

Modul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru a.2020

Procesul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2020, fiind prin esență un proces complex și laborios, este marcat în acest an de un amalgam de modificări: operarea modificărilor și completărilor în Codul fiscal al Republicii Moldova (în continuare – CF RM) la începutul și pe parcursul anului 2020; modificări în Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului Fiscal nr. 1164-XIII din 24.04.97; modificări în Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale (HG 704/2019); elaborarea și aprobarea noului Catalog de mijloace fixe etc.

Astfel, luând în considerație introducerea modificărilor în actele legislative existente, la expunerea modului de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul **2020** ne vom conduce de următoarele documente normative:

- Codul Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.97, titlurile I și II, în redacția anului 2020, inclusiv modificările operate în decembrie 2020.
- Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului Fiscal nr. 1164-XIII din 24.04.97 (cu modificările și completările ulterioare).
- Hotărârea Guvernului Republicii Moldova „cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit” nr. 693/2018;
- Regulamentul privind evidența și calcularea uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. **289** din 14 martie 2007 (Monitorul Oficial nr. 39-42 din 23 martie 2007), cu modificări și completări;
- Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. **704** din 27 decembrie 2019 (Monitorul Oficial nr. 400 – 406 din 31 decembrie 2019);
- Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 338 din 21.03.2003 (Monitorul Oficial nr. 62-66 din 04.04.2003) (Catalogul vechi);
- Catalogul mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 941 din 22.12.2020 (Monitorul Oficial nr. 372-382 din 31.12.2020) (Catalogul nou);
- altele.

Achitarea impozitului în rate în anul 2020 (art.84 (1) CF)

Agenții economici sînt obligați să achite, nu mai tîrziu de 25 martie, 25 iunie, 25 septembrie și 25 decembrie ale anului fiscal, sume egale cu 1/4 din:

a) suma calculată drept impozit ce urmează a fi plătit, conform prezentului titlu, pentru anul respectiv; sau

b) impozitul ce urma să fie plătit, conform prezentului titlu, pentru anul precedent.

Întreprinderile agricole, gospodăriile țărănești (de fermier), obligate să achite impozitul în rate conform alin.(1), dispun de dreptul de a achita impozitul în două etape: 1/4 din suma indicată la alin.(1) lit.a) sau b) – pînă la 25 septembrie și 3/4 din această sumă – pînă la 25 decembrie ale anului fiscal.

Totodată, în conformitate cu art.261 (6) CF, neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate se sancționează cu amendă în quantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3) (**11% anual în 2020 și 8% anual în 2021**), unei perioade cuprinse între data stabilită pentru plata acestui impozit și data stabilită pentru prezentarea declarației fiscale. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferență dintre impozitul calculat și plătit de contribuabil și impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească. Impozitul pe venit care urmează a fi plătit reprezintă cea mai mică mărime din impozitul calculat care urma să fie plătit în anul precedent sau 80% din suma definitivă a impozitului din anul curent, scăzîndu-se trecerile în cont (cu excepția impozitului plătit în rate). Sancțiunea nu se aplică în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi plătit este mai mic de 1000 de lei. Amenda nu se aplică contribuabililor menționați

la art.228 alin.(5) în ceea ce privește obligațiile fiscale și perioadele fiscale pentru care nu se aplică (nu se calculează) majorări de întârziere (penalități).

EXCEPȚIE 2020: Achitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în rate pentru primul trimestru al anului 2020 se va efectua până la data de 25 iunie 2020 (pct. 26 alin. (2) din Dispoziția CSE RM nr. 3 din 23.03.2020).

Trecerile în cont, permise în anul 2020:

➤ Suma impozitului achitată de agentul economic în cazul plății prealabile a dividendelor, în conformitate cu art.80/1 CF;

➤ Impozitul pe venit, achitat în orice stat străin, dacă acest venit urmează a fi supus impozitării și în Republica Moldova. Trecerea în cont a impozitului pe venit poate fi efectuată cu condiția prezentării de către contribuabil a documentului, care confirmă achitarea (reținerea) impozitului pe venit peste hotarele Republicii Moldova, certificat de organul competent al statului străin respectiv, cu traducere în limba de stat. Mărimea trecerii în cont, pentru orice an fiscal, nu poate depăși suma care ar fi fost calculată la cotele aplicate în Republica Moldova față de acest venit. Trecerea în cont a impozitului achitat în alt stat se efectuează în anul în care venitul respectiv este supus impozitării în Republica Moldova.

➤ Impozitul pe venit achitat în rate în conformitate cu art.84 CF.

BGPF **29.1.1.22. Urmează oare a fi luată în considerație suma impozitului pe venit aferentă profitului perioadei fiscale în curs, repartizată în prealabil sub formă de dividende conform art.80¹ din Codul fiscal, la onorarea obligației fiscale ce ține de achitarea în rate conform art.84 din Codul fiscal?**

...
În conformitate cu pct.85 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea de Guvern cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit nr.693 din 11 iulie 2018, trecerea în cont a impozitului în temeiul art.81 din Codul fiscal, se face prin metodele și termenele stabilite la art.80¹ și art.84 din Cod.

Potrivit art.12 pct.13) din Codul fiscal, trecerea în cont constituie suma reținută și/sau achitată prealabil cu care contribuabilul are dreptul să micșoreze suma impozitului.

Astfel, suma impozitului pe venit aferentă profitului perioadei fiscale în curs repartizată în prealabil sub formă de dividende, achitată de contribuabil, se consideră drept parte a obligației fiscale ce ține de achitarea impozitului în rate conform art.84 din Codul fiscal.

Reportarea pierderilor pe viitor

În anul 2020 s-a păstrat practica mai multor ani de **reportare a pierderilor fiscale pe viitor**. Astfel, dacă, pe parcursul anului fiscal, cheltuielile aferente activității de întreprinzător depășesc venitul brut al contribuabilului în anul curent, suma pierderilor rezultate din această activitate va fi reportată eşalonat pe următorii **cinci** ani. Suma reportată pe unul din anii fiscali următori celui în care s-au înregistrat pierderile este egală cu suma totală a pierderilor, redusă cu suma totală permisă spre deducere în fiecare din următorii patru ani

Graficul de reportare a pierderilor pe viitor este prezentat în tabelul 1.

Tabelul 1. Reportarea pierderilor pe viitor

Perioade, în care s-au înregistrat pierderi fiscale	Perioade, pentru care se reportează pierderile fiscale					
	2020	2021	2022	2023	2024	2025
2017	?	?	?			
2018	?	?	?	?		
2019	?	?	?	?	?	
2020		?	?	?	?	?

