



Către: Dorel NOROC
Secretar de Stat, Ministerul Finanțelor

Către: Ludmila BOTNARI
Director, Serviciul Fiscal de Stat

Nr. 99 din 25 august 2020

Ref.: Solicitare de întrevvedere cu membrii AmCham Moldova pe subiectul de politici și administrare fiscală a activității nerezidenților pe teritoriul țării

Stimate Domnule Secretar de Stat,
Stimată Doamnă Director,

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

Prin prezenta, solicităm respectuos acceptarea unei întâlniri online cu membrii AmCham Moldova pentru a pune în discuție subiecte ce țin de aspectele fiscale și contabile ale activității nerezidenților pe teritoriul Republicii Moldova, atât din perspectiva politicilor, cât și din perspectivă administrativă, inclusiv:

- 1. Asigurarea concordanței între noțiunile utilizate în actele normative ce vizează activitatea nerezidenților.** Odată cu intrarea în vigoare a prevederilor Codului civil actualizat (1 martie 2019) ar fi urmat să se efectueze ajustările de concordanță ce se cer pe partea de noțiuni utilizate. Astfel, odată cu introducerea noțiunii de „Sucursală a persoanei juridice străine” ar urma a fi ajustate, în acest sens, Codul Fiscal și Legea contabilității și raportării financiare, precum și actele normative emise întru executarea prevederilor actelor normative menționate supra, în partea ce ține de noțiunea de sucursala care este reprezentanță permanentă și sucursala care nu desfășoară activități economice (fosta reprezentanță). La moment, există o situație de dualitate de noțiuni utilizate ceea ce ar putea duce, inevitabil, la conflicte ulterioare vizavi de modul de aplicare a legislației în această perioadă.
- 2. Concretizarea statutului și necesității înregistrării la SFS a sucursalei care este reprezentanță permanentă odată cu intrarea în vigoare a modificărilor la Codul civil.** În unele cazuri, odată cu intrarea în vigoare a modificărilor la Codul civil, este nevoie să se concretizeze procedurile aferente acestor modificări. De exemplu, ar urma a se specifica dacă o sucursală a unei persoane juridice străine ar urma să se înregistreze și la SFS dacă practică activitate de întreprinzător în calitate de reprezentanță permanentă. De asemenea, ar trebui să se facă o clarificare a modului în care ar urma sau nu a fi recalificate reprezentanțele permanente înregistrate anterior intrării în vigoare a modificărilor menționate.
- 3. Elaborarea unor indicații metodologice contabile care ar prevedea particularitățile de ținere a evidenței contabile în cadrul reprezentanțelor permanente (RP), inclusiv filiale și sucursale, ce desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova.** Atât până la intrarea în vigoare a versiunii actualizate a Codului civil, cât și după, o problemă esențială cu care se confruntă în activitatea sa nerezidenții ce desfășoară activitate pe teritoriul țării este modul în care tranzacțiile realizate ar trebui documentate și modul în care se formează profiturile în Republica Moldova, ținând cont de specificul de desfășurare a activității nerezidentului, specificat la art.241 din Codul civil. Un exemplu în acest sens ar fi situația în care un nerezident desfășoară activități economice prin intermediul reprezentanței permanente, contractul fiind



încheiat între nerezident (sediul central) și beneficiarul/prestatorul serviciilor (rezident sau nerezident). În acest caz, nu este clar cum anume se va forma venitul și care ar fi documentul confirmativ al cheltuielilor suportate în cadrul reprezentanței permanente, precum și modul în care ar urma a fi facturată o astfel de tranzacție (cine emite factura, ce este indicat în acea factură, cum are loc refacturarea ulterioară dacă asta ar urma să aibă loc etc.). Nu este claritate privind data tranzacțiilor pentru înregistrarea veniturilor și cheltuielilor obținute și suportate de nerezident aferente activității RP, atribuite și înregistrate în evidența contabilă a RP (data deciziei de atribuire a veniturilor și cheltuielilor către RP, ultima zi a anului fiscal pentru care se prezintă declarația fiscală, data stabilită în Regulamentul de activitate a RP, etc.)

4. Efectuarea unor clarificări de rigoare în ceea ce ține de modul în care urmează a fi înțelese prevederile art.75 din Codul fiscal:

a. Art.75 alin. (2) lit a) din Codul Fiscal, în partea limitării deducerii cheltuielilor administrative, se aplică pentru toate cheltuielile administrative ale reprezentanței permanente sau doar pentru cheltuielile administrative suportate de sediul central și înregistrate de reprezentanta permanentă? Nu este clara expresia “decontate de nerezident”. De asemenea, nu este clar cum trebuie să se aloce reprezentanței permanente cheltuielile administrative în cazul când reprezentanța permanentă nu are angajați (doar personal detașat), în cazul dat aceste cheltuieli fiind, conform unor opinii, nedeductibile la moment, ceea ce împiedică nerezidenții să inițieze proiecte în țară nefiind alocate aceste cheltuieli pe proiect. Limitarea cheltuielilor administrative suportate de nerezident atribuibile RP la 10% din salariul angajaților este una discutabilă, ținând cont de prevederile Tratatelor de evitare a dublei impuneri și comentariile la Convenția Model cu privire la impozitele pe venit și impozitele pe capital, care prevăd restricționarea expresă a cheltuielilor de royalty, dobânzi și onorarii pentru conducere plătite de RP către oficiul central și alte oficii ale acestuia. Cât privește alte cheltuieli administrative, precum cheltuielile de salarizare ale personalului administrativ, cheltuieli de deplasare, comisioane bancare, etc., se consideră că suma cheltuielilor ce trebuie luate în considerare ca înregistrate în scopurile reprezentanței permanente pentru deducere trebuie să fie suma reală astfel înregistrată. Prin limitarea cheltuielilor administrative suportate de nerezident aferente activității RP în redacția actuală a Codului fiscal considerăm că se încalcă:

