



American Chamber of Commerce in Moldova

fighting for your business

AP "Camera de Comerț Americană din Moldova", nr. 3678, cod fiscal 1009620002440, bd. Ștefan cel Mare 202, clădirea KENTFORD, MD-2004, Chișinău, Moldova
Tel.: /+373 22/ 211 781, Fax: /+373 22/ 211 782, info@amcham.md, www.amcham.md

Către Veaceslav Negruță

Ministru

Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova

str. Cosmonauților, 7, mun. Chișinău

MD – 2005, Republica Moldova

Copie: Nicolae Platon

Șeful Inspectoratului Fiscal Principal de Stat

Copie: Valeriu Lazăr

Viceprim-ministru, Ministru

Ministerul Economiei

Copie: Ioniță Veaceslav

Președinte,

Comisia parlamentară economie, buget și finanțe

Nr. 47 din 21 mai 2012

Ref: Politica fiscală și vamală pentru anul 2013 Obiectivele Politicii Fiscale 2013-2015

Stimate domnule Ministru,

În numele Asociației Patronale "Camera de Comerț Americană din Moldova" (în continuare „AmCham”), Vă mulțumim pentru oportunitatea oferită de a ne aduce contribuția la revizuirea **proiectului Obiectivelor Politicii Fiscale 2013-2015**, precum și a **Proiectului de Lege pentru modificarea și completarea unor acte legislative** (Politica fiscală și vamală pentru 2013).

Vă prezentăm Avizul nostru propriu-zis în **Anexa 1** și **Anexa 2** la această adresare. *Menționăm că comentariile și propunerile menționate în Anexa 1 se referă doar la Obiectivele Politicii Fiscale pentru anii 2013-2015. Celelalte propuneri și recomandări ale Camerei de Comerț Americane din Moldova referitoare la Proiectul de Lege pentru modificarea și completarea unor acte legislative sunt incluse în Anexa 2.*

Dincolo de subiectele fiscale și vamale de interes general pentru întreaga societate de business, am dori să revenim la discuțiile noastre aferente statutului Convenției de evitare a dublei impuneri semnată la 20 iunie 1973 de către Uniunea Republicilor Sovietice Socialiste și Statele Unite ale Americii și care a intrat în vigoare la 15 ianuarie 1976 (în continuare – „Convenția URSS-SUA”). Anterior, în data de 18 ianuarie 2011, AmCham a adresat Ministerului Finanțelor studiul efectuat privind aplicabilitatea prin succesiune a Convenției URSS – SUA de către 14 state din fosta URSS. Studiu este atașat la prezenta corespondență.

În baza acestui studiu AmCham a recomandat și recomandă în continuare Ministerului Finanțelor aplicarea prin succesiune de către Moldova a prevederilor Convenției URSS-SUA. În prezent, autoritățile fiscale din Moldova nu aplică prevederile Convenției URSS-SUA, pe când autoritățile fiscale din SUA la rândul lor aplică prevederile acestei Convenții în relațiile cu Moldova. Astfel, investitorii din SUA sunt dezavantajați din punct de vedere fiscal de lipsa unui tratat internațional de evitare a dublei impuneri cu Republica Moldova, spre deosebire de investitorii din țările cu care Moldova are încheiate tratate de evitare a dublei impuneri.

Considerând analiza efectuată, precum și probabilitatea înaltă a unui proces îndelungat de negociere a unei Convenții noi cu SUA (procesul de negociere, semnare și punere în aplicare a unui tratat nou din perspectiva SUA este unul foarte anevoios), recomandăm Ministerului Finanțelor, la prima etapă, să inițieze procedurile necesare pentru aplicarea pentru Moldova a prevederilor Convenției URSS-SUA prin succesiune¹.

¹ Ministerul Finanțelor poate considera experiența precedentă, și anume Legea nr. 118-XVI din 18 mai 2006 prin care Parlamentul Republicii Moldova a ratificat Protocolul dintre Guvernul Republicii Moldova și Guvernul Republicii Ungare privind succesiunea de către Republica Moldova a Tratatelor bilaterale anterior încheiate între URSS și Republica Ungară



American Chamber of Commerce in Moldova

fighting for your business

AP "Camera de Comerț Americană din Moldova", nr. 3678, cod fiscal 1009620002440, bd. Ștefan cel Mare 202, clădirea KENTFORD, MD-2004, Chișinău, Moldova
Tel.: /+373 22/ 211 781, Fax: /+373 22/ 211 782, info@amcham.md, www.amcham.md

Aceasta va constitui cea mai rapidă și sigură cale pentru susținerea și majorarea investițiilor americane în Moldova. Cu siguranță recunoașterea acestei Convenții este o cale mult mai reușită decât lipsa în continuare a unei Convenții bilaterale.

Astfel, prin prezenta adresare, rugăm respectuos susținerea de către Ministerul Finanțelor a acestei propuneri. Sîntem gata să acordăm Ministerului Finanțelor suportul necesar, atît la nivelul de elaborare / revizuire a Proiectului de lege, cît și la promovarea acestuia.

În baza celor de mai sus, rugăm respectuos aprobarea de către Dumneavoastră a organizării unei întreprinderi, în cadrul căreia ar fi analizate aspectele abordate în această adresare, în mod particular o eventuală recunoaștere de către Republica Moldova a Convenției URSS-SUA.

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

Cu deosebit respect,
Mila Malairău

Director executiv al Asociației Patronale
"Camera de Comerț Americană din Moldova"
Bd. Ștefan cel Mare, 202
MD – 2004, mun. Chișinău
Republica Moldova

Tel: +373 22 211 781
Fax: +373 22 211 782
E-mail: info@amcham.md
www.amcham.md

**Comentarii și Recomandări
la Obiectivele Politicii Fiscale 2013-2015**

1. Impozitul pe venitul persoanelor fizice

	Concept	Comentarii / Recomandări
1	„Menținerea în continuare a sistemului progresiv de impozitare a veniturilor persoanelor fizice (pe termenul mediu 2013 - 2015)”	Întrucât sistemul actual de impozitare a veniturilor persoanelor fizice reprezintă un factor serios de descurajare a angajării oficiale în câmpul muncii, recomandăm: - majorarea considerabilă a plafonului de trecere de la o cotă (7%) de impozitare la alta (18%) pentru a susține, în special, persoanele fizice cu venituri mici și mijlocii, precum și pentru a reduce fenomenul salarizării în plic, fenomen care are repercusiuni și asupra bugetului asigurărilor sociale de stat și a bugetului asigurărilor medicale obligatorii. sau - majorarea considerabilă a nivelului scutirilor actualmente prevăzute în Cap. 4 al Titlului II al Codului fiscal (CF), în vederea creării unei poveri fiscale echitabile pentru persoanele fizice cu venituri reduse/medii. În opinia noastră cota de 7% trebuie să fie aplicată pentru veniturile persoanelor fizice pînă la 3550 de lei lunar, suma care reprezintă salariu mediu lunar prognozat pe economie în 2012.

2. Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător

	Concept	Comentarii / Recomandări
1	„Implementarea obiectivelor propuse anterior în Obiectivele Politicii Fiscale pentru 2012-2014”	Astfel cum a fost menționat anterior în Obiectivele Politicii fiscale pentru 2012-2014, recomandăm: - revizuirea regimului deductibilității cheltuielilor achitate de către patron (de ex. transport, studii și perfecționări, facilitățile acordate de către patron, etc.). Aceste măsuri vor contribui benefic atât la dezvoltarea capacităților forței de muncă din Moldova, cât și 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 reprezentanță permise spre deducere.
2	„Efectuarea unui studiu privind sistemele de impozitare a fondurilor nestatate de pensii naționale și internaționale”	<u>Susținem această inițiativă și o considerăm strict necesară pentru crearea condițiilor optime de dezvoltare a fondurilor private de pensii în Moldova.</u> Cu regret constatăm că la moment în Moldova, deși oficial au fost eliberate 2 licențe pentru operarea fondurilor private de pensii, nu funcționează nici un fond privat de pensii. Economia Moldovei are nevoie de mijloace financiare pe termen lung. Fără economii interne de lungă durată, instituțiile financiare din Moldova pierd o sursă considerabilă și importantă de fonduri din care să acorde împrumuturi agenților economici, care ar investi în viitoarea dezvoltare. Mai mult ca atât, majoritatea economiilor din Moldova sunt, după natura lor, de o durată extrem de scurtă, orientând, la rândul lor, băncile și instituțiile de creditare spre credite pe termen scurt, cu un impact economic limitat în timp. În paralel, una din problemele actuale privind asigurarea cu pensie este scăderea continuă a ofertei de forță de muncă și respectiv a numărului contribuabililor, ca rezultat al reducerii numărului populației de vîrstă aptă de muncă, pe fundalul scăderii numărului populației totale. În aceste circumstanțe crește povara statului în ceea ce privește asigurarea unor pensii decente.

		Aceasta nu este numai o problemă a Republicii Moldova, dar și a multor state din Europa Centrală și de Est (Rusia, Ucraina, Polonia, Bulgaria, România, etc.). Însă toate aceste state au reacționat la provocările demografice, prin introducerea unor alternative la sistem de pensii de stat funcționabile și anume prin <i>pensiile private facultative</i>. Anterior AmCham a analizat problematica acestui sector și cauzele stagnării acestuia. Printre 2 cauze de bază care au condus la lipsa fondurilor private de pensii în Moldova se numără: - legislația învechită și fragmentară, fără existența unor acte subordonate legilor (acte auxiliare), care ar descrie procedurile de funcționare a fondurilor de pensii - <u>lipsa stimulentei și infrastructurii fiscale</u>, spre deosebire de practica regională. Ținem să menționăm că prima problemă este în proces de soluționare. Astfel, cu ajutorul experților internaționali, CNPF a elaborat un nou proiect de lege privind fondurile nestatale de pensii, care urmează să fie aprobat de către Guvern și adresat Parlamentului. În aceste condiții al doilea alineat legat de stimulentele și infrastructura fiscală care ar facilita activitatea fondurilor private de pensii - rămîne a fi prioritar.
3	„În anul 2013 se prevede examinarea oportunității introducerii <u>impozitului pe reprezentanță</u> în mărime fixă”	Nu privim această inițiativă drept una oportună pentru documentul ce reflectă Obiectivele Politicii fiscale pentru 2013 - 2015. Ar fi recomandabilă studierea preliminară a legislației și practicii aplicabile în alte state ale EU și CSI cu privire la impozitarea acestora. Printre argumentele de bază pentru neimpozitarea acestora, pot fi menționate următoarele: ▪ activitatea acestora nu este una comercială, destinată obținerii venitului / profitului; ▪ reprezentanțele nu prestează servicii / livrează mărfuri, dar desfășoară doar activități cu caracter pregătitor și auxiliar; ▪ reprezentanțele sunt contribuabili de bună credință, asigurând transparentă, și achitând impozitele salariale semnificative datorită salariilor decente oferite salariaților lor; ▪ multe companii internaționale preferă, la prima etapă, fondarea unei reprezentanțe pentru a analiza fezabilitatea activării pe piața moldovenească și doar pe urmă înregistrarea sa sub altă formă organizatorico-juridică. Statul ar trebuie să încurajeze această opțiune a companiilor internațională de intrare „treptată” pe piața locală.
4	„Pentru anul 2014 se prevede introducerea conceptului privind „prețurile de transfer”. Scopul măsurii date este de a crea condiții egale de impunere a agenților economici autohtoni și companiilor multinaționale”	Această inițiativă ar putea fi acceptată cu luarea concomitentă în calcul a următoarelor circumstanțe: ▪ legislația prețurilor de transfer din Moldova să corespundă întocmai Liniilor directoare a OCDE; ▪ subiectul dat urmează a fi mediatizat și popularizat atât pentru contribuabilii, cât și pentru autoritățile fiscale, iar companiilor să le fie oferită perioadă de tranziție cu asigurarea unui <u>moratoriu cu privire la neaplicarea sancțiunilor fiscale</u>; ▪ odată cu implementarea legislației prețurilor de transfer să fie introduse prevederi referitoare la consolidarea fiscală a companiilor rezidente interdependente (similar experienței din Federația Rusă). Astfel, se va elimina necesitatea documentării tranzacțiilor între companiile rezidente interdependente și contribuabilii nu vor fi motivați să majoreze sau diminueze prețul acestor tranzacții. ▪ regulile privind prețurile de transfer trebuie să fie publicate cu cel puțin 6 luni înainte de intrarea lor în vigoare, astfel încât agenții economici să cunoască din timp noile reguli de joc și să-și revadă relațiile cu partenerii afiliați. ▪ inspectorii fiscali trebuie să fie pregătiți și instruiți ca să poată implementa calificat aceste mecanisme și revizui dosarele prețurilor de transfer.
5	Analiza experienței internaționale cu referire la facilitățile fiscale privind <u>impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și impozitele salariale oferite cu scopul stimulării angajării</u>	Recomandăm efectuarea unei astfel de analize a experienței internaționale cu referire la facilitățile fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și impozitele salariale care ar avea drept scop stimularea: ▪ angajării forței de muncă, ▪ reducerii migrației forței apte de muncă, ▪ reducerii costurilor privind acordarea ajutoarelor de șomaj și ▪ majorării consumului de către persoanele fizice (respectiv, a încasărilor la bugetul public național din impozitele indirecte).