Menționăm că contribuabilii, care își schimbă pe parcursul anului fiscal statutul de la regimul de impozitare SIMM (4%) la regimul de impozitare general stabilit (12%) nu au dreptul la reportarea pentru acel an a pierderilor financiare, înregistrate în perioadele aplicării IVAO.

Declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2020 **se prezintă** Serviciului Fiscal de Stat **până la 25 martie 2021** inclusiv.

Completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul **2020** poate fi împărțită în câteva etape:

ETAPA 1. Determinarea rezultatului contabil al întreprinderii, reflectat la articolul „Profit (pierdere) până la impozitare” (cod rd. 100) al Situației de profit și pierdere.

În evidența contabilă a întreprinderii profitul contabil (pierderea contabilă) se determină ca sold în debit sau credit la contul 351 „Rezultat financiar total” după trecerea tuturor veniturilor și cheltuielilor întreprinderii la finele anului la acest cont. Acest sold este preliminar, până la casarea datoriilor (economilor) privind impozitul pe venit, și se reflectă în rândul 160 „Profit (pierdere) până la impozitare” al Situației de profit și pierdere sau în rândul 120 „Profit (pierdere) până la impozitare” al Situației de profit și pierdere prescurtată.

ETAPA 2. Ajustări aferente intrărilor, reparațiilor și ieșirilor de mijloace fixe. Completarea Registrului de evidență a mijloacelor fixe pe categorii de proprietate și a uzurii acestora în scopul impozitării (în continuare Registrul)

În conformitate cu prevederile Legii nr. 1164/1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal, modificată prin Legea nr.257/2020, pentru perioada fiscală 2020, agenții economici pot alege modul de calcul al amortizării și cheltuielilor pentru reparația proprietății conform art. 26 și 27 din Codul fiscal, în vigoare la 31 decembrie 2018, sau conform art. 26¹ din Codul fiscal, în vigoare la 31 decembrie 2020.

Alegerea regimului fiscal se realizează prin indicarea lui în politica de contabilitate a agentului economic.

Exemplul 1. La data de 31.12.2019 entitatea dispune de următoarele date privind baza valorică (tabelul 2) și valoarea contabilă (tabelul 3) a mijloacelor fixe:

Tabelul 2. Registrul de evidență a mijloacelor fixe pe categorii de proprietate și a uzurii acestora în scopul impozitării pentru A/2019 (extras)

Categoria de proprietate și norma uzurii	Baza valorică a mijloacelor fixe la începutul perioadei de gestiune următoare	Nunăr de obiecte
<i>I</i>	23 (21-22)	A
1-5% Clădiri Construcții Instalații de transmisie		
Sectia de productie	830 797	
Construcții hidrotehnice gospodărești la canale	531 200	
Total I	1 361 997	
II - 8%	292 228	2
<i>inclusiv</i>		
depozit (investiții, locațiune) <i>Notă: contract încheiat pe 3 ani cu termenul până în 31.12.2021; anul constatării investiției - 2019</i>	114 302	1
III – 12,5%		
IV - 20%	112 300	2
V - 30%	3 256 420	9
<i>inclusiv</i>		
Mercedes STS848 (investiții, locațiune) <i>Notă: contract încheiat pe 1 an cu termenul până în 30.09.20; anul constatării investiției - 2019</i>	8 544	2
utilaj de fasonat piatra MAKITA (investiții, locațiune) <i>Notă: contract încheiat pe 8 ani cu termenul până în 31.12.2025; anul constatării investiției - 2018</i>	13 625	1
TOTAL	5 022 945	X

Tabelul 3. Informații privind valoarea contabilă a mijloacelor fixe la 01.01.2020

Nr	Denumire MF	Cod conform Catalog (HG 338/2003)	Valoare contabilă la 31.12.2019		
			Valoarea de intrare (lei)	Amortizarea cumulată (lei)	Valoarea contabilă (lei_
A	I	2	3	4	5
	Categoria I				
1	Secția de producție	11000001000	2 145 600	1 746 230	399 370
2	Construcții hidrotehnice gospodărești la canale <i>Notă: în perioada 2001 – 2003 s-a aflat la conservare și a fost exclus din Registrul de evidență a MF cu reincludere ulterioară</i>	12005700000	1 230 500	1 230 500	0
	Total categoria I		3 376 100	2 976 730	399 370
	Categoria II				
1	Gazoduct din fontă	13000401001	745 230	623 115	122 115
	Total categoria II		745 230	623 115	122 115
	Categoria IV				
1	Antenă pentru telecomunicații prin sateliți	12003800000	587 500	587 500	0
2	Construcție de rectificare din fascine și din piatră	12005600000	1 254 600	1 254 600	0
	Total categoria IV		1 842 100	1 842 100	0
	Categoria V				
1	Camion Iveco 35E	15870431	65 739	45 721	20 018
2	Aparat telefonic iPhone 5S 16 GB	14852520910	9 999	9 374	625
3	Autoturism Audi	158703	225 300	86 205	139 095
4	Autoturism Kia	158703	202 000	202 000	0
5	Utilaj de tăiat piatra	148464	19 081	14 562	4 519
6	Încărcător Komatsu FG18T 619530 <i>Notă: în perioada 2016 – 2018 s-a aflat la conservare și a fost exclus din Registrul de evidență a MF cu reincludere ulterioară</i>	14842720	87 378	23 568	63 810
7	Utilaj de fasonat patră SMR-1,05 CB 15863	148464	111 224	66 015	45 209
8	Motocultor (în conservare)	14870110	78 000	50 000	28 000
9	Mașină de echilibrat piese mecanice (în conservare)	14903110000	94 500	78 750	15 750
	Total categoria V		893 222	576 196	317 026
	TOTAL	X	6 856 652	6 018 141	838 511

La data tranziției, entitatea deține două mijloace fixe conservate, dare care nu au fost scoase din exploatare:

- (motocultor), conservat în anul 2017, fiind exploatat timp de 3 ani până la acea dată. Baza valorică a acestui obiect, determinată la momentul ieșirii lui, constituie 12 300 lei. Durata de funcționare utilă, stabilită pentru acest de Catalogul, aprobat prin HG 338/2003, constituie 5 ani ;
- mașină de echilibrat piese mecanice, conservată în 2018, fiind exploatată timp de 5 ani până la acea dată. Baza valorică a acestui obiect, determinată la momentul ieșirii lui, constituie 18 750 lei. Durata de funcționare utilă, stabilită pentru acest de Catalogul, aprobat prin HG 338/2003, constituie 4 ani .

Pe parcursul anului 2020, au avut loc următoarele operațiuni cu mijloacele fixe:

Intrări:

1) În februarie a fost procurat un camion Kamaz, utilizat de fostul proprietar. Valoarea facturată de furnizor constituie 200 000 lei, costurile adiționale aferente achiziției (costuri de transportare, înregistrarea de stat) – 8 200 lei.

