

IMPOZITELE ȘI TAXELE GENERALE DE STAT ACHITATE DE ÎNTREPRINZĂTORI - GARANȚIE A SECURITĂȚII FISCALE A STATULUI

GENERAL STATE TAXES AND FEES PAID BY ENTREPRENEURS - GUARANTEE OF THE FISCAL SECURITY OF THE STATE

CZU: 351.712.2.033:336.226.14

<https://doi.org/10.5281/zenodo.7870489>

Vlaicu VLAD¹

ABSTRACT. *This scientific research is a complex study of general state taxes and fees paid by entrepreneurs, such as: income tax, value added tax, excise taxes, private tax, customs tax, road tax, wealth tax, single tax for residents of information technology parks, The given fiscal obligations, cumulatively forming the state budget of the Republic of Moldova, constitute a guarantee of the fiscal security of the state in particular and a guarantee of the security and existence of the state of the Republic of Moldova in general.*

Keywords: *security, state security, fiscal security, budget, taxpayer, tax, fee, entrepreneur, natural person, legal person, income tax, value added tax, excise duty, private tax, customs tax, road tax, wealth tax, single tax from residents of information technology parks.*

REZUMAT. *Prezenta cercetare științifică reprezintă un studiu complex al impozitelor și taxelor generale de stat achitate de întreprinzători și anume impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată, accizele, impozitul privat, taxa vamală, taxa rutieră, impozitul pe avere, impozitul unic de la rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației, obligațiile fiscale date cumulativ formând bugetul de stat al Republicii Moldova, aceste obligații fiscale fiind o garanție a securității fiscale a statului în particular și o garanție a securității și existenței statului R. Moldova în general.*

Cuvinte-cheie: *securitate, securitate a statului, securitate fiscală, buget, contribuabil, impozit, taxă, întreprinzător, persoană fizică, persoană juridică, impozit pe venit, taxă pe valoarea adăugată, accize, impozit privat, taxă vamală, taxă rutieră, impozit pe avere, impozit unic de la rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației.*

Securitatea fiscală este un element foarte important pentru existența statului, aceasta în Republica Moldova, ca și în majoritatea statelor lumii fiind garantată de contribuabil, persoane fizice și juridice, rezidente și nerezidente care achită impozitele și taxele generale de stat, în studiul dat referindu-ne doar la cele achitate de întreprinzători. Anume antreprenorii sunt cei care achită obligațiile fiscale, cei pe a căror umeri stă povara fiscală a statului, anume aceștea prin eforturile sale garantează un buget sustenabil, o securitate minimă fiscală și implicit stabilizează securitatea și însuși existența statului.

¹ Vlaicu VLAD, doctor în drept, conferențiar universitar, Facultatea de Drept, Universitatea de Stat din Moldova, ORCID: 0000-0002-0254-7187, e-mail: d.vlaicu@mail.ru

1. Impozitarea veniturilor persoanelor ce practică activitatea de întreprinzător.

Impozitul pe veniturile persoanelor ce practică activitatea de întreprinzător este o plată obligatorie, în formă pecuniară, achitată de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător pentru veniturile pe care acestea le obțin, sediul juridic al acestui impozit fiind Titlu II al Codului fiscal[1]; Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice **care practică activitate de întreprinzător**[6]; Regulamentul **cu privire la impozitul pe venitul nerezidenților**[7]; Regulamentul cu privire la procedura de încheiere, acțiune și reziliere a Acordului privind scutirea de plata impozitului pe venit a agenților micului business și a gospodăriilor țărănești (de fermier)[8] și Instrucțiunea cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată[9] etc.

Subiecți ai impunerii în conformitate cu art. 13 al Codului fiscal sunt persoanele juridice rezidente ale Republicii Moldova care desfășoară activitate de întreprinzător și obțin venituri din orice surse aflate în Republica Moldova sau în afara ei cât și persoanele juridice nerezidente ce obțin venituri pe teritoriul Republicii Moldova.

Subiecți ai impunerii cu un regim fiscal special sunt agenții economici ai zonelor economice libere[1, art.49]; rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației[1, art. 14¹]; subiecții ce activează în domeniul asigurărilor și reasigurărilor[1, art.50]; instituțiile de învățământ publice și private[1, art. 51³]; organizațiile necomerciale[1, art. 52]; întreprinderile create de societățile orbilor, surzilor, invalizilor, asociațiile de economii și împrumut, organizațiile sindicale, organizațiile statelor străine, organizațiile internaționale[1, art. 51¹⁻³. 54] etc. Un statut aparte în scopul impozitării mai au și întreprinderile mici și mijlocii[1, art. 54¹⁻⁴]; întreprinderile care aplică regimul fiscal de tranziție[1, art. 54⁵⁻⁹]; întreprinderile în proces de reorganizare, lichidare[1, art.55-59]; fondurile nestatale de pensii[1, art.64-69]; nerezidenții[1, art.70-79³], cât și veniturile achitate persoanelor juridice sub formă de dividende[1, art.80-80¹].

Obiectul impunerii în conformitate cu art. 14 Cod Fiscal este venitul brut obținut de persoana juridică din toate sursele aflate în Republica Moldova cât și de peste hotare, cu excepția deducerilor și a scutirilor la care au dreptul aceste persoane.