	<u>forței de muncă</u>	Facilitățile fiscale disponibile în prezent (de ex. art. 24, alin. (16) al Legii pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal) nu își îndeplinesc obiectivele propuse, impactul acestora fiind unul nesemnificativ.
6	<i>Examinarea oportunității simplificării modului de ținere a evidenței mijloacelor fixe pentru scopurile fiscale</i>	<u>Astel cum a fost propus în Obiectivele politicii fiscale pentru anii 2012-2014 este binevenită simplificarea modului de ținere a evidenței mijloacelor fixe pentru scopurile fiscale.</u> Regulile curente de ținere a evidenței mijloacelor fixe în scopuri fiscale sunt foarte complexe, necesită resurse semnificative atât din partea contribuabililor, cât și a autorităților fiscale. Potrivit raportului „Paying Taxes 2011” al Băncii Mondiale, care cuprinde analiza și comparația sistemelor fiscale din 183 economii ale lumii prin prisma impactului asupra mediului de afaceri, Moldova se află pe poziția 95 în clasamentul economiilor după timpul necesar pentru întocmirea declarațiilor fiscale (“time to comply”). Simplificarea modalității de ținere a evidenței mijloacelor fixe în scopuri fiscale va reduce semnificativ timpul consumat de către contribuabili la întocmirea Declarației anuale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător. AmCham ar propune considerarea următoarelor două alternative: a) Implementarea de către Ministerul Finanțelor a unei modalități simplificate de calculare a uzurii mijloacelor fixe, deducerii cheltuielilor cu reparații ale acestora, precum și recunoașterii rezultatelor de înstrăinare. sau b) alternativa de eliminare totală a diferențelor în vederea evidenței mijloacelor fixe dintre regulile fiscale vs. cele contabile. Astfel, <u>uzura mijloacelor fixe în scopuri fiscale va corespunde cu cea calculată în evidența financiară, precum și tratamentul contabil se va aplica cheltuielilor de reparație și a rezultatelor de înstrăinare.</u> <u>În cazul în care se va merge pe alternativa a doua, propunem să fie implementate următoarele acțiuni:</u> - eliminarea Registrului de calculare a uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale; - efectuarea ajustărilor în scopuri fiscale cu caracter permanent, iar diferențele temporare să fie excluse în totalmente: i. diferența dintre valoarea de intrare a unui autoturism și plafonul stabilit de lege (i.e. autoturisme de lux valoarea cărora depășește MDL 200 000) să majoreze venitul impozabil al perioadei fiscale în care a fost pus în funcțiune autoturismul. Ceea ce este opus prevederilor actuale de deductibilitate, unde această diferență majorează venitul impozabil al contribuabilului pe parcursul tuturor perioadelor fiscale când s-a utilizat autoturismul; ii. dacă în valoarea inițială a unui mijloc fix se includ anumite cheltuieli nedeductibile (de ex. cheltuieli de delegații ce depășesc limitele de deductibilitate stabilite prin HG nr. 836/24.06.2002; cheltuieli aferente dobânzilor care depășesc limita de deductibilitate menționată în art. 25, alin. (2) al Codului fiscal), atunci valoarea cheltuielilor nedeductibile să majoreze venitul impozabil al perioadei fiscale în care mijlocul fix este pus în funcțiune. - deducerea uzurii doar pentru mijloacele fixe utilizate în activitatea de întreprinzător (i.e. regula generală de deductibilitate prevăzută în art. 24, alin. (1)); - durata de funcționare utilă a mijloacelor fixe să fie determinată în mod obligatoriu în baza Catalogului mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin HG nr. 338 / 21.03.2003; - cheltuielile privind reparația curentă și capitală să fie deduse potrivit regulilor prevăzute de SNC 16 sau IAS 16 (în cazul entităților de interes public, care începând cu 2012 vor fi obligate să raporteze potrivit SIRF). Această propunere este condiționată de următoarele aspecte: i. limita actuală de 15% pentru deducerea cheltuielilor de reparație nu are doar un caracter

	restrictiv, dar și un caracter de stimulare (de ex. companiile care efectuează doar cheltuieli de reparație capitală, pot să își deducă cheltuieli de reparație în scopuri fiscale, chiar dacă în Raportul de profit și pierderi al perioadei gestionare a contribuabilului nu sunt înregistrate cheltuieli curente de reparație, însă, acestea fiind deduse pentru scopurile fiscale). Respectiv, modul actual de constatare a cheltuielilor deductibile privind reparație a mijloacelor fixe creează diferențe temporare și nu simplifică modul de evidență a acestor operațiuni; ii. regulile din SNC 16 sau IAS 16 ar asigura corelarea suportării cheltuielilor de reparație a mijloacelor fixe cu obținerea de la acestea a avantajelor economice. În prezent deducerea cheltuielilor cu reparații ar trebui să fie limitată la 15% din baza valorică ajustată, iar standardele de contabilitate stabilesc expres cazurile când o cheltuială de reparație este considerată drept una curentă sau aceasta urmează să majoreze valoarea mijlocului fix și să fi dedusă ulterior prin uzura (i.e. se capitalizează care va aduce avantaje economice pe parcursul mai multor perioade fiscale). - diferențele din reevaluarea mijloacelor fixe să fie recunoscute în scopuri fiscale, cu scopul de a elimina diferențele temporare. Dacă Ministerul Finanțelor va decide să implementeze această alternativă (de ex. începând cu 2013), propunem să fie implementată și următoarea procedură de tranziție de la regulile curente de calculare a uzurii în scopuri fiscale (aplicabile în 2012) la regulile simplificate propuse mai sus (i.e. normele contabile să fie identice cu normele fiscale în vederea evidenței mijloacelor fixe): a) proporțional pe următorii 3 ani (2013 - 2015), să se permită spre deducere exclusiv în scopuri fiscale diferența pozitivă constatată la 01 ianuarie 2013 între: - baza valorică și valoarea de bilanț a mijloacelor fixe din categoria I de proprietate, pe fiecare activ în parte; - baza valorică și valoarea de bilanț a mijloacelor fixe conservate și atribuite la categoria I de proprietate, pe fiecare activ în parte; - baza valorică și valoarea de bilanț a mijloacelor fixe din categoria II-V de proprietate, total pe fiecare categorie de proprietate; - baza valorică ajustată și valoarea de bilanț a mijloacelor fixe conservate și atribuite la categoria II-V de proprietate, pe fiecare activ în parte. b) proporțional pe următorii 3 ani (2013 - 2015), să se majoreze venitul impozabil exclusiv în scopuri fiscale diferența pozitivă la 1 ianuarie 2013 între: - valoarea de bilanț și baza valorică a mijloacelor fixe din categoria I de proprietate, pe fiecare activ în parte; - valoarea de bilanț și baza valorică a mijloacelor fixe conservate și atribuite la categoria I de proprietate, pe fiecare activ în parte; - valoarea de bilanț și baza valorică a mijloacelor fixe din categoria II-V de proprietate, total pe fiecare categorie de proprietate; - valoarea de bilanț și baza valorică ajustată a mijloacelor fixe conservate și atribuite la categoria II-V de proprietate, pe fiecare activ în parte. c) diferența pozitivă (ecartul) și diferența negativă (reducerea) de reevaluare se vor considera drept un venit impozabil și, respectiv, o cheltuială deductibilă la ieșirea după 1 ianuarie 2013 a mijloacelor fixe reevaluate până la 1 ianuarie 2013. Ca urmare a implementării acestei proceduri de tranziție, valoarea de bilanț și valoarea fiscală a mijloacelor fixe la 01 ianuarie 2013 se vor egala spre 2015.
--	---

3. **Taxa pe valoarea adăugată**

	Concept	Comentarii / Recomandări
1	„Implementarea în 2012 a obiectivelor propuse anterior în Obiectivele Politicii fiscale pentru 2012-2014”	Astfel cum a fost menționat anterior în Obiectivele Politicii fiscale pentru 2012-2014, recomandăm: ▪ examinarea oportunității privind neaplicarea TVA la diferența negativă dintre cel de realizare și cel de achiziție, producere, procurare, valoarea în vamă aferentă mărfurilor, serviciilor.
2	„Anularea scutirii de TVA la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic”	Considerăm neargumentată anularea scutirii de TVA și taxă vamală la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic (art. 103 alin. (1) pct. 23)). Ministerul Finanțelor argumentează anularea scutirii în cauză prin faptul că s-a extins dreptul de restituire a TVA și pentru investițiile efectuate în mun. Chișinău și Bălți în cazul investițiilor (cheltuielilor) capitale. Totuși, 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, facilitatea privind scutirea de TVA și taxă vamală la mijloacele fixe depuse în capitalul social al agentului economic nu este substituibilă reciproc cu cea de restituire a TVA. Anularea facilității în cauză va crea impedimente în dezvoltarea bazei-tehnico materiale ale companiilor și preluarea celor mai bune tehnologii, datorită creșterii costurilor de implementare. <u>În plus, procedura de restituire a TVA nu impică și restituirea taxelor vamale care vor fi percepute ca urmare a acestei modificări propuse.</u> Mai mult decât atât, înțelegem că scopul implementării în anul 2004² și a menținerii facilităților menționate a fost unul de susținere a agenților economici în procesul de dezvoltare a bazei și capacităților lor tehnice, de facilitare a procesului de reînnoire a mijloacelor fixe, <u>adică a activelor materiale utilizabile în activitatea de producție, comercială și în alte activități, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor sau destinate închirierii, sau pentru scopuri administrative.</u> În opinia noastră aceste argumente sunt și mai actuale în momentul de față, întrucât economia Moldovei nu a revenit după criza financiară / economică și este mult mai puțin competitivă pe plan regional. În aceste condiții prin politica fiscală statul ar trebui să încurajeze procesul de dezvoltare a bazei și capacităților tehnice, în loc să anuleze astfel de facilități fiscale esențiale. Concluzia și recomandarea noastră de a păstra această facilitate se bazează, printre altele, pe următoarele motive: (i) Păstrarea acestei facilități va constitui o măsură a statutului de facilitare a relansării economice a agenților economici. Acest scop, la rândul său, este unul deosebit de important în contextul recesiunii economice actuale, a necesității agenților economici de reducere a costurilor și de îmbunătățire / optimizare a fluxurilor de numerar. (ii) Scopul inițial al implementării de către legiuitor a facilităților fiscale și vamale va fi respectat și în continuare, iar administrarea fiscală și vamală va putea fi la fel asigurată. Atât autoritățile fiscale, cât și cele vamale vor fi în măsură să asigure administrarea fiscală / vamală a contribuabililor care vor beneficia de astfel de facilități. De exemplu, potrivit art. 35 al Codului vamal, în cazul când mărfurile sunt puse în liberă circulație la drepturi de import reduse sau zero pe motivul destinației lor finale, acestea rămân sub supraveghere vamală. <u>În caz dacă există dificultăți de implementare în practică a acestor facilități sau acestea sunt utilizate de către companii de rea-credință, atunci propunem să fie revăzută metodologia de administrare a acestei facilități, și nu anularea definitivă a acesteia.</u>

² Prin modificările aduse de Legea nr. 350/21.10.2004 pentru modificarea și completarea unor acte legislative