2) În mai, entitatea a primit de la fondator cu titlu gratuit un calculator. Valoarea indicată în contractul de donație și actul de primire-predare constituie 9 000 lei.

3) În iunie, a fost procurat un set de mobilă moale cu valoarea de 25 000 lei. Transportarea setului de mobilă a fost efectuată de o companie specializată. Costul serviciilor de transport a constituit 3 300 lei (fără TVA). Dat fiind faptul că factura fiscală pentru transport a fost primită cu întârziere (după data punerii în exploatare a obiectului), costul acestora a fost atribuit la cheltuielile perioadei.

4) Pe parcursul anului fiscal 2020 au fost efectuate lucrări de asfaltare a terenului cu macadam bitumos, aflat în proprietatea entității. Lucrările au fost finalizate în octombrie 2020, fiind perfectat un proces-verbal corespunzător. Suma totală a costurilor – 950 000 lei.

5) În aprilie 2020 entitatea a primit subvenție pentru procurarea tehnicii agricole. Suma aprobată a subvenției a constituit 50 000 lei. În iunie entitatea a procurat un tractor rutier cu semiremorcă în valoare de 220 000 lei.

6) În martie 2020 a fost pusă pe rod o plantație perenă de nuc. Costul plantației până la momentul punerii pe rod constituie 8 200 000 lei. În decembrie 2020 entitatea a semnat acordul de acordare a subvenției din Fondul național de dezvoltare a agriculturii și mediului rural în mărime de 30% din costul plantației perene.

Reparații :

7) Pe parcursul anului, entitatea a efectuat următoarele lucrări de reparații ale mijloacelor fixe proprii (tabelul 4) :

Tabelul 4. Informații privind reparația mijloacelor fixe proprii pe parcursul anului 2020

Denumire mijloc fix	Suma reparațiilor (lei)			Data capitalizării
	Curente	Capitale	TOTAL	
Secția de producție	150 200	564 200	714 400	22.07.20
Autoturism Audi	5 000	-	5 000	-
Utilaj de fasonat patra SMR-1,05 CB 15863	7 500	-	7 500	-
TOTAL	162 700	564 200	726 900	X

Ca rezultat al efectuării reparației capitale, durata de funcționare utilă a clădirii a fost majorată cu 3 ani.

8) De asemenea, pe parcursul anului 2020 au fost efectuate următoarele lucrări de reparații ale mijloacelor fixe, care nu aparțin entității cu drept de proprietate (tabelul 5) :

Tabelul 5. Informații privind reparația mijloacelor fixe, care nu se află în proprietatea entității

Denumire mijloc fix	Suma anuală a plăților de chirie (fără TVA) (lei)	Termenul contractului de locațiune / comodat	Suma reparațiilor (lei)			Luna finisării reparației / capitalizării
			Curente	Capitale	TOTAL	
Depozit	100 000	31.12.2021	50 000		50 000	noiembrie
				70 000	70 000	iunie
				50 000	50 000	octombrie
Autoturism Renault	0	31.12.2020	7 000	-	7 000	august
Frigider echipate cu uși exterioare separate	50 000	31.12.2022	10 000	-	10 000	februarie
			2 000	-	2 000	aprilie
			7 000	-	7 000	octombrie
TOTAL			76000	120000	196000	

Ieșiri:

9) În iunie 2020, entitatea a comercializat autoturismul Audi contra sumei de 110 000 lei.

10) În mai 2020, entitatea a comercializat autoturismul Kia contra sumei de 90 000 lei.

11) În noiembrie 2020, entitatea a comercializat încărcătorul Komatsu FG18T 619530 contra sumei de 900 000 lei fără TVA;

12) În aprilie 2020, entitatea a donat utilajul de tăiat piatră unei persoane fizice. Valoarea de piață la momentul donării a fost determinată în mărime de 8 000 lei.

13) În octombrie a fost casat, în legătură cu imposibilitatea utilizării ulterioare, utilajul de fasonat piatră SMR-1,05 CB 15863. De asemenea, din casare au fost obținute materiale (piese de schimb, metal uzat) în sumă de 1 500 lei.

Situația generalizată privind ieșirile de mijloace fixe pe parcursul anului este prezentată în tabelul 6.

Tabelul 6. Informații privind ieșirile de mijloace fixe pe parcursul anului 2020

Denumire mijloc fix	Valoare de intrare (lei)	Amortizare cumulată la momentul ieșirii (lei)	Valoare contabilă la momentul ieșirii (lei)	Valoare reziduală (lei)	Modalitatea de ieșire
Autoturism Audi	225 300,00	104 000,00	121 300,00	0	comercializare
Autoturism Kia	202 000,00	202 000,00	0	0	comercializare
Încărcător Komatsu FG18T 619530	87 378,33	30 012,33	57 366,00	0	comercializare
Utilaj de tăiat piatră	19 080,89	16 200,89	2 880,00	0	donatie
Utilaj de fasonat piatră SMR-1,05 CB 15863	111 224,49	71 120,49	40 104,00	1 000,00	lichidare

TRANZIȚIA DE LA METODA „VECHE” LA METODA „NOUĂ”
DETERMINĂM VALOAREA

Tipul activului / Categoria de proprietate	Caracteristici	„Valoarea” tranziției
MF proprii		
Categoria I	Valoarea contabilă (VC) la 01.01.20 > 0	Baza valorică (BV) la 31.12.19 (col. 23 din Registrul pentru anul 2019)
Categoria II – V	VC a obiectului la 01.01.20 > 0 + Durata de funcționare utilă rămasă (DFU) > 0	BV la data tranziției
	VC a obiectului la 01.01.20 ≥ 0 și DFU ≤ 0	Zero (0)
	VC a obiectului la 01.01.20 = 0	Zero (0)
	Autoturisme „scumpe” DFU > 0	BV calculată de la limita valorică prin metoda soldului degresiv
	Autoturisme „scumpe” DFU ≤ 0	Zero (0)
	VC a categoriei la 01.01.20 = 0	BV a categoriei = 0 BV a categoriei se deduce în sumă totală 01.01.20
	MF, care la data tranziției, se află în conservare, dar nu sînt scoase din funcțiune, DFU > 0	BV determinată la momentul excluderii din Registru
	MF, care la data tranziției, se află în conservare, dar nu sînt scoase din funcțiune, DFU ≤ 0	BV a obiectului = 0 se deduce în sumă totală 01.01.20
MF închiriate		
Categoria I – V	X	BV a investiției

BV la data tranziției (01.01.20)

VC a obiectului la 31.12.2019

VC a categoriei, la care se atribuie obiectul, la 31.12.2019

BV a categoriei, la care se atribuie obiectul *

*Baza valorică a mijloacelor fixe la situația din 31 decembrie 2019 se determină în conformitate cu legislația fiscală, aplicabilă la acea dată (conform art. 26 și 27 CF în vigoare la 31.12.2018 și prevederile HG 289/2007).

