevede că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Prin Dispoziția Comisiei de Situații Excepționale (CSE) nr. 6 din 26 martie 2020 (pct. 19) avocații, notarii, executorii judecătorești au fost obligați, pe perioada stării de urgență, să asigure continuitatea activității, cu respectarea normelor sanitar-epidemiologice. Începînd cu data de 27 martie 2020, nerespectarea acestei obligații pe întreaga durată a stării de urgență, constituie abatere disciplinară care se sancționează cu excluderea din profesie, în condițiile și în conformitate cu procedura stabilită de legislație, aplicabile fiecărei profesii.

Dispoziția CSE nr. 3 din 23 martie 2020 stabilește la pct. 26 subpunctul (2) că achitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în rate pentru primul trimestru al anului 2020 se va efectua pînă la data de 25 iunie 2020.

Dispoziția CSE nr. 16 din 10 aprilie 2020, la pct. 6.1 stabilește că subiecții subvenției sunt **întreprinderile și organizațiile necomerciale, rezidenți ai Republicii Moldova**, care au instituit șomaj tehnic și/sau staționare, conform prevederilor art. 80 și 80¹ din Codul muncii al Republicii Moldova nr. 154/2003.

¹ **consultanță și reprezentare juridică**; activități de contabilitate și audit financiar, consultanță în domeniul fiscal; activități de consultanță legate de arhitectură și inginerie activități de consultanță legate de mediul înconjurător, agronomie, securitate și similar; activități de consultanță privind selecția și plasarea forței de muncă; activități de consultanță în învățămînt, altele,



Date statistice relevante

Potrivit datelor disponibile pe pagina Agenției Servicii Publice², la data de 1 februarie 2020, în Republica Moldova sunt înregistrate 124 373 entități, din care 27 648 de întreprinzători individuali și 88 619 de societăți cu răspundere limitată.

Potrivit datelor disponibile pe pagina Ministerului Justiției³, la aceeași dată erau înregistrați 1990 de avocați și avocați stagiați, ceea ce reprezintă circa 2% raportat la numărul total al întreprinzătorilor individuali și al societăților cu răspundere limitată luate împreună.

Conform datelor prezentate Uniunii Avocaților de Ministerul Finanțelor la 26 februarie 2020, statistica veniturilor avocaților în anul fiscal 2018 a fost următoarea:

- circa 40% din avocați (710 din 1843) au raportat venituri sub nivelul sumei de 4150 lei/lună (50.000 lei/an);
- circa 60% din avocați (1127 din 1843) au raportat venituri sub nivelul actual al cuantumului salariului mediu pe economie;
- circa 99% din avocați (1823 din 1843) au raportat venituri sub nivelul sumei de 1,2 milioane lei (criteriu de bază al întreprinderilor mici și mijlocii).

Analiza stării de fapt

Pornind de la scopul exercitării profesiei de avocat de promovare și apărare a drepturilor, libertăților și intereselor legitime ale persoanelor, avem ferma convingere că rolul avocatului într-un stat de drept nu poate fi supus unei subestimări, iar activitatea acestora urmând a fi facilitată de către stat.

Mai mult, rolul important al avocaților în procesul înlăptuirii justiției a fost confirmat și prin Dispoziția CSE nr. 6 din 26 martie 2020, care obligă continuarea activității avocaților, inclusiv pentru a nu periclita funcționarea normală a sistemului judecătoresc.

Totuși, prin alte dispoziții ale CSE (nr. 3 din 23 martie și nr. 16 din 10 aprilie), activitatea de avocat a fost, în opinia membrilor AmCham, discriminată comparativ cu alte activități din economia Moldovei, cu precădere, activități economice.

Astfel, avocații nu pot, de rând cu alți subiecți listați în respectivele dispoziții, să beneficieze de unele măsuri economice dedicate diminuării efectelor COVID-19, și anume: posibilitatea de amânare cu un trimestru a achitării impozitului pe venit aferent anului 2020 (în rate în cazul agenților economici) ori posibilitatea de a beneficia de subvenții pentru salariile achitate angajaților aflați în șomaj tehnic sau staționare.

Este important de menționat că nu există diferență între situația dificilă căreia trebuie să îi facă față un agent economic sau organizație necomercială, comparativ cu situația dificilă căreia este nevoit să îi facă față un avocat. Mai mult, rolul avocatului, fiind unul de o însemnătate socială majoră, este expus unei presiuni suplimentare, fiind expus contactului, cel mai des fizic, cu clienții aflați în necesitate de a beneficia de serviciile unor avocați.