3	„Introducerea cotei standard TVA de 20% pentru producția agricolă primară în schimbul cotei reduse a TVA de 8%, cu restituirea (subvenționarea) directă din partea statului.”	Înainte de a considera această inițiativă drept una oportună pentru documentul ce reflectă Obiectivele Politicii fiscale pentru 2013 - 2015 ar fi recomandabilă studierea preliminară a tuturor efectelor asupra agenților economici care desfășoară activitatea de întreprinzător în domeniul agricol. Printre argumentele de bază pentru propunerea de mai sus, pot fi menționate următoarele: ▪ Pe lângă sursele adiționale de colectare a impozitelor, există riscul reducerii transparenței tranzacțiilor în acest domeniu și majorării poverii fiscale și creării premiselor pentru <u>atractivitatea contrabandei</u> în Moldova cu producția agricolă și agroalimentară din regiunile vecine (Ucraina, Transnistria). Industria agroalimentară a Moldovei are o competitivitate redusă spre deosebire de cele din regiune. ▪ această măsură va fi urmată în mod inevitabil de <u>creșterea economiei tenebre</u> (în volumul total al producției agricole și agroalimentare va scădea cota culturilor tehnice «transparente», pe de altă parte concomitent se va majora volumul vânzărilor de produse în numerar, fără plata impozitelor). ▪ această măsură va conduce la <u>majorarea inevitabilă a prețurilor produselor agroalimentare</u> (făină, produse lactate, etc.), care reprezintă o cotă parte a coșului minim de consum. Astfel, se va constitui o sarcină suplimentară semnificativă asupra consumatorului final din Republica Moldova. În acest sens recomandăm, analiza adițională a normelor și tratamentului TVA (cotelor reduse) aplicat în țările din regiune, inclusiv celor din Uniunea Europeană.
---	---	---

4. Accize

	Concept	Comentarii / Recomandări
1	„În anii 2013-2015 se prevede ajustarea la rata inflației prognozată pentru anii respectivi a cotelor accizelor stabilite în sume fixe.”	Propunem ca această inițiativă să se refere doar la produse de lux, și nu la produsele de bază, cum ar fi benzina / motorina sau autoturisme, care nu se produc în Moldova și care nu reprezintă produsele de lux, însă sunt consumabile de întreaga societate de business / populație. Menționăm că anterior a avut loc o creștere substanțială a accizelor la benzina / motorina / autoturisme. Credem că majorarea în fiecare an a acestor accize nu este un semn pozitiv pentru societatea de business / populație, iar aceste măsuri vor servi drept punct de pornire pentru inflație și scumpirile în lanț.

**Comentarii și Recomandări
la legislația fiscală și vamală**

Propuneri de îmbunătățire a legislației fiscale

1. Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător

	Concept	Comentarii / Recomandări
1	Sugestii privind armonizarea legislației fiscale cu norme din Legea cu privire la întreprindere și antreprenoriat	Potrivit prevederilor art. 5, alin. (16) al Codului Fiscal, activitatea de întreprinzător este denumită ca orice activitate conform legislației cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, având drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit. Totodată în redacția actuală a Legii cu privire la întreprindere și antreprenoriat, antreprenoriatul este activitatea de fabricare a producției, executare a lucrărilor și prestarea serviciilor desfășurată de cetățeni în mod independent, din propria inițiativă, în numele lor, pe riscul propriu și sub răspunderea lor patrimonială cu scopul de a-și asigura o sursă permanentă de venituri. Recomandăm introducerea unor modificări în alin. (16) al articolului 5 al Codului Fiscal pentru a preciza noțiunea de antreprenoriat și aducerea acestor două norme legale în același cadru. În procesul desfășurării unei activități sintagma „indiferent de scopul activității, se obține venit” poate duce în eroare antreprenorii dar de o potrivă și inspectorii fiscale la momentul efectuării unui control. Prin urmare, părerea noastră este că noțiunea dată de Legea cu privire la antreprenoriat și întreprindere este mai clară și cuprinde un spectru mai larg al acestei definiții. Deci propunerea noastră este de a modifica formularea alin. (16) art.5 al Codului Fiscal după cum urmează: activitatea de întreprinzător este orice activitate conform legislației cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană din propria inițiativă, pe riscul propriu și sub răspunderea sa patrimonială cu scopul de a-și asigura o sursă permanentă de venituri. În situația dată, implementarea propunerii noastre ar permite lichidarea acestei lacune în legislație prin eliminarea sursei problemei.
2	Completarea art. 6, alin. (8) cu litera f)	Considerăm oportună introducerea în Codul fiscal a principiului evitării dublei impunerii. Potrivit conceptelor fiscale internaționale legate de impozitarea directă, se deosebesc două tipuri de dublă impunere: (i) economică și (ii) juridică. Primul tip de <u>dublă impozitare (i.e. economică)</u> se referă la taxarea aceleiași tranzacții 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 și ulterior profitul net este taxat sub formă de venituri din dividende la nivelul acționarului sau asociatului. <u>Dubla impozitare juridică</u> se referă la taxarea aceleiași tranzacții economice, venit sau capital la nivelul aceluiași contribuabil cu același tip de impozit. De ex. o persoană juridică va include în venitul său brut mijloacele fixe obținute cu titlu gratuit la momentul recepționării 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 evidența și calcularea uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale). În consecință valoarea mijloacelor fixe va fi impozitată de două ori la nivelul aceluiași contribuabil. Adițional, <u>principiul evitării dublei impunerii</u> 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 Hotărîrea 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) la litera f) al art. 6, alin. (8) cu următorul cuprins: <i>„f) evitarea dublei impuneri – evitarea impozitării aceleiași tranzacții, venit sau capital la nivelul aceleiași contribuabil cu același tip de impozit sau taxă.”</i> În UE s-a mers și mai departe, respectiv ar fi bine ca și Moldova să țină pasul, și să elimine dubla impunere economică – pentru detalii vă rugăm să vă referiți la raportul Ruding din 1992, și consecințele acestuia, corespunzător și aprobarea directivei Parent-Subsidiary.
3	Art. 12, punctul 1) al CF Art.89 alin.(1) al CF	Ne bucură faptul că Ministerul Finanțelor a auzit argumentele noastre anterioare și propune un nou tratament fiscal pentru plățile de royalty. Astfel, susținem setul de modificări propus și îl considerăm drept unul just și echitabil.
4	Art. 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 reintroducerea lit p1 în redacția anului 2011	Recomandăm modificarea art. 20 al Codului fiscal prin reintroducerea unui anumit <u>plafon minim al fiecărui câștig de la campaniile promoționale, calificând-ul drept sursă de venit neimpozabil</u>, astfel cum a existat în perioada 2006 – 2011 inclusiv Considerăm strict necesară reintroducerea plafonului minim neimpozabil pentru beneficiarii câștigurilor de la campaniile promoționale având în vedere următoarele. Potrivit prevederilor art. 5 pct. 38) al Codului fiscal <i>campania promoțională</i> reprezintă modalitatea de promovare a vânzărilor prin organizarea de concursuri, jocuri, loterii anunțate public și desfășurate pe o perioadă de timp limitată, cu acordarea de cadouri, premii, câștiguri. Legea nr.267 din 23 decembrie 2011 a modificat substanțial redacția art. 20 al Codului fiscal <u>prin excluderea lit p¹)</u> care stabilea anterior în perioada 2006 – 2011 un anumit plafon minim de scutire de impozit pe venit al câștigurilor de la campaniile promoționale, <u>și anume, în partea în care valoarea fiecărui câștig nu depășea 10% din valoarea scutirii personale anuale (indicator stabilit la art.33 alin.(1) al Codului fiscal)</u>. În mod particular, scutirea personală anuală pentru 2011 a constituit MDL 8,100. Respectiv, în perioada fiscală 2011 câștigurile mai mici de MDL 810 au fost: • neimpozabile pentru beneficiari (câștigători) • netaxabile la sursa de plată cu impozit pe venit de 10% în baza art. 90¹ alin. (2) al Codului fiscal Având în vedere excluderea acestei surse de venit neimpozabile, valoarea oricăror câștiguri urmează a fi impozitate la sursa de plată conform cerințelor standard din art. 90¹ al Codului fiscal. Totuși, în condițiile în care (i) această impozitare este una finală scutind beneficiarul de la includerea acestor surse în componența veniturilor brute și de la declararea acestora, precum și având în vedere faptul că (ii) în majoritatea cazurilor organizatorii acestor campanii promoționale nu cunosc date exacte privind câștigătorii (ex. aceste evenimente fiind organizate direct în magazine, alte locuri publice), agenții economici vor fi nevoiți să calculeze impozitul datorat prin metoda inversă, suportând astfel cheltuielile aferente din surse proprii. Mai mult decât atât 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 din redacția art. 20 al Codului fiscal a lit p¹) va genera: - o sarcină administrativă suplimentară pentru Companiile organizatoare de campanii promoționale (i.e. costuri administrative privind documentarea, impozitarea și raportarea fiscală indiferent de valoarea câștigurilor, resurse de timp și personal), - costuri pentru autoritățile fiscale privind administrarea și controlul la acest capitol. Credem că încă în anul 2005, când Parlamentul a aprobat prin Legea nr. 154-XVI din 21.07.2005 introducerea plafonului minim neimpozabil, a fost analizat și recunoscut drept justificat prin faptul că cheltuielile administrative ale statului <u>versus</u> încasările impozitului