Menționăm, că, pentru scopurile tranziției, valoarea contabilă a categoriei se determină individual, și anume:

$$\begin{aligned}
 &\text{Valoarea contabilă a categoriei, la care se atribuie obiectul, la 31.12.2019} = \\
 &\quad \text{Valoarea contabilă a categoriei la 31.12.2019} - \text{Valoarea contabilă a autoturismelor „scumpe”} - \text{Valoarea contabilă a MF cu valoarea sub limita fiscală (art. 26 alin. (2) CF)} - \text{Valoarea contabilă a MF care nu se utilizează în scopuri de antreprenariat, inclusiv conservate} \\
 &\quad \text{(soldul conturilor 123, 125, 132, 151 – soldul conturilor 124, 126, 129, 133, 152)}
 \end{aligned}$$

De asemenea, baza valorică a categoriei urmează a fi ajustată cu suma investițiilor în MF închiriate și a autoturismelor „scumpe”:

$$\begin{aligned}
 &\text{Baza valorică a categoriei, la care se atribuie obiectul} = \\
 &\quad \text{Baza valorică a categoriei, la care se atribuie obiectul (col. 23 din Registrul pentru anul 2019)} - \text{Baza valorică a fiecărei investiții în MF închiriate} - \text{Baza valorică a autoturismelor „scumpe”}
 \end{aligned}$$

Baza valorică a autoturismelor „scumpe” reprezintă valoarea acestuia micșorată cu suma amortizării calculate după metoda „veche” (tabelele 7 și 8).

Tabelul 7. Calculul bazei valorice la data tranziției a autoturismului, a cărui valoare de intrare depășește limita stabilită prin art. 26 alin. (9) CF

(în lei)

Perioada fiscală	Baza valorică a autoturismului la începutul perioadei fiscale	Amortizarea calculată în scopuri fiscale	Baza valorică la începutul perioadei fiscale viitoare
Autoturism Audi (procurat în a.2017)			
2017	200 000	60 000	140 000
2018	140 000	42 000	98 000
2019	98 000	29 400	68 600
TOTAL	X	131 400	X

Tabelul 8. Calculul bazei valorice la data tranziției a autoturismului, a cărui valoare de intrare depășește limita stabilită prin art. 26 alin. (9) CF

(în lei)

Perioada fiscală	Baza valorică a autoturismului la începutul perioadei fiscale	Amortizarea calculată în scopuri fiscale	Baza valorică la începutul perioadei fiscale viitoare
Autoturism Kia (procurat în a.2011)			
2011	200 000	60 000	140 000
2012	140 000	42 000	98 000
2013	98 000	29 400	68 600
2014	68 600	20 580	48 020
2015	48 020	14 406	33 614
2016	33 614	10 084	23 530
2017	23 530	7 059	16 471
2018	16 471	4 941	11 530
2019	11 530	3 459	8 071
TOTAL	X	191 929	X

DETERMINĂM DURATA DE FUNCȚIONARE UTILĂ RĂMASĂ

Reguli de dererminare a DFU la data tranziției

Tip obiect	DFU la data tranziției
MF cu VC > 0	DFU rămasă = DFU conform Catalog – nr. ani de calcul al amortizării după metoda „veche”
MF puse în funcțiune până în 1997 inclusiv	DFU = 22 ani (2019 – 1997)
Investiții, constatate conform art. 26 ¹ alin. (3) CF	DFU = min (durata rămasă a contactului; DFU conform Catalog - nr. ani de calcul al amortizării după metoda „veche”)

**METODA „NOUĂ”
(conform art. 26¹ CF)**

Caracteristici deosebite față de metoda „Veche”:

➤ **DISPOZIȚII GENERALE:**

Pentru entitățile ***care obțin acest drept*** pe parcursul perioadei fiscale (de exemplu în cazul ***trecerii de la un regim fiscal special la cel general***), calcularea amortizării se va efectua proporțional lunilor pentru care acestea dețin dreptul la deducere a cheltuielilor privind amortizarea și reparația mijloacelor fixe.

➤ **NOȚIUNI**

cost de intrare – costuri de procurare sau creare a obiectului de evidență și costurile direct atribuibile pentru a-l aduce în locul și în starea necesară pentru folosirea după destinație;

durată de funcționare utilă – durată stabilită în conformitate cu prevederile Catalogului mijloacelor fixe în ani sau luni, pe parcursul căreia se calculează amortizarea mijloacelor fixe în scopuri fiscale;

mijloace fixe - proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și care este prevăzută a fi utilizată în activitatea de întreprinzător, a căror valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice și morale și a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an, iar valoarea ei depășește plafonul valoric prevăzut la art.26¹ alin.(2) din Codul fiscal nr.1163/1997;

valoare contabilă – costul de intrare sau costul corectat sau valoarea reevaluată a obiectului de evidență diminuat cu amortizarea și pierderile din depreciere acumulate.

➤ **OBIECTUL** calculării amortizării:

- Mijloacele fixe primite ca ***aport în capitalul social***, precum și mijloacele fixe primite în ***gestiune economică*** și folosite în activitatea de întreprinzător reprezintă obiect al calculării amortizării.

- Mijloacele fixe care la data tranziției ***se află în conservare, dar nu sînt scoase din funcțiune, pentru care DFU nu a expirat***, urmează a fi incluse în Registrul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, pentru care se va stabili valoarea amortizabilă egală cu baza valorică cu care au fost excluse din Registrul de evidență a mijloacelor fixe pe categorii de proprietate și a amortizării acestora în scopuri fiscale.

➤ **EVIDENȚA MIJLOACELOR FIXE**

- Evidența mijloacelor fixe în scopuri fiscale se ține pentru ***fiecare obiect*** separat.
- În cazul entităților care aplică IFRS, calcularea și deducerea amortizării aferentă ***dreptului de utilizare*** a mijloacelor fixe care fac obiectul unui contract de leasing operațional se efectuează de către locatar.

- Pentru mijloacele fixe ***utilizate sezonier***, precum și pentru cele aflate în procesul de ***reparație, de modernizare, în conservare, sau nefolosite din alte motive***, dar care nu sunt scoase din funcțiune, amortizarea ***se calculează pentru întreaga perioadă*** fiscală.

➤ **METODA DE CALCULARE A AMORTIZĂRII**

- Amortizarea mijloacelor fixe în scopuri fiscale se calculează ***anual, proporțional lunilor*** în care acestea se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale respective, prin utilizarea metodei liniare.

- Amortizarea mijloacelor fixe se calculează **începând cu luna următoare** celei în care acestea se pun în funcțiune.