În venitul brut se includ veniturile provenite din activitatea de întreprinzător, veniturile din activitatea societăților, veniturile din chirie, veniturile din creșterea de capital, veniturile obținute sub formă de dobândă, royalty, anuitățile, venitul rezultat din neachitarea datoriilor de către agentul economic în cazurile expirării termenului de prescripție, dotațiile statului, primele și premiile impozabile etc.

Pentru nerezidenți, în conformitate cu art. 70-79³ al Codului fiscal, constituie surse de venit impozabile dividendele plătite de un agent economic rezident;

dobânzile pentru creanțele organului administrației publice locale din RM sau al societății rezidente; venitul obținut din vânzarea proprietății imobiliare aflate pe teritoriul Republicii Moldova etc.

Cotele impozitului pe venit achitat de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător în conformitate cu art. 15 al Codului fiscal constituie pentru persoanele juridice, persoanele care desfășoară activitatea în sectorul justiției și sănătății și pentru întreprinzătorii individuali – 12 % din venitul impozabil; pentru gospodăriile țărănești (de fermier) – 7 % din venitul impozabil și pentru agenți economici al căror venit a fost estimat prin metodele și sursele indirecte de individualizare a obligațiilor fiscale în cadrul controlului fiscal – 15 % din depășirea venitului estimat față de venitul brut înregistrat în evidența contabilă a agentului economic.

Sursele de venit neimpozabile în cazul întreprinzătorilor în conformitate cu art. 20 al Codului fiscal sunt veniturile în urma utilizării facilităților fiscale, venitul obținut ca urmare a anulării restanțelor la bugetul de stat, venitul din reevaluarea mijloacelor fixe și a altor active, dividendele primite de la persoanele juridice rezidente de la alte persoane juridice rezidente etc.

Modul și termenii de achitare a impozitului. În conformitate cu art. 83 Cod fiscal dreptul de a prezenta declarație cu privire la impozitul pe venit are fiecare contribuabil, însă sunt prevăzuți de lege un șir de contribuabili care sunt obligați a prezenta declarația pe venit și anume: S.A., S.R.L., Societățile în comandită, societatea în nume colectiv, întreprinderea de stat și municipală, fondurile de investiții, instituțiile din sfera financiară, ocrotirii sănătății, învățământului, științei, culturii, asociațiile obștești, fundațiile, organizațiile religioase, organizații ale avocaților și notarilor, întreprinderile rezidente cu statut de persoană fizică, întreprinderile individuale, gospodăriile țărănești, reprezentanța permanentă a nerezidenților din Republica Moldova etc. În afară de rezidenți, în conformitate cu art. 70-79³ și art. 91 Cod fiscal sunt obligați a depune declarația pe venit și nerezidenții care sunt obligați a achita impozitul pe venit.

Persoana care practică activitatea de antreprenoriat are dreptul la unele deduceri din venitul obținut, acestea fiind sume care la calcularea venitului impozabil se scad din venitul brut al contribuabilului. Astfel de deduceri sunt cheltuielile ordinare, necesare, achitate sau suportate de contribuabil, pe parcursul anului fiscal¹, cheltuielile legate de activitatea de întreprinzător², cheltuieli pentru plata dobânzilor³, uzura mijloacelor fixe, cheltuieli pentru întreținerea, reparația și reconstituirea proprietății, cheltuielile legate de investigații și cercetări științifice, cheltuieli legate de extragerea resurselor naturale, suma datoriilor compromise în legătură cu efectuarea activității de întreprinzător, defalcările în fondul de asi-

¹ Doar cele legate de activitatea de întreprinzător.

² Cheltuielile de afaceri fiind necesar să predomine asupra celor personale.

³ Care se referă exclusiv la efectuarea activității de întreprinzător.

gurări, impozitele, donația în scopuri filantropice¹, cheltuielile de investiții, pierderile rezultate din activitatea de întreprinzător și diferențele de curs valutar[1, art.23-32]. Nu se permite spre deducere sumele plătite la procurarea terenurilor, cheltuielile neconfirmate documentar, penalitățile și amenzile și impozitele achitate în numele altui contribuabil[1, art. 88-89, 90-91].

Impozitarea persoanelor care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății.

Subiecții impunerii în conformitate cu art. 69¹ al Codului fiscal sunt persoanele care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății.

Obiectul impunerii conform art. 69² al Codului fiscal este venitul impozabil obținut de subiectul impunerii din desfășurarea activității profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății în perioada fiscală de declarare.

Cota impozitului pe venit conform art. 15 al Codului fiscal pentru persoanele care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății constituie: 12 % din venitul impozabil obținut.

Modul de calculare și achitare a impozitului pe venit se efectuează prin aplicarea cotei impozitului asupra venitulului impozabil obținut din desfășurarea activității profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății. Calcularea impozitului se efectuează anual. Achitarea impozitului la buget se efectuează în rate, trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului corespunzător.

Contribuabilul are dreptul să treacă în cont impozitul pe venitul obținut din desfășurarea activității profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății, achitat în orice stat străin, în condițiile stipulate la art. 82 al Codului fiscal.

Impozitarea persoanelor fizice ce desfășoară activitatea independentă de comerț cu amănuntul.