- prevederile art.7 alin.2 al Convenției Model, care prevede că, în cazul în care o întreprindere a unui Stat Contractant desfășoară activitate de întreprinzător în celălalt Stat Contractant printr-o reprezentanță permanentă situată acolo, în fiecare Stat Contractant acestei reprezentanțe permanente i se vor atribui profiturile care le-ar fi putut realiza, dacă ar fi constituit o întreprindere distinctă și separată, desfășurând activități identice sau similare în condiții identice sau similare și acționând complet independent cu întreprinderea, a cărei reprezentanță permanentă este și
- prevederile art.24 alin.3 al Convenției Model care prevede că, impozitarea unei reprezentanțe permanente, pe care o întreprindere a unui Stat Contractant o are în celălalt Stat Contractant, nu va fi stabilită în condiții mai puțin favorabile în acel celălalt Stat, decât impozitarea stabilită întreprinderilor aceluși celălalt Stat, care desfășoară aceleași activități.

b. Ce se înțelege prin Nerezidenți/Nerezident în scopul aplicării limitărilor menționate la art.75 din Codul fiscal? În înțelegerea noastră, ar fi compania fondatoare a reprezentanței permanente: sediul central și subdiviziunile sale. În tratatele de evitare a dublei impuneri, dar și în comentariile Convenției OECD se specifică expres: sediul central, sediul central și oricare alte oficii ale sale, etc.

c. Ce se înțelege prin limitarea la deducere a “sumelor prezentate de către acest nerezident sub formă de cheltuieli care nu sânt confirmate documentar” (art.75 alin.4 lit e) din Codul fiscal)? Care ar fi documentele confirmative pentru deducerea cheltuielilor suportate direct de nerezident, în Republica Moldova sau în altă parte decât Republica Moldova? În practică nu se emit facturi pentru cheltuielile suportate de nerezident și înregistrate de reprezentantă, acestea fiind confirmate printr-o decizie a nerezidentului, fără prezentarea de copii sau documente confirmative care ar suporta calculul, nerezidentul asumându-și faptul prezentării documentelor confirmative la solicitare.



5. **Clarificarea modului de aplicare a prevederilor art.79³ din Codul fiscal, în special, în partea ce ține de documentele de confirmare a rezidenței de către persoanele juridice.** Chiar dacă au fost efectuate o serie de îmbunătățiri în textul legii, există, totuși, momente de concretizat în ceea ce ține de confirmarea rezidenței de către persoanele juridice. De exemplu, nu este clar dacă documentul ce confirmă înregistrarea persoanei juridice în țara sa de reședință urmează a fi prezentat per an (să se ceară anual confirmarea de la registrul comerțului sau altă autoritate competentă de înregistrare din țara de reședință), sau este acceptat certificatul de înregistrare emis primar. De asemenea, procedura ce ține de verificarea veridicității certificatelor de rezidență emise electronic de unele autorități fiscale este una practic imposibil de realizat, deoarece pune sarcina verificării pe agentul economic receptor, care nu are datele necesare pentru a o face, cel mai des, fiind date protejate.
6. **Clarificarea modului în care se aplică sancțiunile fiscale și majorările de întârziere în cazul prezentării certificatului de rezidență după momentul achitării veniturii.** La moment, în cazul în care documentul ce confirmă rezidența a fost prezentat după momentul achitării, Codul fiscal prevede că se aplică prevederile generale (calcularea amenzilor, penalităților etc.). Considerăm această abordare drept una ce ar necesita un studiu suplimentar vizavi de oportunitatea și necesitatea aplicării măsurilor date, având în vedere că dacă se confirmă ulterior rezidența, bugetul public național nu este prejudiciat și nu există impozit pe venit diminuat. Întrebarea are o valoare similară atât în cazul persoanelor fizice, cât și în cazul persoanelor juridice.

AmCham Moldova își poate asuma angajamentele ce țin de aspectele logistice ale unei astfel de întâlniri online.

Vă rog să o considerați pe Veronica Sirețeanu, Policy Manager în calitate de persoană de contact din partea AmCham Moldova (veronicasireteanu@amcham.md) pentru ulterioara interacțiune la acest subiect.

Vă mulțumim pentru colaborare și vă îndemnăm să ne contactați pentru orice informații adiționale.

Cu respect,

Mila Malairău

Director Executiv

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