Amortizarea costurilor ulterioare capitalizate se calculează **începând cu luna următoare** celei în care a avut loc capitalizarea.

- Ultima lună** de calculare a amortizării mijloacelor fixe este luna expirării duratei de funcționare utilă, scoaterii din funcțiune sau ieșirii acestora de la entitate.

- Valoarea de intrare a mijloacelor fixe se determină în conformitate cu prevederile **SNC sau IFRS** care nu contravin prevederilor Codului fiscal, cu excepția mijloacelor fixe constatate în conformitate cu art.26¹ alin.(3) din Codul fiscal, pentru care valoarea de intrare constituie suma excedentului cheltuielilor de reparație peste limita stabilită în art.26/1 alin.(11) din Codul fiscal.

- În cazul în care întreprinderea **trece de la un regim special de impozitare la regimul general stabilit**, în scopuri fiscale valoarea amortizabilă a mijloacelor fixe este egală cu valoarea contabilă ajustată cu suma din reevaluarea și deprecierea acestora, anterior recunoscute.

- Valoarea amortizabilă a mijloacelor fixe **primite ca aport în capitalul social** și mijloacelor fixe primite în **gestiune economică** reprezintă costul de intrare a acestora determinat conform Standardelor Naționale de Contabilitate sau IFRS

- Norma amortizării se determină ca raportul dintre 100% și durata de funcționare utilă stabilită de entitate conform normelor prevăzute de Guvern.

În cazul majorării valorii amortizabile (capitalizării cheltuielilor de reparație), amortizarea se calculează pentru **durata de funcționare utilă rămasă**. În acest sens, norma amortizării se determină ca raportul dintre 100% și durata de funcționare utilă rămasă.

În cazul sporirii sau reducerii duratei de funcționare utilă a mijloacelor fixe valoarea amortizabilă se calculează pe **durata de funcționare utilă revizuită**.

➤ DETERMINAREA ȘI DEDUCEREA CHELTUIELILOR PENTRU REPARAȚII

- Atribuirea cheltuielilor/costurilor ulterioare aferente reparației sau dezvoltării la cheltuieli curente, la cheltuieli care urmează a fi capitalizate sau înregistrarea unui mijloc fix de evidență distinct, se efectuează în conformitate cu SNC sau IFRS.

- Cheltuielile aferente **întreținerii, asistenței tehnice** nu se consideră cheltuieli pentru reparație, acestea atribuindu-se la cheltuieli curente, cu recunoașterea la deducere în conformitate cu art.24 alin.(1) din Codul fiscal.

În baza datelor din exemplu:

Operațiunea 7:

Suma cheltuielilor cu reparația curentă va fi permisă spre deducere în conformitate cu regulile de recunoaștere prevăzute de SNC sau IFRS:

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 – col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	I	2	3	4
Cheltuieli pentru reparația proprietății (art. 27 alin. (8) din Codul fiscal)	03011	162 700	162 700	0

➤ **EVIDENȚA MIJLOACELOR FIXE CONSTATE ÎN CONFORMITATE CU ART.26/1 ALIN.(3) DIN CODUL FISCAL**

- Durata de amortizare pentru mijloacele fixe constatate în conformitate cu art.26¹ alin.(3) din Codul fiscal reprezintă **durata minimă** dintre durata rămasă a contractului și durata de funcționare utilă a mijlocului fix care face obiectul contractului. Durata de funcționare utilă se stabilește de locatar/concesionar conform normelor prevăzute de Catalogul mijloacelor fixe și imobilizărilor necorporale, similar mijloacelor fixe intrate asupra cărora entitatea deține dreptul de proprietate.

- Entitatea este în drept să stabilească o durată de funcționare utilă mai mare decât cea determinată conform pct.26.

- În cazul **contractelor încheiate cu autoritățile publice**, durata de funcționare pentru mijloacele fixe constatate în conformitate cu art.26/1 alin.(3) din Codul Fiscal constituie **durata contractului sau durata estimativă de închiriere**/exploatare a mijlocului fix la entitate, dar care **nu poate fi mai mică decât durata contractului** - **ABROGAT**

- Cheltuielile aferente reparației curente și capitale a mijloacelor fixe care fac obiectul unui contract de leasing operațional, locațiune, concesiune, arendă, comodat, sublocațiune, sau altor contracte care dau dreptul de folosință a acestora, **încheiat pe o perioadă mai mică de 12 luni inclusiv, se permit integral** spre deducere în perioada fiscală respectivă.

- În cazul efectuării a **două sau mai multe reparații**, sau în cazul efectuării unei singure reparații pe parcursul **mai multor perioade fiscale**, aferente aceluiași mijloc fix, **la decizia entității**, suma excedentului cheltuielilor de reparație peste limita permisă spre deducere conform art.26/1 alin.(11) din Codul fiscal, **se capitalizează într-un singur mijloc fix** recunoscut conform art.26/1 alin.(3) din Codul fiscal, sau **se creează mijloace fixe distincte** pentru fiecare reparație.

- În cazul **rezilierii contractului**, mijloacele fixe constatate în conformitate cu art.26/1 alin.(3) din Codul fiscal **nu se exclud** din Registrul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, amortizarea calculându-se în continuare pe parcursul duratei stabilită inițial conform pct.26 din prezentul Regulament.

Operațiunea 8:

În baza datelor din tabelul din Anexa 3, se completează rândul 03034 din Declarație:

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Cheltuieli aferente reparației mijloacelor fixe utilizate conform contractului de arendă (locațiune) (art.27 alin.(9) lit.b) din Codul fiscal)	03034	76 000	22 500	(53 500)

➤ **DETERMINAREA REZULTATULUI FISCAL LA IEȘIREA MIJLOACELOR FIXE DE LA ENTITATE**

- La ieșirea mijloacelor fixe de la entitate, în scopul determinării rezultatului fiscal, valoarea neamortizată în scopuri fiscale se calculează ca diferența dintre valoarea de intrare/valoarea de intrare capitalizată și suma amortizării calculate în scopuri fiscale până în momentul (inclusiv luna) ieșirii mijlocului fix de la entitate.