Subiecți ai impunerii sunt persoanele fizice rezidente care, fără a constitui o formă organizatorico-juridică pentru desfășurarea activității, obțin venituri din activitățile independente de comerț cu amănuntul, cu excepția activităților menționate la art. 88, 90 și 90¹ Cod fiscal, în sumă ce nu depășește 600000 lei într-o perioadă fiscală.

Obiect al impunerii, în conformitate cu art. 69¹⁰ al Codului fiscal, este venitul din activități independente obținut în perioada fiscală de declarare. Valoarea de returnare/ restituire a mărfii sau valoarea discountului (reducerii) urmează să micșoreze mărimea obiectului impunerii în perioada fiscală în care a avut loc returnarea/ restituirea mărfii ori s-a acordat discountul (reducerea), inclusiv în cazul în care vânzarea mărfurilor respective a avut loc în perioadele fiscale precedente.

Cota impozitului pe venit, conform art. 69¹¹ al Codului fiscal, pentru persoanele care desfășoară comerț cu amănuntul constituie 1% din obiectul impunerii, dar nu mai puțin de 3000 de lei anual.

¹ Aceasta urmând să fie nu mai mare de 10 % din venitul impozabil.

Modul de calculare, achitare și declarare. Calcularea impozitului pe venit se efectuează prin aplicarea cotei impozitului asupra venitului din activități independente, care nu poate constitui mai puțin de 3000 de lei anual. Calcularea impozitului se efectuează anual, achitarea impozitului la buget se efectuează în rate, trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului corespunzător. Pentru contribuabilii care inițiază sau încetează activitatea pe parcursul perioadei fiscale, calcularea impozitului pe venit se efectuează prin aplicarea cotei impozitului asupra venitului din activități independente, care nu poate constitui mai puțin de 250 de lei pentru fiecare lună pe parcursul căreia persoana a fost înregistrată ca subiect al impunerii potrivit art. 69⁸ al Codului fiscal. Impozitul pe venit se achită integral la contul trezorerial de venituri al bugetului local conform adresei de domiciliu/reședință a contribuabilului.

Impunerea activelor de capital.

În conformitate cu art. 39 al Codului fiscal, sunt considerate active de capital acțiunile, obligațiunile, alte titluri de proprietate în activitatea de întreprinzător; proprietatea privată nefolosită în activitatea de întreprinzător; terenurile; opțiunea la procurarea sau vânzarea activelor de capital.

În conformitate cu art.40 al Codului fiscal, mărimea creșterii sau pierderii de capital provenite din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a activelor de capital este egală cu diferența dintre suma încasată (venitul obținut) și baza valorică a acestor active. Suma încasată ca urmare a vânzării, schimbului sau a înstrăinării în alt mod a activelor de capital este egală cu suma mijloacelor bănești și/sau valoarea evaluată la prețul de piață a activelor de capital obținute sub formă nemonetară. Mărimea creșterii sau pierderii de capital provenite din tranzacționarea la bursă a acțiunilor prin intermediul unui broker/unei societăți de investiții se determină în baza raportului brokerului/societății de investiții, conform modului stabilit de Ministerul Finanțelor. Creșterea sau pierderea de capital provenită din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a locuinței de bază nu este recunoscută în scopuri fiscale. Suma creșterii de capital în perioada fiscală este egală cu 50% din suma excedentară a creșterii de capital recunoscute peste nivelul oricăror pierderi de capital suportate pe parcursul perioadei fiscale.

2. Taxa pe valoarea adăugată. Taxa pe valoarea adăugată este un impozit general de stat, achitat în formă pecuniară și reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate și serviciilor prestate care sunt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova.

Taxa pe valoarea adăugată este un impozit inclus în prețul produselor sau al serviciilor, un impozit al cărui subiect este întreprinzătorul plătitor de TVA, dar suportator - consumatorul final. Pe teritoriul Republica Moldova T.V.A. a fost introdus pentru prima dată prin Decretul Președintelui Republica Moldova cu privire la T.V.A. din 27.12.1991, ulterior la 08.11.1994 a fost adoptată Legea cu

privire la T.V.A., ca la 17.12.1997 să fie adoptat Titlul III al Codului fiscal denumit Taxa pe Valoarea Adăugată care este în vigoare și azi.

Sediul juridic al acestui impozit este în Titlu III al Codului fiscal, precum și am menționat anterior; Regulamentul privind restituirea T.V.A.[10]; Instrucțiunea privind restituirea sumelor T.V.A.[11]; Regulamentul privind modul de aplicare a cotei zero a T.V.A. la livrarea pe teritoriul țării a mărfurilor și serviciilor destinate proiectelor de asistență tehnică și proiectelor de asistență investițională etc.[12]

Subiecții impozabili în conformitate cu art. 94 al Codului fiscal sunt:

a) persoanele juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente, care sunt înregistrați sau trebuie să fie înregistrați în calitate de plătitori de T.V.A.;

b) persoanele juridice și fizice, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente, care importă mărfuri, cu excepția persoanelor fizice care importă mărfuri de uz sau consum personal a căror valoare nu depășește limita stabilită de legislația în vigoare;

c) persoanele juridice și fizice, cu excepția organizațiilor social-politice, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente, care importă servicii, indiferent de faptul dacă sunt sau nu sunt înregistrați în calitate de plătitori de T.V.A.

d) nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător fără deținerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, care prestează servicii prin intermediul rețelelor electronice și obțin venituri de la persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător, precum și nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător fără deținerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, prin intermediul cărora are loc achitarea de către persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător a serviciilor de care beneficiază prin intermediul rețelelor electronice de la alți nerezidenți, al căror loc de livrare se consideră a fi Republica Moldova;

e) persoanele juridice și fizice care practică activitate de întreprinzător și procură pe teritoriul Republicii Moldova proprietatea întreprinderilor înregistrate în calitate de plătitori de T.V.A., declarate în proces de insolvență, cu excepția celor în procedură de restructurare și realizare a planului, în conformitate cu prevederile Legii insolvenței nr.149/2012.