		aferente acestor venituri (sub plafonul stabilit drept neimpozabil) nu vor genera avantaje raționale atât pentru stat cât și pentru mediul de afaceri. Este remarcabilă și practica internațională la acest subiect. Astfel, conform prevederilor legislației fiscale a Federației Ruse din 2012 valoarea anuală a câștigurilor de la acțiunile promoționale care nu depășește 4,000 ruble (aprox. MDL 1,600) se consideră drept venit neimpozabil. La rândul său legislația fiscală a României stabilește drept sursă de venit neimpozabil - veniturile obținute din premii promoționale, în bani și/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilită în sumă de 600 RON (aprox. MDL 2,200). În contextul celor expuse, precum și având în vedere obiectivele bine determinate ale statului în susținerea businessului (inclusiv prin promovarea unei politici fiscale bazate pe astfel de principii ca certitudinea impunerii și randamentul impozitelor), precum și practicile internaționale la acest compartiment, este strict recomandabilă reintrucerea plafonului minim neimpozabil la câștigurilor de la campaniile promoționale astfel cum a existat în 2006 - 2011.
5	Art. 20 Sursele de venit neimpozabile Lit.z⁸	Nu susținem excluderea lit.z⁸ Potrivit acestei litere veniturile sub formă de royalty ale persoanelor fizice în vârstă de 60 de ani și mai mult reprezintă surse de venit neimpozabile. Credem că facilitatea actuală - reprezintă o prevedere justă, care facilitează efectuarea cercetărilor științifice, crearea invențiilor, inovațiilor etc. Ba mai mult, datorită sistemului defectuos de asigurare socială de stat, deseori pentru savanții în vîrstă din Moldova plățile de royalty reprezintă unica sursă de venit. Este evident faptul că pentru dezvoltarea durabilă a țării avem nevoie de persoane de știință care au ca activitate cercetările științifice, editarea de cărți etc. Actuala Politica statului promovează doar antreprenorii prin acordarea scutirilor de la plata TVA a agenților economici care au ca activitate editarea de cărți însă nu oferă și aceleași scutiri și persoanelor care sunt direct antrenați în acest proces și anume scrierea lor. În cazul în care sunt suficiente motive, propunem să fie modificat conținutul acestui articol, însă cu păstrarea de principiu a facilității ce va susține persoanele de știință.
6	Neimpozitarea repartizării dividendelor sub forma de acțiuni sau cote părți care nu modifică cotele de participație Art. 20 al CF Art. 56 alin. (2) și (3) al CF	Propunem stabilirea expresă în lista surselor de venit neimpozabile din art. 20 al Codului fiscal a unui alineat nou privind dividendele sub formă de acțiuni sau cote părți care nu modifică cotele de participație, astfel cum a fost aplicabil în perioada 1998 - 2011. Considerăm că excluderea prin Legea 267/23.12.2011 a prevederilor art. 56, alin. (2) și (3) nu a fost una binevenită, datorită următoarelor argumente: - repartizarea dividendelor sub formă de acțiuni reprezintă, în esență, o reinvestire a profitului net obținut de agentul economic în activitatea sa ulterioară. Astfel, capitalul propriu al agentului economic este majorat din contul profitului său și nu are loc un flux de numerar către acționari. Păstrarea prevederilor art. 56, alin. (2) și (3) în redacția anului 2011 ar stimula reinvestirea profitului în activitatea agenților economici. - repartizarea dividendelor sub formă de acțiuni și netaxarea acestora are un efect temporar. Adică, în perioadele de până la 2012, veniturile din dividende obținute de acționari nu se supuneau impozitării la momentul distribuirii dividendelor sub formă de acțiuni, ci doar în momentul înstrăinării acțiunilor. Astfel, până în 2012 acționarii nu erau scutiți totalmente de impozitare, iar amânarea de impozitare a fost fi justificată prin stimularea reinvestirii profitului net în activitatea întreprinderii Astfel, propunem restabilirea art 56, alin. (2) și (3) în redacția anului 2011 și aplicarea acestor prevederi și pentru societățile cu răspundere limitată (i.e. pe lângă acțiuni să fie incluse și cotele părți).
7	Art. 24 alin. 13) al CF: "Deducerea cheltuielilor aferente activității de întreprinzător"	Propunem modificarea art. 24 alin. (13) prin completarea textului după cuvântul „deșeurilor” 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 redacția actuală a punctului 13) din art.24 al Codului fiscal. Totuși, în lipsa unor prevederi expres în legislația fiscală, în cadrul verificărilor această normă este tratată diferit, fapt care implică costuri aditionale pentru companii în vederea justificării deductibilității pierderilor tehnologice în cadrul controlului sau contestării rezultatelor acestuia.
8	Eliminarea dublei impozitări a facilităților acordate de patron (impozitare concomitentă la nivelul patronului și a angajatului său) Art 24 al CF Art. 36 al CF	Propunem completarea art. 24 sau a art 36 cu un nou alineat cu următorul conținut: „Se permite deducerea cheltuielilor ce țin de facilitățile acordate de patron, specificate la articolul 19” Acest amendament are drept scop eliminarea dublei impuneri unuia și aceleiași fapte economice la nivelul a doi contribuabili, deoarece în prezent: ▪ facilitățile acordate de patron sunt <u>venituri impozabile pentru angajat</u> potrivit art.18, c) ▪ facilitățile acordate de patron <u>reprezintă cheltuieli nedeductibile pentru patron</u> (potrivit modalității de completare a rândului 03029 din Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit). Astfel, în opinia noastră, tratamentul fiscal actual nu este just atât pentru patroni, cât și pentru angajații lor și necesită a fi amendat. Adicional, ținem să menționăm că un tratament fiscal similar propus de noi este prevăzut și în practica internațională (de ex. în România). <u>Menționăm că subiectul în cauză este permanent ridicat la reuniunile patronilor și reprezintă cu adevărat o problemă pe care propunem să fie abordată de către Ministerul Finanțelor.</u>
9	Calcularea uzurii și deducerea acesteia pentru întreținerea autoturismului Art 26, alin (9) al CF	Considerăm necesar de a majora cel puțin până la MDL 400 000 valoarea autoturismului considerat drept autoturism de lux cu aplicarea unor restricții aferente deducerii uzurii fiscale ale acestora. Limitarea actuală doar la MDL 200 000 a valorii autoturismului reglementată prin art. 26 alin. (9) al Codului fiscal, absolut nu corespunde prețurilor de piață aplicabile autoturismelor. <u>Drept exemplu în interpretarea noastră pot servi autoturismele noi procurate și utilizate de către instituțiile de stat, care depășesc cu mult acest plafon.</u>
10	Deducerea uzurii mijloacelor fixe primite cu titlu gratuit, valoarea cărora a fost inclusă în venitul impozabil al contribuabilului Art. 27, alin. (12) al CF	Astfel cum a fost argumentat anterior în adresările AmCham către Ministerul finanțelor, recomandăm completarea art. 27 cu alineatul (12) cu următorul cuprins: „Se permite deducerea uzurii mijloacelor fixe primite cu titlu gratuit, valoarea cărora a fost inclusă în venitul impozabil al contribuabilului.” Aceasta deoarece noi nu susținem tratamentul fiscal aplicabil în prezent pentru mijloacele fixe primite cu titlu gratuit, valoarea cărora a fost inclusă în venitul impozabil al Companiei care a beneficiat de astfel de activ, însă, uzura fiscală pentru acesta fiind nedeductibilă. Tratamentul dat este reglementat în prezent prin pct. 3 din Regulamentul privind evidența și calculul a uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale nr. 289 din 14 martie 2007, este un exemplu vădit a dublei taxări, care în practica fiscală internațională este inadmisibilă. Propunerea noastră va duce la eliminarea cazurilor de dubla impunere juridică, când valoarea mijloacelor fixe va fi impozitată de două ori la nivelul aceluiași contribuabil: o dată la momentul recepționării acestor mijloace fixe, iar ulterior când uzura acestor mijloace fixe nu va fi deductibilă pentru scopuri fiscale.
11	Reportarea pierderilor fiscale pe viitor Art. 32 al CF	<u>Propunem reportarea pierderilor fiscale pe următorii 3 ani, fără împărțirea acestora în părți egale.</u> Sugerăm acceptarea deducerii pierderilor fiscale pe viitor pe parcurs de trei ani <u>nu în părți egale, ci în limita venitului impozabil al contribuabilului. În opinia noastră este strict recomandabilă eliminarea din art. 32 alin. (1) al Codului fiscal a sintagmei “eșalonat, în părți egale”.</u>

		În marea majoritate a cazurilor, inițierea unei afaceri în Moldova generează suportarea pierderilor fiscale în primii ani de activitate. Respectiv, <u>eșalonarea pierderilor în părți egale pe parcurs de 3 ani</u>, are un impact negativ pentru climatul investițional din Moldova, deoarece aceste pierderi (care au apărut ca urmare a suportării unor cheltuieli ordinare și necesare, confirmate documentar) nu pot fi raportate în întregime, sau raportarea acestora nu este avantajoasă pentru companii. <u>Este de menționat că spre deosebire de multe țări din regiune, doar în Moldova există practica raportării eşalonate a pierderilor fiscale în părți egale.</u> Propunerea în cauză este necesară pentru ca companiile să aibă posibilitatea să raporteze pierderile fiscale mai rapid, dacă venitul impozabil înregistrat în anul următor le permite acest lucru. Astfel, pe de o parte acestea vor avea posibilitatea să achite impozitul pe venit în anii următori, iar pe de altă parte legislația fiscală a Moldovei va fi aliniată la practica UE.
12	Revizuirea conceptuală a tratamentului fiscal actual al donațiilor în scopuri filantropice sau de sponsorizare Art. 36, alin. (1)	Art. 36 al Codului fiscal prevede o deducere fiscală limitată a donațiilor în scopuri filantropice sau de sponsorizare - nu mai mult de 10% din venitul impozabil al contribuabilului. Totodată, practica a demonstrat că prevederile fiscale menționate nu stimulează efectuarea donațiilor în scopuri filantropice și de sponsorizare, defavorizând atât intenția companiilor, cât și a persoanelor fizice de a contribui la realizarea acțiunilor caritabile. Principalele impedimente sunt următoarele: i. plafonul redus - doar până la 10% din venitul impozabil reprezintă o limitare semnificativă, mai ales, având în vedere faptul că la efectuarea donațiilor nemonetare în valoarea bunurilor transmise către beneficiarii donației, se include și TVA aferent achiziției acestora; ii. stabilirea plafonului de 10% aplicabil venitului impozabil este absolut neavantajoasă pentru companiile care constată pierderi fiscale. Datorită diferitelor reguli de evidență în scopuri contabile versus în scopuri fiscale, unele companii obțin pierderi fiscale, comparativ cu profiturile obținute în realitate și reflectate în rapoartele financiare. Însă, plafonul în mărime de 10% se aplică nu profitului contabil, ci venitul impozabil. Respectiv, efectuarea donațiilor în scopuri filantropice prin efectul deducerii nu este nici populară, nici funcțională; iii. cercul limitat al beneficiarilor de donații – conform art.36 alin.(2) din Codul fiscal, pot fi deduse doar donațiile făcute în favoarea autorităților publice și instituțiilor publice specificate la art.51, a organizațiilor necomerciale specificate la art.52 alin.(1), precum și în favoarea caselor de copii de tip familial. Astfel, norma în cauză exclude posibilitatea contractării de către o companie a unei societăți comerciale în scopul realizării unor acțiuni prevăzute la articolele 2 și 3 din Legea cu privire la filantropie și sponsorizare nr.1420-XV din 31.10.2002 (de ex.: achitarea serviciilor de transport pentru o echipă sportivă, organizarea unui concert sau a mesei festive pentru casa de copii etc.). iv. lipsa mecanismului de determinare a donațiilor în scopuri de filantropie și sponsorizare efectuate de persoanele fizice. În opinia noastră, persoanele fizice reprezintă o forță importantă în realizarea acțiunilor de caracter social, iar implementarea unui mecanism de determinare a donațiilor în scopuri de filantropie și sponsorizare ar stimula implicarea activă a persoanelor fizice în acțiuni caritabile; v. povara administrativă, din cauza cerințelor privind documentele justificative. Potrivit art. 36, alin. (3) al CF, donațiile în scopuri filantropice sau de sponsorizare vor fi deduse <u>numai în cazul confirmării lor în modul stabilit de Guvern</u>. Hotărârea Guvernului nr. 489 din 4 mai 1998, prevede o serie de documente care urmează să fie colectate de către companie în vederea confirmării donațiilor în scopuri filantropice și de sponsorizare, aceasta consumând timp și resurse administrative. În plus, uneori, după acordarea donației respective este problematic de a obține de la beneficiarul donației toate actele necesare. <u>Astfel, reieșind din cele de mai sus, propunem ca la art.36 alin. (1) cuvintele „10% din venitul impozabil” să fie substituite prin cuvintele „3% din venitul brut”, iar ultima frază din alineat să fie exclusă.</u>

		<u>Parallel, propunem elaborarea mecanismului de determinare a donațiilor în scopuri de filantropie și sponsorizare efectuate de persoanele fizice, precum și simplificarea cerințelor privind confirmarea documentară a donațiilor în scopuri filantropice sau de sponsorizare.</u>
13	Art 52 al CF „Organizațiile necomerciale” Corelarea Legii cu privire la asociațiile obștești la prevederile recent modificate ale Codului Fiscal	Potrivit prevederilor art. 52 al Codului Fiscal, modificat prin Legea nr. 267 din 23.12.2011, în vigoare din 13.01.2012, organizațiile necomerciale sânt scutite de plata impozitului pe venit, dacă întrunesc următoarele condiții: 1. sunt înregistrate sau create în conformitate cu legislația și desfășoară activitate în corespundere cu obiectivele prevăzute în actele de constituire; 2. actele de constituire prevăd restricția privind distribuirea veniturilor sau a proprietății între fondatori și membri ai organizației sau între angajații ei; 3. veniturile și proprietatea organizației sunt utilizate în scopurile prevăzute de actele de constituire și nu sunt folosite în interesul unui fondator sau membru al organizației ori în interesul unui angajat; 4. nu susțin și nu finanțează partidele politice, blocurile electorale sau candidații electorali; 5. depun o cerere la organul teritorial al Serviciului Fiscal de Stat în vederea obținerii dreptului la scutirea de plata impozitului pe venit. Totodată, Legea cu privire la asociațiile obștești (nr. 837 din 17.05.1996) prevede că asociației obștești i se atribuie statutul de utilitate publică, fapt ce servește drept temei pentru scutirea de la plata impozitului pe venit, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții: 1. are statut de asociație obștească și activează de cel puțin un an; 2. statutul asociației obștești prevede exclusiv scopuri ce vizează desfășurarea activităților de utilitate publică; 3. beneficiari ai asociației nu pot fi persoanele care au calitatea de fondator, membru sau angajat al acestei asociații, precum și rudele acestora; 4. statutul asociației obștești trebuie să conțină dispoziții care să prevadă imposibilitatea distribuirii proprietății și a venitului între membrii și fondatorii săi, precum și imposibilitatea susținerii și finanțării candidaților electorali; 5. activitatea asociației este supravegheată de un consiliu format din cel puțin 3 persoane neafiliate (între care nu există relații de rudenie) care nu sunt membri ai organului executiv; 6. auditul intern al asociației este realizat de organul de revizie și control nu mai rar de o dată pe an; 7. lipsa datoriilor la bugetul public național. Adițional în temeiul Legii cu privire la asociațiile obștești, certificatul de utilitate publică servește temei pentru scutirea, parțială sau integrală, a asociației obștești de impozite, taxe și alte obligații de plată, pentru acordarea înlesnirilor fiscale și privilegiilor în conformitate cu actele legislative și normative în vigoare (i.e. art. 322), iar retragerea acestuia constituie temei de încetare a facilităților fiscale și nefiscale legate de statutul de utilitate publică (i.e. art. 324). În conformitate cu art.3 al Codului fiscal legislația fiscală se compune din prezentul cod și din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta, <u>impozitarea efectuându-se în baza prezentului cod și a altor acte normative adoptate în conformitate cu acesta</u>, publicate în mod oficial, și care sânt în vigoare pe perioada stabilită pentru achitarea impozitelor și taxelor. Normele duble existente, impun obligații adiționale în sarcina asociațiilor obștești, ceea ce nu corespunde intenției legiuitorului prin prisma recentelor modificări din Codul Fiscal, și anume facilitarea obținerii scutiților fiscale pentru asociațiilor obștești. Mai mult ca atât, din perspectiva scopurilor fiscale, recente modificări ale Codului Fiscal în comparație cu prevederile Legii cu privire la asociațiile obștești sunt privite ca norme speciale și respectiv de aplicabilitate directă. <u>Având în vedere cele expuse mai sus, considerăm că prevederile capitolului V al Legii privind asociațiile obștești trebuie corelate la ultimele modificări ale Codului Fiscal.</u>
14	Reținerile din plățile către persoanele fizice pentru returnarea	Propunem să fie revizuit art 90 al CF prin excluderea obligativității de reținere la sursă de plată din veniturile achitate persoanelor fizice din returnarea (vînzarea) ambalajului returnabil și a reziduurilor de plastic, precum și menționarea a acestor venituri în art. 20 al CF drept scutite de