- Rezultatul fiscal în cazul **înstrăinării** mijloacelor fixe prin comercializare se determină ca diferența dintre venitul obținut de la înstrăinare și valoarea neamortizată în scopuri fiscale a mijlocului fix.

$$\text{Rezultat fiscal} = \text{Venit obținut} - \text{Valoarea neamortizată}$$

În baza datelor din exemplu:

Operațiunea 11:

Rezultatul financiar, înregistrat de la comercializarea încărcătorului = 900 000 lei - 57 366 lei = 842 634 lei

Rezultatul fiscal din comercializarea încărcătorului = 900 000 lei - (1 769 408 lei - 810 979 lei) = (-58 429) lei

- În cazul **comercializării unui autoturism**, care a fost recunoscut în perioadele fiscale precedente perioadei fiscale de tranziție cu valoarea stabilită la art. 26 alin. (9) lit. b) din Codul fiscal nr. 1163/1997 (în vigoare pentru perioadele de până la 31.12.2018) sau art. 26¹ alin. (8) din Codul fiscal nr. 1163/1997 (în vigoare la 31.12.2019), rezultatul fiscal se determină după cum urmează:

$$R_f = V - (C_i - A_m),$$

unde:

V - venitul obținut de la înstrăinarea autoturismului;

C_i – costul de intrare a autoturismului;

A_m - amortizarea în scopuri fiscale calculată pe perioada exploatării

În baza datelor din exemplu:

Operațiunile 9 și 10:

Rezultatul financiar, înregistrat de la comercializarea autoturismului Audi = 110 000 lei - 121 300 lei = (- 11 300) lei

Rezultatul fiscal din comercializarea autoturismului Audi = 110 000 lei - (225 300 lei - 131 400 lei - 8 575 lei) = 24 675 lei

Rezultatul financiar, înregistrat de la comercializarea autoturismului Kia = 90 000 lei - 0 lei = 90 000 lei

Rezultatul fiscal din comercializarea autoturismului Kia = 90 000 lei - (202 000 lei - 191 929 lei) = 79 929 lei

Anexa 1D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Venitul obținut din vânzarea mijloacelor fixe	0206	932 634 (842 634 + 90 000)	104 604 (24 675 + 79 929)	(828 030)

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Pierderi din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației	03020	11 300	58 429	47 129

- În cazul ieșirii mijloacelor fixe prin **donație**, rezultatul fiscal se determină astfel:
 - în cazul în care la momentul donării valoarea de piață a mijlocului fix este mai mare decât valoarea neamortizată în scopuri fiscale, rezultatul fiscal se determină ca diferența venitul obținut și valoarea neamortizată în scopuri fiscale;

Valoarea de piață > Valoarea neamortizată fiscală =>

Rezultat fiscal = Valoarea de piață – Valoarea neamortizată

- în cazul în care valoarea neamortizată în scopuri fiscale este mai mare decât valoarea de piață la momentul donării, rezultatul fiscal constituie zero.

Valoarea de piață < Valoarea neamortizată fiscală =>

Rezultat fiscal = 0

În baza datelor din exemplu:

Operațiunea 12:

Rezultatul fiscal din donarea utilajului de tăiat piatră = 8 000 lei – (125 296 lei – 20 883 lei) = 8000 lei – 104 413 lei = (-96 413) lei

Anexa 1.1.D
Venitul obținut din donarea activelor

Categoria activelor donate	Cod	Valoarea de bilanț (baza valorică)	Prețul de piață la momentul donării	Valoarea maximă din coloana 2 și coloana 3 (se indică în coloana 3, rîndul 0207)
A	1	2	3	4
Active curente – total	0207	104 413	8 000	104 413
Inclusiv mărfuri	02071			
Mijloace fixe	02072	104 413	8 000	104 413
Alte active	02073			

Anexa 1D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Venitul obținut din donarea activelor, cu excepția activelor de capital (art.42) (anexa 1.1D din Codul fiscal)	0207	X	104 413	104 413

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Pierderi din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației	03020	2 880	104 413	101 533

• În cazul ieșirii mijloacelor fixe prin **schimb**, rezultatul fiscal se determină ca diferența dintre valoarea contractuală a mijlocului fix primit, ajustată cu suma mijloacelor bănești primite sau achitate suplimentar și valoarea neamortizată în scopuri fiscale a mijlocului fix transmis.

Rezultat fiscal = Valoarea contractuală a mijlocului fix primit – Valoarea neamortizată a mijlocului fix transmis

• În cazul ieșirii prin **schimb** a unui **autoturism**, care a fost recunoscut în perioadele fiscale precedente perioadei fiscale de tranziție cu valoarea stabilită la art. 26 alin. (9) lit. b) din Codul fiscal nr. 1163/1997 (în vigoare pentru perioadele de până la 31.12.2018) sau art. 26¹ alin. (8) din Codul fiscal nr. 1163/1997 (în vigoare la 31.12.2019), rezultatul fiscal se determină după cum urmează:

$$R_f = V_c - (C_i - A_m),$$

unde:

V_c - valoarea contractuală a mijlocului fix primit, ajustată cu suma mijloacelor bănești de primit sau de achitat suplimentar conform contractului;

C_i – costul de intrare a autoturismului;

A_m - amortizarea în scopuri fiscale calculată pe perioada exploatării.

• În cazul **ieșirii forțate** precum și în cazul **casării mijloacelor fixe** înainte de expirarea duratei de funcționare utilă, **nu se permite deducerea valorii neamortizate** în scopuri fiscale. În situația în care în rezultatul pierderii forțate a mijlocului fix, sumele și despăgubirile de asigurare primite în baza contractelor de asigurare și coasigurare constituie, în temeiul art. 18 lit. i) din Codul fiscal nr. 1163/1997, surse de venituri impozabile, valoarea neamortizată în scopuri fiscale se permite spre deducere în limita venitului impozabil.

Operațiunea 13:

Tabelul 9. Corespondența conturilor pentru operațiile legate de casarea mijlocului fix

Conținutul operației economice	Corespondența conturilor		Suma (lei)
	debit	credit	
Decontarea amortizării mijlocului fix casat	124	123	71 120
Înregistrarea la intrări a materialelor obținute din casarea mijlocului fix (în limita valorii reziduale)	211	123	1 000
Înregistrarea la intrări a materialelor obținute din casarea mijlocului fix (peste limita valorii reziduale)	211	621	500
Decontarea valorii contabile a mijlocului fix casat	721	123	39 104
Calcularea TVA de la valoarea neamortizată a mijlocului fix casat (40 104 lei * 20%)	714	534	8 020,80

Rezultatul financiar (pierdere) din casarea utilajului de fasonat piatră SMR-1,05 CB 15863 = 39 104 lei – 500 lei = 38 604 lei

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Pierderi din alte ieșiri ale mijloacelor fixe decât cele indicate în rândul 03020 (art.24 alin.(1) din Codul fiscal)	03021	38 604	0	(38 604)

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător (se indică)	03046	8 021	0	(8 021)

- În cazul contribuirii cu mijloace fixe *în capitalul social*, rezultatul fiscal se determină ca diferența dintre valoarea cotei părți obținute și valoarea neamortizată în scopuri fiscale a mijlocului fix.