² <http://asp.gov.md/node/1658>

³ http://justice.gov.md/public/files/dir_prof_si_serv_jurid/Lista_avocailor_cu_drept_de_exercitare_a_profesiei_pentru_anul_2020.pdf



Anterior AmCham Moldova a atras atenția asupra acestor inegalități în numeroase rânduri, în speranța sensibilizării decidenților politici asupra situației date⁴.

Este important de notat faptul că în perioada de pandemie asociată COVID-19, veniturile înregistrate de avocați au parte de aceeași traiectorie descrescătoare, similar veniturilor înregistrate de alți agenți economici.

Această abordare selectivă și chiar, posibil discriminatorie, se observă și în cazul aplicării impozitului pe venit asupra onorariilor înregistrate de un avocat și, prin analogie, avocat stagiar.

De exemplu, normele de impozitare aplicate persoanelor juridice (biroul asociat de avocați este o persoană juridică conform legii) și persoanelor fizice (cabinetul avocatului se prezintă ca persoană fizică) inclusiv a celor ce practică activitate de întreprinzător, prevăd aplicarea unui impozit pe venit egal cu 12% aplicate asupra profitului net. Mai mult, un regim preferențial de 4% din venit operațional este aplicat și întreprinderilor mici și mijlocii, or, având în vedere statistica legată de veniturile înregistrate de avocați, aceștia ar putea fi egalați, în regimul de impunere, spre exemplu, agenților economici din businessul mic și mijlociu – subiecți ai SIMM20.

O matematică simplă arată că argumentele ce au fost invocate la menținerea cotei de 18% pentru această categorie de contribuabili nu au fost relevante, sau cel puțin, deja nu mai sunt relevante, deoarece:

- a) existența unei cote unice aplicate veniturilor implică, în mod eminent, revizuirea și cotei aplicate asupra veniturilor avocaților;
- b) prin echivalarea avocaților cu activitățile impozitate diferit în Codul fiscal, în baza datelor statistice prezentate anterior, dar și a formei organizatorico-juridice, s-ar cere echivalarea regimului fiscal aplicat întreprinzătorilor individuali (în cazul cabinetelor avocaților) și a întreprinderilor mici și mijlocii (în cazul birourilor asociate de avocați).

În așa fel, matematic, cota de impunere aplicată întreprinzătorului individual este de doar 12% aplicate asupra profitului net (deoarece aceștia nu achită dividende, prezumându-se că acest fapt nu poate fi realizat prin definiție – de fapt, ca și în cazul cabinetului avocatului sau a avocatului stagiar, care tot sunt persoane fizice), de fapt, ca și în cazul subiecților IVAO – de 12 %⁵ (4% plus 6% dividende), ambele cote fiind net inferioare aplicării cotei de 18% aplicate asupra profitului net.

Situația devine și mai alarmantă pornind de la faptul că același regim, specificat la Capitolul 10¹ din Codul fiscal este aplicat și persoanelor care desfășoară activitate profesională în domeniul sănătății, dar aceștia sunt listați aparte în art. 15 din Codul fiscal, ceea ce, odată cu aplicarea prevederilor art. 11 din același Cod, duce la aplicarea anume a cotei date (12%) unui regim fiscal de activitate profesională similar, comparativ cu cota aplicată avocaților (18%) ceea ce, în opinia noastră, reprezintă o discriminare dublă.

Merită a fi menționat că, pornind de la informația furnizată de avocați – membri ai AmCham, Ministerul Justiției s-a solidarizat cu propunerea dată, aceasta fiind inclusă în setul de propuneri înaintate de aceștia la avizarea politicii fiscale și vamale pentru 2021.

⁴ <https://www.amcham.md/?go=events&n=1271> și <https://www.amcham.md/?go=events&n=1248>

⁵ Rată efectivă aplicată asupra profitului net, cu corectările de rigoare aferente bazei de impunere diferite



Obiectul prezentei solicitări

În contextul celor expuse mai sus, solicităm respectuos:

1. Acordarea reprezentanților profesiei de avocat a aceluiași măsuri de susținere ca și cele oferite altor persoane pe perioada situației pandemice asociate COVID-19;
2. Utilizarea, în dispozițiile ulterioare aprobate de CSE, a cuvântului „contribuabili” (similar modului în care aceasta a fost utilizată la oferirea posibilității deducerii în scopuri fiscale a donațiilor asociate COVID-19), în cazul în care vor mai fi aprobate careva măsuri de susținere a entităților;
3. Restabilirea echității fiscale prin aplicarea cotei de 12 % asupra veniturilor înregistrate de avocați, cel târziu, începând cu 2021.

Vă mulțumim pentru colaborare și vă rugăm să nu ezitați să ne contactați pentru orice informații adiționale.

Cu respect,

Mila Malairău

Director Executiv

A.P. „Camera de Comerț Americană din Moldova”