	ambalajului returnabil Art 20 și 90 al CF	impozitare. Această propunere are ca scop ameliorarea situației ecologice în țară.
15	Excluderea alin (2), art 80 al CF	<u>Susținem această inițiativă prevăzută de proiectul de lege.</u> Considerăm că prin implementarea acestei măsuri se va evita dubla impozitare a dividendelor, întrucât în situația actuală, dacă o persoană juridică rezidentă primește dividende de la o altă persoană juridică rezidentă, după care ea însuși repartizează dividende, ea va fi obligată să rețină la sursa de plată un impozit. Parallel, prin această măsură se va soluționa contradicția între prevederile art. 80 alin (2) al CF și art. 90¹ alin (4) al CF în ce privește impozitarea dividendelor.
16	Art 90 ¹ alin (3 ¹), liniuța a doua	Art 90¹ alin (3¹), liniuța a doua – prevede că dividendele aferente profitului nerepartizat obținut în perioadele fiscale 2008-2011 inclusiv, achitate rezidenților, se impun cu un impozit în marime de 15%. Totodată, în perioadele fiscale 2008-2011 inclusiv, dividendele achitate <u>persoanelor juridice rezidente</u> nu se impuneau la sursa de plată cu impozitul de 15%. În acest context, nu este clar care este raționamentul de a impozita aceste dividende cu o cotă de 15%. Astfel, actuala redacție a art. 90¹ alin (3¹) înrăutățește în mod retroactiv regimul fiscal de impozitare a profitului obținut în perioadele fiscale 2008-2011. Prin urmare, la art. 90/1 alin. 3/1, se propune: - la prima liniuță, introducerea la sfârșit a sintagmei „achitate persoanelor fizice rezidente” - la liniuța a doua: introducerea la sfârșit a sintagmei „achitate persoanelor fizice rezidente”.
17	Legea nr.1164 / 24.04.1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal Art 24, alin (14) al Legii	Art. 24 alin. (14) al Legii nr.1164 / 24.04.1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal stabilește anumite facilități la achitarea impozitului pe venit pentru băncile comerciale și organizațiile de microfinanțare, în cazul în care cele din urmă acordă credite / împrumuturi pe termen lung (>3 ani) și termen mediu pentru finanțarea diferitor investiții capitale (spre exemplu, investiții destinate achiziționării mijloacelor fixe în scopul utilizării lor în activitatea economică a întreprinderii etc.). Astfel, spre deosebire de băncile comerciale și organizațiile de microfinanțare, companiile de leasing nu dispun de drept de a beneficia de astfel de facilități, și prin urmare, se află în condiții neechitabile de activitate în comparație cu ceilalți participanți ai pieței financiare În opinia noastră ar fi just și echitabil ca și companiile de leasing să beneficieze de astfel de drept, luând în considerație următoarele argumente: (i) <i>Specificul de activitate a companiilor de leasing</i> Deși activitatea companiilor de leasing este reglementată prin diferite acte normative, comparativ cu activitatea băncilor și organizațiilor de microfinanțare, în fond, principiile activității companiilor de leasing sunt similare celor de la bănci și organizațiile de microfinanțare, și anume - acordarea resurselor financiare sectorului real al economiei. (ii) <i>Desfășurarea de către companiile de leasing a activității financiare</i> În conformitate cu Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei (CAEM³) activitatea companiilor de leasing este o activitate financiară, care se încadrează în secțiunea J, diviziunea 65 „Activitate financiară”, și se clasifică sub codul 65.21 "Leasing financiar". Diviziunea 65 „Activitate financiară” a CAEM cuprinde:

3 Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei din 09.02.2000 aprobat de Biroul Național de Statistică

- Grupa 65.1: „Intermediere monetară” (de ex. activitatea băncilor)
- Grupa 65.2: „Alte intermedieri financiare”:
 - leasing financiar, clasa 65.21
 - activități de creditare, clasa 65.22
 - alte intermedieri financiare, neincluse în alte categorii, clasa 65.23

Menționăm că grupelor 65.1 și 65.2 sunt specifice „obținerea și redistribuirea mijloacelor financiare”, iar activitatea companiilor de leasing se încadrează în aceeași grupă - 65.2 „Alte intermedieri financiare” ca și activitatea organizațiilor de microfinanțare.

(iii) Activitatea de creditare a companiilor de leasing

Deși genul principal de activitate a companiilor de leasing este darea bunurilor în leasing, companiile tot mai mult se axează pe oferirea serviciilor de creditare. Acest gen auxiliar de activitate este inclus în statutul companiei de leasing și înregistrat la Camera Înregistrării de Stat. În aceste condiții (chiar dacă denumirea companiei este una de leasing), de fapt se practică activitatea de creditare / acordare de împrumuturi.

(iv) Asigurarea concurenței loiale și condițiilor echitabile

Recomandarea noastră propune respectarea principiului legal al egalității în drepturi a instituțiilor financiare și concurenței loiale. Această concluzie rezultă, între altele, din următoarele norme:

- Conform art. 9 alin.(3) din Constituție, piața, libera inițiativă economică, concurența loială sînt factorii de bază ai economiei, iar conform art.126 alin.(2) lit.b) din Constituție, statul trebuie să asigure libertatea comerțului și activității de întreprinzător, protecția concurenței loiale, crearea unui cadru favorabil valorificării tuturor factorilor de producție.
- Art. 8 al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr.845 din 03.01.1992 stabilește obligația statului de a crea tuturor întreprinderilor condiții juridice și economice egale de gospodărire, de a garanta respectarea drepturilor și intereselor lor legitime și de a contribui la dezvoltarea concurenței libere.
- Art.6 alin.(2) din Legea nr.81 din 18.03.2004 cu privire la investițiile în activitatea de întreprinzător, care prevede că investitorilor li se acordă condiții echitabile și egale de activitate, care exclud aplicarea de măsuri discriminatorii ce ar putea împiedica dirijarea, operarea, întreținerea, folosirea, fructificarea, achiziționarea, extinderea sau dispunerea investițiilor.

De asemenea, echitatea fiscală, adică tratarea egală a persoanelor fizice și juridice, care activează în condiții similare, în vederea asigurării unei sarcini fiscale egale, reprezintă unul din principiile de bază ale impozitării consfințit în art. 6 alin. (8) al Codului Fiscal.

Pornind de la cele expuse mai sus, venim cu propunerea privind încadrarea companiilor de leasing sub prevederile art. 24 alin. (14) al Legii nr.1164 / 24.04.1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II.

În situația în care se acceptă propunerea noastră, considerăm că e necesar de indicat că facilitatea în cauză nu este limitată doar la contractele de împrumut pe care le acordă companiile de leasing, ci și se referă la contractele de leasing care se încadrează în normele descrise în respectiva lege.

De asemenea, recomandăm ajustarea Hotărîrii Guvernului nr. 1390 din 24 noiembrie 2003 în corespundere cu prevederile art. 24, alin. (14) al Legii pentru punerea în aplicare a Titlurilor I și II.

Deși art. 24 alin. (14) stabilește facilitatea și pentru organizațiile de microfinanțare, Hotărîrea de Guvern nr. 1390 din 24.11.2003 se referă doar la facilitățile pentru băncile comerciale.

5. Taxa pe valoarea adăugată

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 și anume: <i>„e) stocurile de mărfuri și materiale degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate (ex. nu pot fi revândute), precum și activele materiale pe termen lung casate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:</i> <i>- valoarea mărfurilor, materialelor și a activelor pe termen lung nu poate fi recuperată;</i> <i>- degradarea calitativă, casarea se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente justificative;</i> <i>- se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”</i> Aceasta deoarece, pe de o parte, actualmente, se consideră că TVA dedusă la achiziția de bunuri (ex. mărfuri și materiale, activele materiale pe termen lung) care ulterior, ca urmare a unor procese, au fost distruse și nu pot fi, revândute sau utilizate în continuare în cadrul activității de întreprinzător, nu urmează a fi trecută în cont. Mai mult decât atât, 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 impozabile <u>în procesul desfășurării activității de întreprinzător</u> (i.e. orice activitate conform legislației, cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, <u>având drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit</u>). Or, în practică, se consideră că casarea unor bunuri distruse nu presupune utilizarea lor în continuare în activitatea de întreprinzător. <u>Cu toate acestea, este important de subliniat că:</u> ▪ Casarea unor astfel de bunuri <u>nu reprezintă un transfer al dreptului de proprietate</u> asupra lor și deci, nu ar urma să fie considerată o „livrare impozabilă” care să presupună calcularea TVA, ▪ Necesitatea casării, de exemplu, a activelor materiale pe termen lung nu semnifică faptul că acestea nu au fost utilizate deja în cadrul activității de întreprinzător pentru efectuarea livrărilor impozabile, ▪ În situația în care agenții economici deja înregistrează pierderi legate de distrugerea unor astfel de bunuri, calcularea adițională a TVA din contul cheltuielilor companiei reprezintă o povară semnificativ sporită și nejustificată, ▪ Norma propusă mai sus de a fi introdusă la art. 95, alin. (2), lit. e) este una existentă în legislația fiscală a altor țări (exemplul de mai sus a fost preluat din legislația României), etc.
2	Art. 97, alin. (4) al CF "Valoarea impozabilă a livrării impozabile"	Recomandăm indicarea expresă în art. 97, alin. (4) al CF a organelor și serviciilor abilitate cu funcții de confirmare a pierderii calităților de consum a mărfurilor, pentru admiterea de către autoritățile fiscale a calculării TVA de către agenții economici de la o valoare mai mică decât cheltuielile pentru producerea lor sau decât prețul de procurare al mărfurilor livrate, sau decât valoarea în vamă a mărfurilor importate, determinată conform art. 100. Astfel, în prima propoziție din art. 97, alin. (4) după cuvintele "de către organele și serviciile abilitate cu astfel de funcții" recomandăm includerea prevederilor: „inclusiv Camera de Comerț și Industrie a Republicii Moldova și alte organe abilitate”. Recomandarea în cauză este oferită pentru ca norma de la art. 97, alin. (4) al CF să fie una <u>mai concretă</u> și agenții economici să nu inițieze corespondențe adiționale pentru a clarifica care sunt exact organele și serviciile abilitate cu funcții de confirmare a pierderii calităților de consum a mărfurilor, expertiza cărora să fie acceptată de către autoritățile fiscale.
3	Art. 102, alin. (8) pct 2)	Potrivit art. 102, alin. (8) pct 2) al CF în procesul de restituire a TVA în situația efectuării de