Subiectul care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția autorităților publice, instituțiilor publice, specificate la art.51, exceptând instituțiile de învățământ publice, este obligat în conformitate cu art. 112 al Codului fiscal să se înregistreze ca contribuabil al T.V.A. dacă el, într-o oarecare perioadă de 12 luni consecutive, a efectuat livrări de mărfuri, servicii în sumă ce depășește 1,2

milioane de lei, cu excepția livrărilor scutite de T.V.A. fără drept de deducere și a celor care nu constituie obiect impozabil în conformitate cu art. 95 al. (2) al Codului fiscal. Subiectul este obligat să înștiințeze oficial Serviciul Fiscal de Stat, completând formularul respectiv, și să se înregistreze nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc depășirea, subiectul considerându-se înregistrat din prima zi a lunii următoare celei în care a avut loc depășirea

Obiectele impozabile, în conformitate cu art. 95 al Codului fiscal, constituie livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova; importul mărfurilor, în Republica Moldova, cu excepția mărfurilor de uz sau consum personal importate de persoane fizice, a căror valoare nu depășește limita stabilită de legislația în vigoare, importate de către persoanele fizice; importul serviciilor în Republica Moldova; livrarea serviciilor prin intermediul rețelelor electronice efectuată de către nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător fără deținerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova în adresa persoanelor fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător; procurarea proprietății subiecților impozabili declarați în proces de insolvență în conformitate cu prevederile Legii insolvenței nr.149/2012.

Nu constituie obiecte impozabile și nu se aplică T.V.A. la livrarea mărfurilor, serviciilor efectuată în interiorul zonei economice libere, Portului Internațional Liber „Giurgiulești”, Aeroportului Internațional Liber „Mărculești” sau în cadrul regimului de antrepozit vamal; venitul sub formă de dobândă obținut de către locator în baza unui contract de leasing; livrarea de mărfuri și servicii efectuată cu titlu gratuit în scopuri de publicitate și/sau de promovare a vânzărilor în mărime anuală de 0,5% din venitul din vânzări obținut pe parcursul anului precedent anului în care se efectuează această livrare, iar pentru întreprinderile nou-create pe parcursul anului, în mărime lunară de 0,5% din venitul din vânzări obținut în luna precedentă, cu ajustarea la sfârșit de an a sumei respective; transmiterea proprietății în cadrul reorganizării agentului economic; valoarea nominală a tichetelor de masă percepută de către operatori și de către unitățile comerciale/de alimentație publică, cu excepția valorii serviciilor prestate de către operatori unităților comerciale/de alimentație publică și angajatorilor în condițiile Legii nr.166/2017 cu privire la tichetele de masă; livrarea bunurilor materiale fungibile în procesul de înprospătare și înlocuire a acestora conform prevederilor Legii nr.589/1995 privind rezervele materiale de stat și de mobilizare; livrarea proprietății întreprinderilor declarate în proces de insolvență în conformitate cu prevederile Legii insolvenței nr.149/2012.

Cotele taxei pe valoare adăugată, conform art. 96 al Codului fiscal, sunt - 20 % cota standard¹; cote reduse - 12 % la unele produse alimentare și la serviciile

¹ 20 % din valoarea impozabilă a mărfurilor și serviciilor importate și a livrărilor efectuate pe teritoriul RM

de cazare și 8 % la pâine și produse de panificație, unele medicamente, zahărul din sfecla de zahăr, producția de fitotehnie și horticulură și gazele naturale și cele lichefiate etc., de asemenea, fiind prevăzute livrări scutite de a T.V.A.[1, art.104].

Modul și termenele de achitare. Persoana ce practică activitatea de antreprenoriat, plătitor de T.V.A. urmează a aplica T.V.A. la livrarea, importul de mărfuri, servicii etc. și după perceperea ei urmând a o achita la contul bugetului de stat, doar după deducerea din aceasta a T.V.A. achitată la procurarea mărfurilor, materiei prime etc. Taxa pe valoarea adăugată achitată de către agentul economic plătitor de T.V.A. se constituie din T.V.A. calculată de acesta la livrarea, importul mărfurilor, serviciilor etc., minus T.V.A. inclus în prețul mărfurilor, serviciilor, materiei prime procurate anterior.

În conformitate cu art. 109 al Codului fiscal, termen al obligației fiscale în situația importului de mărfuri destinate exercitării activității de antreprenoriat se consideră data declarării mărfurilor la punctele vamale. Totodată în conformitate cu art. 109¹, în ceea ce privește data obligației fiscale pentru serviciile prestate prin intermediul rețelelor electronice de către nerezidenți pentru persoanele fizice rezidente, termenul obligației fiscale se consideră data efectuării plății, inclusiv a plății în prealabil.