Rezultat fiscal = Valoarea cotei părți obținute – Valoarea neamortizată a mijlocului fix

După efectuarea tuturor ajustărilor legate de tranzacțiile cu mijloacele fixe, se completează rd. 03012 din Declarație:

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Suma uzurii mijloacelor fixe (art.26 din Codul fiscal)	03012	1 141 054*	1 683 190 (1 543 596 + 139 594)	542 136

*conform datelor evidenței contabile

➤ Prevederile NOULUI CATALOG DE MIJLOACE FIXE

- Catalogul cuprinde clasificarea mijloacelor fixe și duratele de funcționare utilă a acestora stabilite în **intervale**.
- Catalogul se aplică **în scopuri fiscale pentru toate persoanele juridice și fizice** care desfășoară activitate de întreprinzător și în scopuri de raportare financiară pentru autoritățile/instituțiile bugetare (publice).
- În cazul persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, recunoașterea mijloacelor fixe se efectuează în conformitate cu prevederile legislației fiscale.
- Obiectele se consideră incluse în componența mijloacelor fixe **din momentul punerii lor în funcțiune**.

- În componența mijloacelor fixe sunt incluse următoarele **categorii**:

- 1) Clădiri;
- 2) Construcții speciale;
- 3) Instalații de transmisie;
- 4) Mașini și utilajele;

- 5) Mijloace de transport;
- 6) Unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc, alte tipuri de mijloace fixe;
- 7) Animale de producție și reproducție;
- 8) Plantații perene;
- 9) Alte mijloace fixe.

- Investițiile capitale în plantațiile perene se includ în componența mijloacelor fixe după intrarea în perioada de rodire sau la împreunarea coroanelor, iar cele destinate ameliorării terenurilor - în suma cheltuielilor aferente suprafețelor date în folosință, indiferent dacă a fost sau nu încheiat întregul complex de lucrări. Investițiile capitale pentru ameliorarea terenurilor formează o categorie separată de mijloace fixe.

- Persoanele juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător **urmează** să stabilească în scopuri fiscale **aceeași durată de funcționare utilă determinată în scopuri financiare, fără a ține cont de limita maximă, dar care nu poate fi mai mică decât limita minimă** prevăzută în anexă, cu excepția punctului 13.

- În cazul în care în scopuri financiare, **urmare a procesului de reparație sau dezvoltare** a mijloacelor fixe cu scopul îmbunătățirii caracteristicilor inițiale ale acestora și, respectiv, majorării beneficiilor economice așteptate din utilizarea obiectului ce poate să rezulte din: prelungirea duratei de utilizare a obiectului, creșterea capacității de producție, suprafeței sau altor caracteristici ale obiectului, îmbunătățirea substanțială a calității producției fabricate (serviciilor prestate), prelungirea intervalelor între înlocuirile părților componente în limita duratei de utilizare a obiectului, crearea componentelor care nu mai necesită înlocuire în limita duratei de utilizare a obiectului, reducerea semnificativă a costurilor de exploatare prevăzute inițial etc., persoanele care desfășoară activitate de întreprinzător decid majorarea duratei de funcționare utilă, atunci **în aceeași mărime se majorează durata de funcționare utilă în scopuri fiscale, fără a ține cont de limita maximă** a intervalului prevăzut în anexă.

- În cazul în care în scopuri financiare în funcție de modificările tehnologice, intensitatea și condițiile de exploatare a mijloacelor fixe (condiții nocive, nefavorabile, de umiditate, etc.), entitatea decide micșorarea duratei de funcționare utilă, atunci **în aceeași mărime se micșorează durata de funcționare utilă în scopuri fiscale**, cu condiția ca durata de funcționare utilă ajustată **să nu fie mai mică decât limita minimă** prevăzută în anexă. În cazul în care durata de funcționare utilă ajustată în scopuri financiare este mai mică decât limita minimă prevăzută în anexă, în scopuri fiscale se stabilește limita minimă prevăzută în anexă.

- Pentru mijloacele fixe **exploatate anterior datei dobândirii**, durata de funcționare utilă stabilită în scopuri fiscale **nu poate fi mai mică decât 50% din limita minimă** prevăzută în anexă.

- În cazul în care în **documentația tehnică întocmită de către producător** este indicată o altă durată de funcționare utilă decât limitele stabilite în anexă, entitățile (publice/private) vor aplica **durata de funcționare utilă indicată de către producător**.

- Pentru mijloacele fixe **care nu se regăsesc în anexă**, inclusiv **componentelor acestora, mijloacele fixe create cu forțele proprii**, durata de funcționare utilă poate fi determinată de către o **comisie internă, un expert independent sau conform recomandărilor producătorilor, furnizorilor sau distribuitorilor**, cu **aprobarea ulterioară** de către conducerea entității (publice/private).

- Codul/poziția tarifară indicate în anexă corespunde cu cea din Nomenclatura combinată a mărfurilor, aprobată prin Legea nr.172/2014. La identificarea mijloacelor fixe și determinarea duratei de funcționare utilă se recomandă consultarea acesteia.

- Catalogul se aplică de către persoanele juridice și persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător pentru **mijloacele fixe puse în funcțiune începând cu 01 ianuarie 2021.**

- Pentru **perioada fiscală 2020**, persoanele juridice și persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător **au dreptul să efectueze tranziția conform Catalogului mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 338/2003** sau conform prezentului Catalog, cu indicarea în politicile contabile a actului normativ ales.

- Persoanele juridice și persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător **care au efectuat tranziția** conform Catalogului mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.338/2003 **au dreptul începând cu perioada fiscală 2020 să revadă duratele de funcționare utilă** conform prezentului Catalog. Duratele de funcționare utilă pentru toate mijloacele fixe se revăd **în cadrul unei singure perioade fiscale.**

- Pentru anul 2021, Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.338/2003 se aplică doar de către autoritățile/instituțiile bugetare (publice).

REGLEMENTĂRI SPECIFICE legate de COVID-19

Donații

Prin derogare de la prevederile Codului fiscal nr. 1163/1997, contribuabilii au dreptul la deducerea oricăror donații, atât în formă monetară, cât și nemonetară, efectuate pe parcursul anului 2020 pentru combaterea infecției cu Coronavirus (COVID-19) la conturile bancare deschise de Ministerul Finanțelor în acest sens sau către instituțiile medico-sanitare publice.

Prevederile art. 21 alin. (5) din Codul fiscal nu se aplică donațiilor prevăzute mai sus (*art. XX din Legea nr. 60/2020 privind instituirea unor măsuri de susținere a activității de întreprinzător și modificarea unor acte normative*).

Aceste donații trebuie să corespundă concomitent următoarelor criterii:

- perioada în care poate fi făcută donația este anul 2020;
- donația făcută în adresa Ministerului Finanțelor trebuie să aibă formă monetară (transfer bancar);
- donația făcută în adresa instituțiilor medico-sanitare publice poate avea atât formă monetară, cât și nemonetară.