al CF „Confirmarea dreptului la restituirea TVA pentru livrări de servicii”	exporturi de servicii, subiecții impozabili respectivi urmează să prezinte, printre alte documente / informații și: (i) confirmarea de la beneficiarul străin a serviciilor exportate (în caz de necesitate se prezintă și traducerea perfectată de traducător autorizat); (ii) documentele de plată ce confirmă achitarea serviciului. Totuși, în practica comercială, există situații în care agenții economici practică includerea în contractele lor de prestări servicii a clauzelor de acceptanță tacită a serviciilor. De exemplu, (i) dacă în termen de 30 de zile de la recepționarea facturii de către beneficiarul nerezident de servicii prestatorului rezident al Moldovei nu primește o contestație din partea beneficiarului, serviciile se consideră a fi acceptate, (ii) dacă beneficiarul nerezident de servicii achită plata pentru serviciile facturate de către prestatorul rezident al Moldovei, serviciile se consideră a fi în mod implicit acceptate de către respectivul nerezident, etc. O astfel de practică permite evitarea (i) întocmirii de către ambele părți a actelor de predare-primire a serviciilor prestate, sau a (ii) prezentării de către beneficiarii străini de servicii a confirmării scrise în original cu privire la beneficierea efectivă de serviciile exportate de către prestatorul rezident al Moldovei. De asemenea, pentru a evita transferurile suplimentare în / din Moldova, este o practică des întâlnită stingerea prin compensare a obligațiilor reciproce de achitare a mijloacelor bănești cu părțile contractante din străinătate. Aspecte aferente „confirmării de la beneficiarul serviciilor exportate” Cu referire la acest document, precum și luând în considerație situația specifică descrisă privind modul de confirmare a beneficierii de servicii în cazurile menționate, subliniem următoarele. Potrivit art. 694 din Codul civil, tăcerea și inacțiunea nu valorează acceptarea dacă din lege, din practica stabilită între părți și din uzanțe nu reiese altfel. Prin urmare, <u>părțile contractante au dreptul de a agreea ca tăcerea uneia dintre părți să producă efectul juridic de confirmare a beneficierii de anumite servicii.</u> Astfel, credem că <u>tăcerea beneficiarilor serviciilor prestate de către subiecții impozabili din Moldova poate fi considerată drept confirmare a prestării efective a serviciilor și a lipsei de obiecții (i.e. a acceptării serviciilor), dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:</u> a) Contractul încheiat de către agentul economic din Moldova cu beneficiarii nerezidenți de servicii conține clauza conform căreia, neprimirea de către prestator a obiecțiilor de la beneficiarul serviciilor, în cadrul termenului stabilit de la data primirii facturii, echivalează acceptarea serviciilor; b) Contractul conține prevederi exprese cu privire la modalitatea și forma comunicărilor între părți la expedierea atât a facturii, cât și a obiecțiilor; c) Factura expediată beneficiarilor de servicii conține descrierea succintă a serviciilor prestate și a remunerației aferente; d) Există probe ce confirmă primirea de către beneficiarii de servicii a facturii emise de către prestatorul din Moldova; e) Neprimirea obiecțiilor de la beneficiarul de servicii în cadrul termenului stabilit în acest sens în Contract. În acest context, înțelegem că în situația în care toate condițiile impuse pentru restituirea TVA vor fi îndeplinite, inclusiv cele de mai sus, lipsa confirmării scrise în original de la beneficiarii serviciilor exportate nu poate servi drept temei pentru refuzul autorităților fiscale în restituirea TVA. <u>Corespunzător, recomandăm includerea în Proiect a unor derogări în acest sens.</u>
--	---

		Aspecte aferente „documentelor de plată ce ar confirma achitarea serviciului prestat” Temeiul legal pentru operațiunile de compensare a obligațiilor reciproce de achitare a mijloacelor bănești îl constituie art. 651 din Codul civil. În înțelegerea noastră: ▪ Din punct de vedere juridic, operarea compensării are drept consecință stingerea obligațiilor, nerezidentul nemaiaivând obligația de a transfera mijloace bănești pentru serviciile de care a beneficiat; ▪ În cazul stingerii obligațiilor reciproce prin compensare, de regulă, mijloacele bănești care ar urma să fie achitate de către nerezidenți pentru serviciile prestate de către prestatorul – subiect impozabil rezident al Moldovei, rămân a fi în conturile bancare ale acestuia din urmă. Prestatorul, la rândul său, va transfera în străinătate doar diferența pe care o datorează ca urmare a compensării datoriei cu creanța. Astfel, se asigură, în mod indirect, încasarea mijloacelor bănești pentru serviciile exportate; ▪ Aplicarea compensării nu micșorează volumul de mijloace bănești care ar fi urmat să fie achitat de către beneficiarii nerezidenți ai serviciilor. Sumele care rămân în conturile bancare ale prestatorului – subiect impozabil rezident al Moldovei, vor echivala sumele pe care nerezidenții ar fi trebui să le achite pentru serviciile exportate. Astfel, credem că în cazul în care, pe lângă (i) contractele dintre părți conținând clauze cu privire la prestarea serviciilor și modul menționat de achitare și (ii) facturile emise, există întocmite documente primare pentru justificarea compensării, completate cu toate elementele obligatorii prevăzute de Legea contabilității, data stingerii obligației de a achita mijloace bănești va fi data expedierii documentelor primare de compensare (dacă acestea nu vor stabili o dată ulterioară acestor momente). În acest context, înțelegem că în situația în care toate condițiile impuse pentru restituirea TVA vor fi îndeplinite, inclusiv cele de mai sus, lipsa documentului de plată care să confirme achitarea de către nerezident nu va servi drept temei pentru refuzul autorităților fiscale în restituirea TVA. <u>Corespunzător, recomandăm includerea în politica fiscală 2013-2015 a unor derogări în acest sens, bazate pe sugestiile de simplificare a procesului de restituire a TVA în cazul exportului de servicii.</u>
4	Art. 103, alin. (1), pct. 6) al CF Serviciile acordate de către executorii judecătorești	Cu referire la propunerea în baza proiectului de lege de a exclude din art 103, alin (1), pct 6 serviciile acordate de către executorii judecătorești: ▪ Chiar dacă va fi exclusă această scutire de TVA, în opinia noastră urmează să fie clarificat faptul dacă executorii judecătorești pot fi obligați să se înregistreze în calitate de plătitori TVA în baza art 112 al CF și dacă acestea practică activitatea de întreprinzător în sensul art 112 al CF. ▪ Parallel, propunem să fie menționat expres care este documentul primar ce confirmă prestarea serviciilor de către executorii judecătorești. Menționăm că la moment executorii judecătorești refuză eliberarea facturilor pentru serviciile sale.
5	Art. 103, alin. (1), pct. 7) al CF	Luând în considerație natura generală și interpretabilă a actualei prevederi (scutire de TVA pentru serviciile legate de operațiunile de acordare de licențe și eliberare de brevete (cu excepția celor de intermediere), referitoare la obiectele proprietății industriale, precum și obținerea drepturilor de autor), sugerăm amendarea acesteia pentru stabilirea clară a sferei de aplicare a scutirii date de TVA. În situația în care, potrivit politicii fiscale, se dorește aplicare scutirii de TVA pentru plățile de royalty, atunci recomandăm specificarea expresă a acestui fapt.
6	Art 112 alin (2) al CF „Înregistrarea benevolă în calitate de contribuabil TVA”	Art 112 alin (2) al CF permite subiecților care desfășoară activitate de întreprinzător să se înregistreze benevol în calitate de contribuabil al TVA dacă acestea efectuează livrări impozabile de mărfuri, servicii (cu excepția celor de import) în sumă ce depășește MDL 100,000 lei. <u>În opinia noastră agenților economici urmează să fie acordată posibilitatea de a se</u>

		<u>înregistra benevol în calitate de plătitor TVA în regim simplificat, și anume prin anularea plafonului minim existent de înregistrare benevolă în scopurile TVA de MDL 100,000 sau prin reducerea semnificativă a acestuia (spre exemplu, până la MDL 10,000), concomitent cu aplicarea dreptului de deducere a TVA aferent achizițiilor de bunuri și servicii până la înregistrarea în calitate de plătitor TVA (ca exemplul România).</u> Considerăm că prin implementarea acestei inițiative va fi susținută activitatea întreprinderilor mici și mijlocii, iar agenții economici noi înființați nu vor suporta costuri / cheltuieli cu TVA nedeductibilă, în situația în care acestea vor opta pentru înregistrarea benevolă. Un alt argument pentru anularea plafonului minim ar fi experiența regională (atât a statelor membre ale UE, cât și a statelor din CSI). Astfel, în multe țări din regiune nu există un plafon minim pentru înregistrarea benevolă a companiilor drept contribuabili TVA.
7	Art. 118 ¹ al CF „Registrul general electronic al facturilor fiscale”	Conform art. 118¹ 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. depășește suma de: ▪ 100,000 lei – începând cu 1 iulie 2012 ▪ 50,000 lei – începând cu 1 ianuarie 2013 ▪ 10,000 lei – începând cu 1 ianuarie 2014 În opinia noastră introducerea acestei norme privind obligația de completare a Registrului electronic crează o povară administrativă adițională pentru contribuabili. Mai mult decât atât, aceasta ar influența negativ asupra clasamentului Moldovei în analiza sistemelor fiscale și timpului necesar pentru întocmirea declarațiilor fiscale din cele 183 economii ale lumii, raportate prin prisma raportului „Paying Taxes” al Băncii Mondiale. În linii generale la baza concluziei noastre stau 3 argumente: 1. Problema legată de concept al acestui registru electronic La introducerea acestui registru electronic nu s-a luat în considerație faptul că afectează negativ activitatea agenților economici, prin asigurarea unui efort administrativ suplimentar la cel existent în legătura cu conformarea cu legislația fiscală. Este evident faptul că această cerință nu respectă principiul echității (proporționalității) în raporturile dintre stat și întreprinzător, stabilit prin Legea nr. 235/20.07.2006 cu privire la principiile de bază de reglementare a activității de întreprinzător. Nu este respectat nici principiul cost / beneficiu, întrucât capacitățile actuale ale Serviciului Fiscal de Stat sunt suficiente pentru a contracara activitatea firmelor „fantomă”. 2. Problema legată de perioada de înregistrare a facturilor fiscale Mai multe companii (în mod special mari contribuabili) au soft-uri de gestiune a clienților. Sistemul computerizat de gestiune a clienților are printre multiplele funcționalități și cea de emitere și gestiune a facturilor. Procesarea și contabilizarea facturilor are loc în acest sistem computerizat în decursul orelor din afara programului de lucru (de regulă noaptea), și aceasta pentru a nu afecta funcționarea on-line a sistemului, deoarece acesta presupune mai mulți utilizatori, care în plus sunt amplasați geografic în întreaga arie de deservire. <u>Astfel, considerăm că termenul de înregistrare a facturilor în registru, care trebuie să coincidă cu data emiterii facturii, este unul prea agresiv, iar în cazul multor companii este imposibil de realizat.</u> Ba mai mult, face imposibil adaptarea soft-urilor existente, deoarece sunt unele procese inevitabile pentru funcționare, care nu pot fi adaptate pentru a înregistra facturile în aceeași zi, când sunt emise. <u>Totodată, pentru neconformarea cu termenul actual de înregistrare a facturilor fiscale, companiile riscă cu amenda de 3600 lei pentru fiecare factură fiscală neînregistrată la timp.</u> 3. Problema legată de plafoane de înregistrare a facturilor fiscale Problema nu este numai în termenul de înregistrare a facturilor fiscale, ci și în pragurile de

		înregistrare (în mod special cel de 50 mii și 10 mii lei). În opinia noastră pragurile în valoare de 50 mii și 10 mii lei sunt neargumentate și vor aduce doar la eforturi administrative în plus. <u>În sensul celor expuse mai sus, și pentru a evita costuri iraționale și consecințe nedorite asupra mediului de afaceri, sugerăm:</u> <u>(i) anularea acestui concept</u> <u>sau</u> <u>(ii) majorarea termenului de înregistrare a facturilor fiscale, cu raportarea acestora prin anexă la Declarația TVA până în ultima zi a lunii următoare celei de gestiune, și cu anularea concomitentă a pragurilor de 50 mii și 10 mii lei.</u> Drept argument pentru a doua propunere reprezintă practica Ucrainei, din care s-a inspirat inițiativa introducerii în Moldova a Registrului general electronic al facturilor fiscale. În acest context menționăm că practica Ucrainei prevede termenul de înregistrare a facturilor fiscale emise în registru electronic nu mai târziu de 20 de zile calendaristice de la data emiterii facturilor respective.
--	--	---