Facilitățile fiscale. Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu art. 103 al Codului fiscal, mărfurile și serviciile instituțiilor de învățământ publice și private, legate de desfășurarea nemijlocită a procesului de învățământ conform Codului educației, serviciile de pregătire și perfecționare a cadrelor, serviciile poștale, serviciile legate de jocurile de noroc, serviciile legate de transportarea pasagerilor pe teritoriul țării, precum și serviciile de comercializare a билетelor pentru transportul de pasageri pe teritoriul țării etc.

Restituirea T.V.A. se efectuează în cazul exportului de mărfuri și servicii, investițiilor de capital etc. în conformitate cu Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată adoptat la 01 februarie 2013.

3. Accizele achitate de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător. Accizul este un impozit general de stat stabilit pentru unele mărfuri de consum specificate în anexa la Titlul IV a Codului fiscal, pentru unele mărfuri de consum care nu sunt de importanță stringentă, responsabili de colectarea accizelor fiind Serviciul Fiscal de Stat, iar în cazul importului Serviciul Vamal.

Sediul juridic al acestui impozit este Titlul IV al Codului fiscal etc. Accizele preced taxa pe valoarea adăugată, fiind incluse în baza de impozitare pentru calcularea taxei pe valoarea adăugată, acestea fiind percepute o singură dată și datorate într-o singură rată a circuitului economic.

Subiecții impunerii cu accize, în conformitate cu art. 120 al Codului fiscal sunt acele persoane care practică activitatea de întreprinzător și care care prelucrează și/sau fabrică mărfuri supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova, cât și persoanele juridice care importă mărfuri supuse accizelor. Agenții econo-

mici în situația când prelucrează și/sau fabrică mărfuri supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova, cât și în cazul importării mărfurilor supuse accizelor sunt obligați să achite acest impozit.

Obiectul impunerii. Subiecții impunerii achită accizul în cazul prelucrării, fabricării, importării obiectelor specificate în anexa la Titlul IV al Codului fiscal și anume: berii, vinurilor, țigărilor, parfumurilor și apelor de toaletă, îmbrăcăminții din blană, motorinei, gazului natural, articolelor din metale prețioase, articolelor de giuvaerie, camere de televiziune, camere web, autoturismelor etc. Baza impozabilă o constituie, în conformitate cu art. 121 al Codului fiscal, volumul în expresie naturală în situația când cotele accizelor sunt stabilite în sumă absolută la unitatea de măsură a mărfii¹; valoarea mărfurilor în situația când sunt stabilite cote ad valorem în procente și valoarea în vamă a mărfurilor importate, determinate conform legislației vamale.

Cotele accizelor, conform art.122 al Codului fiscal, se stabilesc în sumă absolută la unitatea de măsură și *ad valorem* în procente de la valoarea mărfurilor, fără a se ține cont de accize și T.V.A.

Modul și termenii de achitare. Subiecții impunerii cu accize care expediază mărfuri supuse accizelor din încăperea de acciz calculează accizele pornind de la volumul mărfurilor în expresie naturală sau de la valoarea acestora și la momentul expedierii mărfurilor din încăperea de acciz achită impozitul dat, în conformitate cu art.123 al Codului fiscal.

Facilități. La achitarea accizelor sunt prevăzute de art. 124 al Codului fiscal un șir de înlesniri, printre care importul mărfurilor de uz sau consum personal a căror valoare sau cantitate nu depășește limita stabilită în legislația în vigoare; importarea ajutoarelor umanitare; în cazul în care subiectul impunerii exportă mărfuri supuse accizelor; plasarea, livrarea de pe teritoriul vamal în magazinele duty-free și comercializarea de către aceste magazine a mărfurilor supuse accizelor; plasarea acestora sub regimurile vamale de tranzit, transformare sub control vamal, etc.

4. Impozitul privat achitat de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător. Impozitul privat este o plată, în formă pecuniară, achitată de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător, atât rezidente cât și nerezidente în cazul efectuării tranzacțiilor cu bunurile publice, deci în cazul privatizării acestora. Deci, impozitul privat se achită în cazul privatizării bunurilor proprietate de stat, inclusiv acțiuni.

Impozitul privat este reglementat de art.9 al Legii bugetului de stat pe anul 2022 și constituie 1 % din valoarea de achiziție a bunurilor proprietate publică supuse privatizării, inclusiv din valoarea acțiunilor, achitându-se până la semnarea contractului de vânzare-cumpărare și se varsă în bugetul de stat sau în bugetul unității administrativ-teritoriale în a cărei proprietate a fost bunul privatizat. În

¹ Cu excepția accizelor și a T.V.A.

cazul rezilierii sau rezoluțiunii contractului de vânzare-cumpărare, determinată de neexecutarea sau de executarea necorespunzătoare a obligațiilor asumate de cumpărător, impozitul privat nu se restituie, la achitarea acestuia nefiind prevăzute careva facilități pentru întreprinzători.

5. Taxele vamale achitate de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător. Taxele vamale, sunt plățile percepute în formă pecuniară de organul vamal, denumite generic tariful vamal integrat, ce se calculează în baza nomenclurii combinate a mărfurilor.