6. Accize

1	Art.123 al CF Modul 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 în anexa la prezentul titlu Varianta propusă: b) <i>achită accizele până la sfârșitul lunii, în care au fost calculate conform cotelor stabilite în anexa la prezentul titlu</i> Această modificare este condiționată de faptul că întreprinderile producătoare de produse accizabile, ca regulă, vând produsele în credit pe o perioadă de până 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). <u>Ar fi logic ca momentul plății să fie introdus conform modului propus de către noi sau similar modului de plată aplicat pentru TVA.</u>
2	Art. 125 al CF Anexa la Titlu IV al CF Restituirea accizelor vinificatorilor	<u>Problema legată de restituirea accizelor pentru vinurile, care începînd cu 13.01.2012 nu reprezintă mărfuri accizabile</u> Conform modificărilor efectuate prin Legea 267/23.12.2011 în Codul Fiscal, începînd cu 13.01.2012 vinurile au fost excluse din lista mărfurilor accizabile. <u>Totodată, Codul Fiscal (i.e. art. 125) nu conține prevederi tranzitorii ce țin de soldul sumei accizelor achitate aferent afiș stocului de produse vinicole, cît și celui exportat dar nerepatriat.</u> La data 13 ianuarie 2012 mai mulți producători de vinuri din Moldova au avut în stoc vinuri și produse vinicole, pentru producerea cărora au fost utilizate mărfuri supuse accizelor, pentru care accizele au fost achitate în bugetul de stat. Soldul sumei accizelor achitate pentru mărfurile utilizate la producerea produselor vinicole și trecute în cont (conform art. 125 în redacția anului 2011) a fost atribuit afiș produselor vinicole aflate în stoc, cît și celor livrate la export pentru care repatrierea valutei încă nu s-a efectuat. În înțelegerea noastră, statul urmează să restituie acele sume ale accizelor care revin stocului de

	produse vinicole înregistrate pînă la data intrării în vigoare a Legii 267/23.12.2011 și care vor fi vîndute r pentru consum final, dar și pentru produse vinicole care au fost exportate și/sau livrate în magazinele duty-free pînă la data de 13.01.2012, însă pentru care repatrierea valutei încă nu a avut loc. Totodată, dat fiind faptul că nu au fost prevăzute careva măsuri tranzitorii, iar art. 125 "Trecerea la cont și restituirea accizelor achitate" nu poate fi aplicat, datorită faptului că vinurile nu mai reprezintă produse accizabile, restituirea propriu-zisă a accizelor în prezent este imposibilă. <u>În consecință, sugerăm introducerea prevederilor tranzitorii prin care producători de vinuri din Moldova să aibă drept pentru restituirea sumei accizelor achitate aferent atît stocului de produse vinicole, cît și celui exportat dar nerepatriat.</u>
--	---

7. Administrarea fiscală

1	Implementarea în legislația fiscală a conceptului de „soluție fiscală individuală anticipată”	Așa cum am menționat anterior în corespondența noastră cu Ministerul Finanțelor, propunem să fie implementat în legislația fiscală conceptul de „soluție fiscală individuală anticipată”. Prevederile actuale ale Codului fiscal sunt interpretate prin intermediul instrucțiunilor, deciziilor, ordinelor, circularelor și a altor documente elaborate de către autoritățile fiscale, alte instituții competente, care deseori exprima opinii contradictorii, pot fi generale și interpretabile, iar altele - nu sunt publicate în mod oficial. În consecință, contribuabilii întâmpină o serie de dificultăți la interpretarea normelor fiscale și nu dispun de pârghii pentru a-și securiza tratamentul fiscal aferent anumitor tranzacții complexe. În acest context, este deosebit de importantă introducerea unor norme în Codului fiscal care să reglementeze procedura de emitere de către autoritățile fiscale a soluțiilor fiscale individuale anticipate, care să atenueze expunerea companiilor față de eventuale riscuri fiscale care ar decurge din interpretarea eronată a legislației fiscale, în particular, în cadrul tranzacțiilor complexe. Acest instrument corespunde practicii fiscale internaționale, precum și așteptărilor curente ale mediului de afaceri în Moldova. Ținem să menționăm că acest concept este similar celui care deja există în legislația vamală (i.e. art.141³ al Codului Vamal). Ba mai mult, această practică ar fi și una favorabilă pentru stat, întrucât în practica multor state emiterea unor astfel de soluții se efectuează de către autorități contra unei taxe speciale. În concluzie, dorim să reiterăm poziția noastră de a sprijini orice inițiativă a Ministerului în acest sens (inclusiv prin furnizarea informațiilor necesare privind practica regională de aplicare a acestui concept important).
2	Îmbunătățirea cadrului privind administrarea fiscală în materie de control fiscal Art 267 alin.(3) Art.252, alin. (2) și (3)	În ceea ce privește îmbunătățirea legislației și a practicilor în domeniul controalelor fiscale și procedurilor de contestare, propunem elaborarea modificărilor legislației fiscale cu privire la următoarele direcții fundamentale: ▪ în procesul examinării Dezacordului pe marginea rezultatelor unui control fiscal, precum și a Contestăției împotriva deciziei de sancționare, organele fiscale urmează să fie obligate să dovedească ilegalitatea tratamentului aplicat de contribuabil, și nu contribuabilul. Prevederi similare se regăsesc în art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ care se bazează pe art. 53 din Constituția Republicii Moldova; ▪ depunerea de către contribuabil a contestației și/sau cererii de chemare în judecată împotriva deciziei de sancționare urmează (i) să suspende Decizia de aplicare sancțiunilor fiscale și colectarea impozitelor calculate suplimentar sau (ii) în cazul în care Decizia nu este suspendată, dar în urma examinării litigiului fiscal de către instanța de judecată se stabilește că decizia este ilegală, contribuabilului urmează să-i fie calculată automat (fără o cerere adițională) dobânda pentru toată perioada de la momentul achitării de către agentul economic a impozitelor și sancțiunilor 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 acțiunile organului fiscal sunt contestate, comercializarea bunurilor sechestrate și menționate în contestație sau în cererea de chemare în judecată se suspendă până la soluționarea cauzei. Astfel, introducerea unor prevederi similare și în cazul contestării deciziei asupra încălcărilor depistate în controlul fiscal, ar contribui la respectarea principiului echității și tratarea pe principii egale a contribuabililor. Prin urmare, propunem introducerea următoarelor modificări: a) la alin (3) al art.267 al Codului fiscal se va expune după cum urmează: „3) Obligația de a deovdi legalitatea deciziei emise de organul fiscal se atribuie organului fiscal”. b) <u>Opțiunea 1:</u> - La alin (2) al art.252 al Codului fiscal se va expune în următoarea redacție „(2) <i>Contestarea depusă în termen suspendă de drept executarea deciziei asupra cazului de încălcare fiscal până la data adoptării unei decizii irevocabile de către instanța de judecată (în caz de sesizare a instanței de judecată competente) sau până la data expirării termenului de adresare în judecată (dacă decizia nu a fost contestată în judecată)</i>”. - la alin (3) al art.252 al Codului fiscal, după sintagma „dacă nu a fost executată benevol” se va completa cu sintagma “și 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 redacție: „(1) <i>Copia de pe decizia emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat pe marginea contestației se remite spre executare inspectoratului fiscal de stat teritorial la expirarea termenului de atacare a acesteia în instanța de judecată</i>”. - alin (1) al art.272 al Codului fiscal se exclude. SAU <u>Opțiunea 2:</u> - la art. 274 se introduce un alineat nou cu următorul conținut: „2) <i>Dacă decizia organului fiscal este anulată de către instanța de judecată printr-o hotărîre irevocabilă, contribuabilului i se restituie toate sumele încasate în baza deciziei anulate, precum și i se plătește o dobîndă, calculată în funcție de rata de bază (rotunjită pînă la următorul procent întreg), stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent, aplicată la operațiunile de politică monetară pe termen scurt, pentru perioada cuprinsă între data achitării sau încasării sumelor menționate și data restituirii lor de către Trezoreria de Stat. În acest caz contribuabilul nu este lipsit de dreptul de a cere, conform legislației în vigoare, repararea prejudiciului cauzat prin decizia anulată în partea neacoperită prin dobînda menționată</i>”.
3	Prezumția nevinovăției și răspunderea solidară a contribuabilului și a Serviciului Fiscal de Stat Transparența controalelor fiscale	Deși Codul fiscal stipulează că (i) toate îndoilele apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului, cât și (ii) normele aferente controalelor fiscale, <u>organele fiscale nu aplică în practica conceptul de prezumție a nevinovăției</u>. Actualmente cadrul fiscal este destul de vag în ceea ce ține de: - Anunțarea unui control fiscal – aceasta ar trebui de documentat prin Citație (scris și nu verbal), - Eliminarea eventualului conflict de interes la examinarea dezacordului și a contestației și asigurarea independenței funcționarilor Serviciului Fiscal de Stat implicați în examinarea acestora.

4	Art. 254, alin.4 „Neutilizarea mașinilor de casă și de control. Neeliberarea biletelor de călătorie”	Conform modificărilor efectuate prin Legea 267/23.12.2011 în Codul Fiscal, începînd cu 13.01.2012 în baza art 254 alin (4) se instituie o formă de sancțiune bazată pe numărul precedentelor de neutilizare a mașinilor de casă și control sau neeliberare a biletelor de călătorie. Astfel, art 254, alin (4) prevede că „<i>comiterea repetată a încălcărilor specificate la alin. (1), (2) și (2¹) se sancționează cu amendă de 25000 de lei. Comiterea a treia oară și mai mult a încălcărilor specificate la alin. (1), (2) și (21) se sancționează cu o amendă de 50000 de lei pentru fiecare caz.</i>” În opinia noastră pe de o parte art 254 alin (4) vine să disciplineze contribuabilii să respecte legislația fiscală, însă pe de altă parte rămîne interpretabil. Astfel, așa cum am menționat și anterior, urmează să fie concretizate următoarele sintagme: „<i>Comiterea repetată</i>”, „<i>Comiterea a treia oară și mai mult</i>”. <u>În mod particular, credem că trebuie să fie specificat pentru ce termen se referă această normă (atît în perspectivă, cît și retrospectiv, și anume dacă norma în cauză are efect retroactiv pentru situații în care agentul economic a fost deja sancționat pentru neutilizarea mașinilor de casă și control pînă la intrarea în vigoare a Legii 267), precum și care este modalitatea pentru agentul economic de a verifica dacă o asemenea sancțiune a fost repetat aplicată anterior (este o întrebare actuală în cazul în care compania este preluată de către noii fondatori).</u>
5	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 angajaților săi”. Potrivit amendamentelor operate prin Legea 267 din 23.12.2011, în condițiile anului 2012 neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute de art.117 și 117¹ se sancționează 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. În practica, norma în cauză generează riscuri și costuri nejustificate în cadrul controalelor fiscale, dacă agentul economic refacturează angajaților săi anumite costuri (de ex. convorbirile telefonice în scop personal, costuri cu carnete de muncă, hrana). Amenda de 3600 lei pentru fiecare caz nu este una potrivită, deoarece în general factura fiscală urmează a fi emisă dacă are loc efectuarea unei livrări taxabile și sensul emiterii facturii fiscale ține de (i) documentarea livrărilor impozabile cu TVA și (ii) oferirea dreptului la trecerea în cont a TVA pentru beneficiar, însă, ambele aceste circumstanțe sunt irelevante în situația refacturării costurilor către angajați.
6	Consecințele depunerii dărilor de seamă fiscale corectate Art. 188, alin. (4) Art 261, alin. (4)	Salutăm poziția Ministerului Finanțelor de a încuraja depunerea dărilor de seamă corectate (cu excepția situației cînd a fost anunțat control fiscal sau verificare documentară), materializată prin excluderea prin Legea 267 / 23.12.2011 a art 188, alin. (4), lit. a). Credem că într-adevăr prin acest mecanism va fi încurajată prezentarea din propria inițiativă a declarațiilor corectate și corectarea greșelilor în evidența contabilă și fiscală a contribuabilului. Totodată, considerăm că în cazul prezentării declarației fiscale corectate trebuie să fie aplicată doar penalitatea, însă nu și amenda pentru suma diminuată a impozitului. La moment însă, chiar dacă contribuabilul a depistat de sine stătător greșeala și a depus darea de seama fiscală corectată autorităților fiscale, încadrându-se în termenii din art. 188 alin. (4) al Codului fiscal, în practica ne confruntăm cu aplicarea amenzii în mărime de 30% pentru diminuarea obligațiilor fiscale, reglementată prin alin. (4) art. 261 din Codul fiscal, care prevede că „(4) <i>diminuarea impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării.</i>” Nu suntem de acord cu astfel de abordare, deoarece aceasta contravine scopului art. 188 al Codului fiscal, și anume încurajării contribuabililor de a depista de sine stătător respectivele erori pînă la efectuarea controlului fiscal. Considerăm că amenda privind diminuarea poate fi aplicată doar în cadrul controlului fiscal, ci nu în situația în care contribuabilul de sine stătător declară autorităților fiscale eroarea comisă de el anterior.