Taxele vamale sunt reglementate de art. 6 al Codului fiscal și de art.53 al Codului vamal[2]. Astfel art.6 al Codului Fiscal doar clasifică taxele vamale ca taxe generale de stat. O detaliere a acestora o conține art.53 al Codului vamal care în premieră instituie tariful vamal integrat al Republicii Moldova(TARIM), explicând că taxa vamală datorată se bazează pe Tariful Vamal Integrat al Republicii Moldova, TARIM - ul incluzând: nomenclatura combinată a mărfurilor; orice altă nomenclură care se bazează parțial sau integral pe aceasta; taxele vamale aplicabile mărfurilor cuprinse în Nomenclatura combinată a mărfurilor; măsurile tarifare preferențiale cuprinse în acordurile pe care Republica Moldova le-a încheiat cu anumite țări; măsurile care prevăd o reducere sau o scutire de taxe vamale aferente anumitor mărfuri; tratamentul tarifar favorabil stabilit pentru anumite mărfuri pe motivul naturii sau destinației lor finale și alte măsuri tarifare și netarifare prevăzute de legislația sau acordurile din domeniul comerțului ori al agriculturii la care Republica Moldova este parte.

Mai sunt reglementate taxele vamale și de Legea privind aprobarea Nomenclurii combinate a mărfurilor[4], unde expres identificăm poziția tarifară a produsului și cota taxei vamale care urmează a fi achitată.

6. Taxele rutiere achitate de persoanele ce practică activitatea de întreprinzător sunt acele taxe generale de stat care sunt achitate de întreprinzătorii rezidenți și nerezidenți pentru folosirea drumurilor sau a spațiilor adiacente acestora din afara localităților, sediul juridic al taxelor date fiind titlu IX al Codului fiscal și Legea fondului rutier nr.320 din 02.02.1996[5].

În conformitate cu art. 335 al Codului fiscal, sistemul taxelor rutiere în Republica Moldova este constituit din:

a) taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova;

b) taxa pentru folosirea drumurilor Republicii Moldova de către autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova (vinieta);

c) taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule a căror masă totală, sarcină masică pe axă sau ale căror dimensiuni depășesc limitele admise;

d) taxa pentru folosirea zonei drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj;

e) taxa pentru folosirea zonei drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților pentru amplasarea publicității exterioare;

f) taxa pentru folosirea zonei drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere.

Taxa pentru folosirea drumurilor de către întreprinzătorii ce dețin autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova. Subiecții obligați să achite taxa dată sunt persoanele fizice sau persoanele juridice posesori ai unităților de transport înmatriculate în Republica Moldova, și anume: motociclete, autoturisme, camioane, autovehicule cu destinație specială, tractoare, remorci, autobuse etc., cu excepția tractoarelor și remorcilor folosite în agricultură și a troleibuzelor, dar și autovehiculelor din dotarea forțelor militare străine, se menționează în art.337 și 338 al Codului fiscal.

Cotele acestei taxe sunt prevăzute în anexa nr.1 la titlul IX al Codului fiscal și constituie cotă fixă /capacitatea cilindrică a motorului autovehiculului în cazul autoturismelor; cotă fixă per tonă în cazul remorcilor și cotă fixă per unitate în cazul autocamioanelor, autocarelor etc.

De ex: SRL XY deține în proprietate un autoturism, înmatriculat în RM, cu capacitatea cilindrică de 3200 cm³. Care va fi taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova? ($3200 * 1,20 \text{ lei/cm}^3 = 3840 \text{ lei}$).

Taxa pentru folosirea drumurilor de către întreprinzătorii ce dețin autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova(vinieta). Subiecții obligați să achite taxa dată sunt persoanele fizice și juridice beneficiare de autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova, care nu au relații fiscale cu bugetul republicii și care folosesc teritoriul ei pentru trecerea cu autovehicule, transportul de încărcături și de pasageri etc., taxa calculându-se de sine stătător de contribuabil și se virează direct la Contul Unic Trezorerial al Ministerului Finanțelor.

Cotele taxei sunt prevăzute în anexa nr. 2 la titlul IX al Codului fiscal și constituie sumă fixă, în euro, pe categorii de transport. Acestea depind de tipul vehiculului, capacitatea (numărul de locuri) sau capacitatea de încărcare a acestuia, de categoria încărcăturilor transportate și de distanța (în kilometri) parcursă într-o direcție pe teritoriul Republicii Moldova. Cotele se stabilesc pornind de la condiția că un autocamion se află pe teritoriul republicii timp de 24 de ore. În cazul în care autocamioanele ce tranzitează teritoriul Republicii Moldova depășesc termenul de 24 de ore de ședere pe teritoriul Republicii Moldova, subiectul impunerii va achita, pentru fiecare 24 de ore următoare taxă de ședere, o taxă de 24 de euro. Nu se calculează această taxă în situația în care reținerea a avut loc din cauza unor motive întemeiate și documentate, de ex: calamități naturale, accidente rutiere, îmbolnăvirea șoferului etc. Transportatorii care efectuează rute

internaționale pot achita taxa anticipativ, prezentându-i organului vamal documentul de plată, pentru transportarea încărcăturilor periculoase urmând să achite taxa dublu, se menționează în art.346-347 Cod Fiscal.

Taxa pentru folosirea drumurilor de către întreprinzătorii ce dețin autovehicule a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror dimensiuni depășesc limitele admise sau, cum mai este numită în doctrină, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele cu gabarite excesive, este achitată de către persoanele posesoare de autovehicule a căror sarcină a masei pe osie sau a căror dimensiuni depășesc limitele admise.

Subiecți ai impunerii, în conformitate cu art. 349 al Codului fiscal, sunt persoanele fizice sau juridice care posedă astfel de autovehicule.

Obiect al impunerii, în conformitate cu art. 350 al Codului fiscal, sunt autovehiculele înmatriculate, precum și cele neînmatriculate în Republica Moldova, a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror dimensiuni depășesc limitele admise și care folosesc drumurile Republicii Moldova.

Cotele taxei date sunt prevăzute expres în anexa nr. 3 la Titlul IX al Codului fiscal și constituie sumă concretă pentru fiecare km parcurs de autovehiculul care depășește limita admisă ca lungime, lățime, înălțime, greutate.

Calcularea taxei, conform art. 352 al Codului fiscal, se efectuează la stabilirea rutei vehiculului de către organul de specialitate al administrației publice în domeniul transportului rutier conform anexei nr.3, subiecții impunerii urmând să achite taxa, în mărime deplină, până la obținerea actelor ce permit transportul rutier cu autovehicule, a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror dimensiuni depășesc limitele admise.

Taxa pentru folosirea de către întreprinzători a drumului public și/sau zonele de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj este acea taxă care urmează a fi achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru efectuarea, în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, a lucrărilor subterane și/sau supraterane de montare a comunicațiilor ingineresti, a lucrărilor de construcție a căilor de acces la drumuri, a parcărilor, a clădirilor și amenajărilor, cu excepția obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere, se menționează în art.353 Cod Fiscal.

Obiectul acestei taxe, în conformitate cu art. 354 al Codului fiscal, sunt proiectele de lucrări de construcție și montaj, lucrările subterane și/sau supraterane de montare a comunicațiilor ingineresti, lucrările de construcție a căilor de acces la drumuri, a parcărilor, a clădirilor și amenajărilor.

Cotele taxei sunt stabilite conform anexei nr. 5 la titlu IX a Codului fiscal și constituie de ex. – 18 lei/m pentru eliberarea de autorizații pentru efectuarea lucrărilor supraterane de montare a comunicațiilor ingineresti pe piloni de-a lungul drumurilor; eliberarea de autorizații pentru efectuarea lucrărilor subterane de

montare a comunicațiilor ingineresti sub trotuare – 27 lei/m; eliberarea de autorizații pentru construcția de clădiri și amenajări – 54 lei/m² etc.

Taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj se calculează de către organul abilitat al administrației publice centrale la data depunerii proiectelor sau până la obținerea autorizației pentru efectuarea lucrărilor. Organul abilitat al administrației publice centrale eliberează actele necesare pentru efectuarea lucrărilor doar la prezentarea copiei documentului de plată ce confirmă achitarea taxei, se menționează în art. 356 Cod fiscal.

Taxa pentru folosirea de către întreprinzători a zonei drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților pentru amplasarea publicității exterioare este taxa achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru amplasarea publicității în zonele date.

Obiectul acestei taxe, în conformitate cu art. 358 al Codului fiscal, sunt proiectele de amplasare în zona drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților a obiectivelor de publicitate exterioară, obiectivele de publicitate exterioară amplasate în zona drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților, inclusiv pe terenuri proprietate a subiectului impunerii: afișe, panouri, standuri, instalații și construcții (situat separat sau pe pereții și pe acoperișurile clădirilor), firme tridimensionale, firme luminoase, tablouri suspendate electromecanice și electronice, alte mijloace tehnice publicitare.

Cotele taxei date sunt stabilite în anexa nr. 6 la Titlul IX al Codului fiscal și constituie de ex. 500 lei/m² pe an, pentru obiectivele de publicitate exterioară amplasate în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, calculele efectuându-se pentru ambele fețe ale panoului publicitar, dacă acesta le are.

Taxa se achită până la eliberarea autorizației pentru amplasarea obiectivelor publicitare specificate, prima dată calculându-se de autoritatea administrativă locală care anunță Serviciul Fiscal de Stat despre subiecții impunerii, obiectul, sumele acumulate etc. iar ulterior, subiectul impunerii calculează taxa de sine stătător și o achită, prin intermediul instituțiilor financiare, printr-o plată unică, până la data de 25 martie a perioadei fiscale curente. Dacă obiectivul de publicitate exterioară a fost amplasat sau a fost retras pe parcursul perioadei fiscale, taxa va fi calculată din ziua în care a fost obținută autorizația sau, respectiv, până în ziua în care obiectivul a fost retras în modul stabilit de organul abilitat al administrației publice centrale[1, art.361].

Taxa pentru folosirea de către întreprinzători a zonei drumului public și/sau zonele de protecție a acestuia din afara perimetrului localităților pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere este acea taxă

care este achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, și anume, stații de alimentare cu combustibil, stații de deservire tehnică, puncte de vulcanizare, tarabe, unități de comerț cu amănuntul, întreprinderi de alimentație publică, structuri de primire turistică cu funcții de cazare și de servire a mesei.

Cotele taxei date sunt stabilite în anexa nr. 6 la Titlul IX al Codului fiscal, acestea fiind taxe mixte: - 900 lei anual pentru un post de deservire la o stație de deservire tehnică/contor de la o stație de alimentare cu combustibil și 16 lei/m² suprafața de teren a obiectului.