		<u>Respectiv, sugerăm completarea art. 261 din Codul fiscal cu un alineat nou (4¹) care să specifice că alin (4) nu se aplică în situația în care contribuabilul depune de sine stătător darea de seama corectată în conformitate cu art. 188 al Codului fiscal.</u>
7	Art. 234, alin (5)	La alin. (5) art. 234 al Codului fiscal după sintagma „Persoanele care” se introduce sintagma „nu au calculat sau”.
8	Art. 233, alin. (1)	La alin. (1) art. 233 al Codului fiscal după sintagma „locul săvârșirii încălcării” se introduce sintagma „cu excepția situațiilor când legea mai nouă prevede sancțiuni mai blânde”.

Propuneri de îmbunătățire a legislației vamale

1	Comentarii la Legea nr. 1380 din 20.11.1997 cu privire la tariful vamal	Propunerile în cauză vizează taxele vamale ce se achită pentru materia primă utilizată de întreprinderile vinicole: 1. În legatura cu faptul că în unii ani nefavorabili întreprinderile vinicole suportă deficit de material vinicol, propunem să fie analizată posibilitatea reducerii taxei vamale de 0,5 euro/l pentru poziția tarifară 2204 „Vin din struguri proaspeți, inclusiv vinuri îmbogățite cu alcool; must din struguri, altul decât cel de la poziția tarifară 2009” pentru perioade în care se înregistrează deficit de materia primă autohtonă. 2. În legatură cu faptul că în Moldova nu se produce suc concentrat de struguri vinicol, propunem să fie analizată posibilitatea reducerii taxei vamale de 15% până la 5% pentru poziția tarifară 200969 „sucuri de struguri (inclusiv must de struguri)-alte”
2	Comentarii la Codul vamal Leasing internațional vs leasing local	<u>Tratamentul fiscal și vamal aplicabil contractelor de leasing internațional vs leasing local</u> Prin aceste comentarii dorim să inițiem discuții cu Ministerul Finanțelor vis-a-vis de tratamentul fiscal și vamal actualmente aplicabil contractelor de leasing internațional (definit de Legea cu privire la leasing drept <i>operațiune de leasing în cadrul căreia locatorul sau locatarul nu este rezident al Republicii Moldova</i>), care în opinia noastră este mult mai facil față de tratamentul fiscal și vamal aplicabil contractelor de leasing încheiate în Moldova de către societățile de leasing moldovenești. Ba mai mult, acest tratament este în disonanță cu politica statului de a institui o sarcină fiscală egală a persoanelor juridice (art.6 alin.(8) al Codului Fiscal), precum și în disonanță cu principiile concurenței loiale și condițiilor echitabile, consfințite prin: ▪ Art.9 alin.(3) din Constituție care prevede că piața, libera inițiativă economică, <u>concurența loială</u> sînt factorii de bază ai economiei, iar conform art.126 alin.(2) lit.b) din Constituție, statul trebuie să asigure libertatea comerțului și activității de întreprinzător, <u>protecția concurenței loiale, crearea unui cadru favorabil valorificării tuturor factorilor de producție.</u> ▪ Art.8 al Legii nr.845 din 03.01.1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, care stabilește obligația statului de a crea tuturor întreprinderilor <u>condiții juridice și economice egale de gospodărire</u>, de a garanta respectarea drepturilor și intereselor lor legitime și de a contribui la dezvoltarea concurenței libere. ▪ Art.6 alin.(2) din Legea nr.81 din 18.03.2004 cu privire la investițiile în activitatea de întreprinzător, care prevede că investitorilor li se acordă <u>condiții echitabile și egale de activitate</u>, care exclud aplicarea de măsuri discriminatorii ce ar putea împiedica dirijarea, operarea, întreținerea, folosirea, fructificarea, achiziționarea, extinderea sau dispunerea investițiilor. <u>Este important și faptul că acest tratament nu doar descurajează concurența loială între jucătorii pieței de leasing, ci și semnificativ reduce veniturile bugetului de stat. Astfel, ne propunem să</u>

scoatem în evidență mecanismul de funcționare a leasingului internațional și să-l comparăm cu cel local, precum și să propunem soluții de remediere a situației, întru crearea condițiilor juste și echitabile de activitate pentru companiile de leasing moldovenești. Menționăm că acestea nu au acces la aceste facilități, întrucât condiția legală este ca locatorul-proprietar să fie nerezident.

I Situația de fapt. Prevederile Codului Vamal vis-a-vis de contractele de leasing internațional

Codul Vamal, actualmente, prin art.67, 69, 73 și 125, stabilește următoarele obligații fiscale și vamale față de leasing internațional:

- Art. 67 alin.(3) prevede că „*Mărfurile introduse în baza unui contract de leasing internațional se plasează sub **regimul vamal de admitere temporară, cu suspendarea totală de plata dreptului de import și cu exonerarea de datoria garanțării obligației vamale.***”

Concluzii preliminare:

Conform art.1, precum și art.117 al Codului Vamal, în categoria drepturilor de import intră: a) taxa vamală b) TVA c) accizele d) taxa pentru proceduri vamale. Astfel, în cazul leasingului internațional, la plasarea mărfurilor în regimul vamal de admitere temporară nu se achită și nu se garantează nici un drept de import enumerat.

- Art.69, alin.(3) prevede că „***Termenul de aflare sub regimul vamal de admitere temporară a mărfurilor plasate în baza unui contract de leasing financiar sau operațional se va stabili în funcție de durata contractului de leasing, dar nu va depăși 7 ani.***”

Concluzii preliminare:

Deși art.69 alin.(1) prevede un termen general de pînă la 3 ani de plasare a mărfurilor în regimul vamal de admitere temporară, observăm că pentru contractele de leasing internațional se face o derogare substanțială, iar mărfurile pot fi plasate în acest regim pe un termen de pînă la 7 ani.

Nu numai că această perioadă este de aproape 2 ori mai mare decât una generală, aceasta permite companiilor ce introduc mărfurile pe teritoriul Republicii Moldova în baza contractelor de leasing internațional să nu achite în bugetul de stat timp de pînă la 7 ani nici un drept de import. O altă problemă constă în faptul că legislația vamală nu prevede în mod expres consecințele pentru neînchiderea în termen de 7 ani a admiterii temporare în baza contractului de leasing internațional.

- Art.73, alin.(2) prevede că „*În cazul punerii în liberă circulație a unui obiect al leasingului ca urmare a **realizării de către locator a opțiunii de procurare a acestui bun la expirarea contractului de leasing și achitării integrale a plăților de leasing**, baza de calcul al drepturilor de import o va constitui valoarea lui reziduală, dar nu mai puțin de 50% din valoarea de intrare a bunului dat în leasing, în cazul leasingului financiar, și, respectiv, valoarea de transfer a proprietății, în cazul leasingului operațional, convenite de părți.*”

Concluzii preliminare:

Conform art.3 al Legii nr.59 din 28.04.2005 cu privire la leasing **locator** - este compania de leasing care se obligă la cererea clientului său (**locatar**) să îi asigure posesiunea și folosința temporară a unui bun, contra unei plăți periodice (rată de leasing), achiziționat sau produs de locator, iar la expirarea contractului să respecte **dreptul de opțiune al locatarului** de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing ori de a face să înceteze raporturile contractuale.

Astfel, observăm că art.73 alin.(2) din Codul fiscal în mod eronat acordă locatorului (companiei de leasing din străinătate) dreptul de a alege între procurarea bunului la expirarea contractului de leasing și/sau achitarea integrală a plăților de leasing.

Ba mai mult, condițiile specificate la art.73, alin.(2) ridică anumite suspiciuni în partea sintagmei „*la expirarea contractului de leasing **și** achitării integrale a plăților de leasing*”. Observăm că ambele condiții trebuie respectate întru plasarea bunului în libera circulație. Prin urmare, dacă o condiție nu este respectată, compania de leasing din străinătate are dreptul legal de a închide regimul vamal de admitere temporară și de a scoate bunul de pe

teritoriul Republicii Moldova.

O altă întrebare deschisă ține de „valoarea de transfer” a proprietății în cazul leasingului operațional. Codul Vamal, dar și Legea cu privire la leasing nu definesc acest termen. Sub semnul întrebării este și baza de calcul a drepturilor de import pentru operațiunea de leasing operațional în cazul în care se încheie regimul de admitere temporară prin scoaterea bunului în străinătate. Or se cunoaște că contractul de leasing operațional nu prevede transferul dreptului de proprietate asupra obiectului de leasing către locatar la expirarea contractului. În asemenea condiții, ar fi posibilă utilizarea bunului străin în baza contractului de leasing internațional operațional pe un termen până la 7 ani fără plata drepturilor de import?

II Concluzii finale

În baza celor de mai sus, concluzionăm că mărfurile ce constituie obiectul unui contract de leasing internațional beneficiază de două drepturi preferențiale în raport cu mărfurile ce constituie obiectul unui contract de leasing local, și anume:

- **suspendarea totală de plata dreptului de import și cu exonerarea de datoria garantării obligației vamale pe un termen de până la 7 ani;**
- **scoatere mărfurilor de pe teritoriul Moldovei, fără obligația de a achita drepturi de import pentru perioada de utilizare a acestora pe teritoriul Moldovei.**

Astfel, pot exista diferite circumstanțe (cum ar fi rezilierea contractului sau neachitarea intenționată a tuturor ratelor de leasing sau chiar utilizarea leasingului operațional) care de jure ar permite evitarea punerii în liberă circulație a bunului și respectiv achitarea drepturilor de import.

Spre deosebire de tratamentul vamal și fiscal aplicabil contractelor de leasing internațional, companiile de leasing ce activează pe teritoriul Moldovei aplică regimul fiscal și vamal standard, achitând toate drepturile de import la plasarea bunurilor în libera circulație. Mai mult decât atât, același regim fiscal și vamal standard îl aplică și importatorii rezidenți, care ulterior joacă rolul de furnizor în raportul tripartit de leasing. În final, consumatorii locali ai pieței sunt cei dezavantajați, întrucât pe umerii lor sunt puse în final costurile aferente impozitării ca parte a valorii de intrare a bunului închiriat.

Astfel, observăm că condițiile de activitate pentru leasing internațional sunt net superioare celor de leasing local, din punctul de vedere al costurilor și/sau a fluxurilor de numerar, precum și posibilității, în anumite circumstanțe, de a utiliza bunurile pe teritoriul Moldovei fără plata drepturilor de import.

III Recomandări de amendamente la Codul Vamal

În baza comentariilor de mai sus, propunem următoarele amendamente la Codul Vamal:

- Să fie indicat în mod expres faptul că regimul vamal de admitere temporară pentru marfă introdusă în baza contractului de leasing internațional (cu excepția leasingului operațional) poate fi încheiat doar prin regimul vamal de import.
- Să fie revăzut art.73 alin.(2) al Codului Vamal prin indicarea expresă a faptului că locatarul din Moldova este obligat să pună obiectul leasingului în liberă circulație la finalizarea termenelor pentru admiterea temporară prevăzute de art.69 al Codului Vamal. De asemenea, să fie prevăzute expres consecințele pentru locatar în cazul în care regimul vamal de admitere temporară nu este încheiat în termenele prevăzute.
- Termenul de aflare a mărfurilor (introduse în baza contractului de leasing internațional financiar) în regim vamal de admitere temporară să fie redus de la 7 ani până la 3 ani, așa cum prevede regula generală stabilită de art.69, alin. (1) al Codului Vamal. În caz dacă propunerea noastră se va accepta, propunem să fie analizată posibilitatea introducerii unui plafon minim (de exemplu valoarea contractului mai mare de 2 milioane Euro), contracte pentru care termenul poate fi majorat până la 5 ani. Este vorba în primul rând de leasing a aeronavelor și navelor maritime, obiecte care sunt foarte costisitoare și care de regulă se procură în leasing internațional direct din străinătate.
- Termenul de aflare a mărfurilor (introduse în baza contractului de leasing internațional operațional) în regim vamal de admitere temporară să fie redus de la 7 ani până la 1 an

		sau să fie exclusă <u>suspendarea totală</u> de plată a drepturilor de import <u>și exonerarea de datoria</u> garantării obligației vamale. De asemenea, să fie clarificat termenul „<i>valoarea de transfer</i>” în cazul leasingului internațional operațional. ▪ Baza de calcul a drepturilor de import stabilită de art.73, alin.(2) al Codului Vamal să fie majorată de la 50% la 70%. ▪ Să fie expres interzisă de Codul Vamal posibilitatea plasării mărfurilor accizabile în regim vamal de admitere temporară în baza contractului de leasing internațional.
--	--	---