În conformitate cu art.361 al Codului fiscal, pentru perioada fiscală în care a fost solicitată autorizația de amplasare a obiectivului de prestare a serviciilor rutiere, taxa se calculează de către organul abilitat al administrației publice centrale, care prezintă Serviciului Fiscal de Stat, trimestrial, până la data de 25 a lunii imediat următoare trimestrului de gestiune, o informație privind subiecții impunerii și sumele calculate și achitate ale taxei, în forma stabilită de Serviciul Fiscal de Stat. Pentru perioadele fiscale următoare, subiectul impunerii calculează taxa de sine stătător și o achită, prin intermediul instituțiilor financiare, printr-o plată unică, până la data de 25 martie a perioadei fiscale curente. Darea de seamă privind suma taxei calculate pentru anul curent, precum și privind sumele taxei achitate în anul precedent la eliberarea autorizației, se prezintă de către subiectul impunerii anual, până la 25 martie a perioadei fiscale curente.

7. Impozitul unic de la întreprinzătorii rezidenți ai parcurilor pentru tehnologia informației.

Impozitul unic de la rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației reprezintă plata în formă pecuniară care urmează a fi efectuată de către rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației, în componența acestuia intrând impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător; impozitul pe venit din salariu; contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajați și angajatori; primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorate de angajați și angajatori; taxele locale; impozitul pe bunurile imobiliare; taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova.

Subiecți ai impunerii, conform art.368 al Codului fiscal, sunt persoanele fizice și juridice ce practică activitatea de întreprinzător în parcurile pentru tehnologia informației și care în raport cu totalitatea veniturilor pe care le au 70 % sunt venituri din aceste parcuri.

Obiect al impunerii, conform art. 369 al Codului fiscal, îl reprezintă venitul din vânzări, înregistrat lunar în evidența contabilă.

Cota impozitului unic, conform art. 370 al Codului fiscal, constituie 7% din obiectul impunerii, dar nu mai puțin de 30% din cuantumul salariului mediu lunar pe economie, pentru fiecare angajat.

Nu constituie impozit unic și se achită suplimentar conform art. 372 al Codului fiscal impozitul pe venit reținut la sursa de plată, stabilit în conformitate cu prevederile art.88 alin.(5), art.89, 90, 90¹ și 91, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală calculate/reținute la efectuarea plăților în folosul persoanelor fizice, altele decât plățile salariale; taxa pe valoarea adăugată; accizele; taxele rutiere, cu excepția taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova; alte impozite, taxe și plăți obligatorii nespecificate expres ca parte componentă a impozitului unic.

În final, suntem de părere că impozitarea și taxarea persoanelor ce practică activitatea de întreprinzător este un element foarte important, de nivelul de colectare a acestora depinde direct formarea bugetului de stat, or, atât timp cât aceste categorii de persoane vor avea o contabilitate tenebră, vor face evaziune fiscală, atât timp va fi dificil, sau chiar imposibil de menținut o balanță bugetară viabilă, evaziunea fiscală putând periclita securitatea, și la general existența statului.

Referințe bibliografice:

1. Codul Fiscal al R. Moldova nr. 1163-XIII din 24.04.1997 // republicat în M. Of. al R. Moldova din 25.03.2005, ediție specială.
2. Codul Vamal al R. Moldova nr.95 din 24.08.2021 // M. Of. al R. Moldova Nr. 219-225 din 17.09.2021.
3. Legea bugetului de stat pentru anul 2022, Legea nr 205 din 06.12.2021 // M.O. al RM nr. 315-324 din 24.12.2021.
4. Legea privind aprobarea Nomenclurii combinate a mărfurilor nr. 172 din 25.07.2014 //M.O al RM nr.172 din 25.07.2014.
5. Legea fondului rutier nr. 720-XIII din 02.02.1996 // M.O. al RM nr. 14-15 din 07.03.1996.
6. Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018 (anexa nr. 1), // M.O. al RM nr. 295-308 din 10.08.2018.
7. Regulamentul **cu privire la impozitul pe venitul nerezidenților**, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018 (anexa nr. 3) // M.O. al RM nr. 295-308 din 10.08.2018.
8. Regulamentul Ministerului Finanțelor nr. 4 din 03.09.2002 cu privire la procedura de încheiere, acțiune și reziliere a Acordului privind scutirea de plata impozitului pe venit a agenților micului business și a gospodăriilor țărănești (de fermier) // M.O. al RM nr. 149 din 07.11.2002.
9. Instrucțiunea IFPS nr. 14 din 19.12.2001 cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată // M.O. al RM nr. 5-8 din 10.01.2002

10. Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013 // M.O. al RM Nr. 27-30 din 08.02.2013.
11. Instrucțiunea privind restituirea sumelor T.V.A., aprobată prin Ordinul I.F.P.S. nr. 188 din 17.11.2005 // MO al RM nr. 1-4 din 06.01.2006
12. Regulamentul privind modul de aplicare a cotei zero a TVA la livrarea pe teritoriul țării a mărfurilor și serviciilor destinate proiectelor de asistență tehnică și proiectelor de asistență investițională aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 246 din 8 aprilie 2010// M.O. al RM nr. 52-53 din 14.04.2010.