Atenționăm că această normă nu este echivalentă cu cea expusă în art. 36 din Codul fiscal. Astfel, nu există o cerință specială de documentare a acestor donații pentru a confirma dreptul la deducerea fiscală. De asemenea, limita de 5 % din venitul impozabil nu este aplicabilă în acest caz.

În norma specificată nu se înscriu donațiile în folosul primăriilor și altor instituții.

Testarea angajaților

Art. 20 CF completat cu lit. z¹⁸), potrivit căreia plățile efectuate de angajator pentru testarea salariaților în vederea depistării prezenței virusului SARS-CoV-2 reprezintă venituri neimpozabile.

Totodată, potrivit art. 24 CF completat cu alin. (25), se permite deducerea cheltuielilor suportate de angajator pentru testarea salariaților în vederea depistării prezenței virusului SARS-CoV-2.

(modificări introduse prin Legea nr. 224/2020, publicată în MO în 22.12.2020, în vigoare din 1 ianuarie 2020).

Măști, ecrane de protecție, mănuși, dezinfectanți etc.



29.1.3.1.38. Se permite la deducere în scopuri fiscale cheltuielile suportate de agentul economic pentru procurarea testelor COVID-19 cu scopul testării salariaților săi, precum și cheltuielile pentru procurarea echipamentului de protecție contra COVID-19 (măști, viziere, dezinfectanți) asigurând cu acesta pe salariații săi?

... În ceea ce privește deducerea cheltuielilor suportate de agentul economic pentru procurarea echipamentului de protecție a angajaților contra COVID-19 prin asigurarea acestora cu măști, viziere, dezinfectanți relatăm că în conformitate cu art.24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

Conform pct. 26 din Anexa nr. 1 la Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11 iulie 2018, cheltuielile ordinare și necesare reprezintă cheltuielile caracteristice gestionării activității de întreprinzător și cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare, caracteristice pentru gestionarea anumitor tipuri de activități de întreprinzător, în scopul desfășurării activității economice și obținerii de venituri.

Totodată, în legătură cu pandemia COVID-19 și starea de urgență declarată în RM în baza Hotărârii Parlamentului privind declararea stării de urgență nr. 55 din 17.03.2020 din 17 martie până la 15 mai 2020 (HP nr. 55/2020), agenții economici sunt obligați să respecte și să implementeze acele măsuri stabilite prin dispozițiile Comisiei pentru Situații Excepționale a RM și a hotărârilor Comisiei Naționale Extraordinare de Sănătate Publică aferente protecției și securității muncii în timpul pandemiei COVID-19.

Astfel, cheltuielile suportate de către agentul economic întru implementarea măsurilor stabilite prin dispozițiile Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova precum și prin hotărârile Comisiei Naționale Extraordinare de Sănătate Publică aferente protecției și securității muncii în timpul pandemiei COVID-19 se vor permite la deducere în scopuri fiscale, în baza articolului art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

Subvenționarea dobânzilor

Prin Legea nr. 60/2020 este aprobat Programul de subvenționare a dobânzilor, care prevede „compensarea” din partea statului a dobânzii lunare achitate pentru creditele contractate în cadrul sectorului financiar.

Suma subvențiilor primite conform legii menționate constituie sursă de venit neimpozabil cu impozitul pe venit.

La întocmirea Declarației VEN12 pentru anul 2020, aceste venituri se vor prezenta în rd. 02019 „Altele” din Anexa 1D din Declarație.

Deducerea cheltuielilor cu dobânzile subvenționate se va permite în conformitate cu art. 25 alin. (1) CF.

Subvenționarea impozitelor din salarii

În conformitate cu pct. 6 din Decizia CSE RM nr. 16 din 10.04.2020, în vederea susținerii activității de întreprinzător pentru atenuarea efectelor negative generate de situația epidemiologică (COVID-19) asupra economiei, a fost instituit mecanismul de subvenționare pentru întreprinderile și organizațiile necomerciale, rezidenți ai Republicii Moldova, care au instituit șomaj tehnic și/sau staționare, conform prevederilor art.80 și 80¹ din Codul muncii al Republicii Moldova nr.154/2003. Subvenționării au fost pasibile impozitul pe venit, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator, contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurări obligatorii de asistență medicală în formă de contribuție procentuală datorate de angajator și salariat.

Suma subvențiilor primite conform dispoziției sus-numite constituie surse de venit neimpozabile cu impozitul pe venit (credit cont 623, tabelul 10).

Notă: în conformitate cu art. 22 alin. (2) al Legii nr. 212/2004 privind regimul stării de urgență, de asediu și de război, dispozițiile Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova sînt executorii pentru conducătorii autorităților administrației publice centrale și locale, ai agenților economici, ai instituțiilor publice, precum și pentru cetățeni.

Tabelul 10. Înregistrări contabile privind calcularea indemnizației pentru șomajul tehnic/staționarea și primirea subvenției pentru impozite

Conținutul operațiunii	Formule contabile	
	Debit	Credit
<i>Calculul și achitarea indemnizației de șomaj tehnic/staționare</i>		
Calcularea indemnizației de șomaj tehnic/staționare	714, 723	531
Calcularea CASS din contul angajatorului	714, 723	533
Calcularea CASS din contul angajatului	226	533
Calcularea PAM din contul angajatorului	714, 723	541
Reținerea CASS, PAM și impozitului pe venit din suma indemnizației pentru șomaj tehnic/staționare	531	226, 533, 534
Recunoașterea datoriei curente privind PAM din contul angajatorului	541	533
Achitarea indemnizației pentru șomaj tehnic/staționare	531	241, 242
<i>Primirea subvenției</i>		
Recunoașterea subvenției pentru impozite, contribuții și prime, calculate atât din contul angajatorului, cât și angajatului	225	623
Primirea subvenției	242	225

Cheltuielile sub forma CASS și PAM, calculate din contul angajatorului, sunt deductibile în temeiul art. 24 alin. (1) și art. 30 alin. (1) CF.

Transportarea angajaților prin intermediul serviciului taxi

Conform prevederilor art. 24 alin. (19) din Codul fiscal, angajatorului i se permite deducerea cheltuielilor și pentru transportul organizat al angajaților, totodată fiind indicat că Guvernul stabilește modul de deducere.

Secțiunea 1 a capitolului V, Anexa nr.1 la HG nr.693/2018, se referă în exclusivitate la modul de deducere a cheltuielilor pentru transportul organizat al angajaților.

În cazul în care angajatorul decide să contracteze serviciile persoanelor terțe ce prestează servicii de transport de persoane în regim de taxi pentru transportarea angajaților entității, cheltuielile zilnice de până la 35 lei (inclusiv) per angajat vor fi deductibile, la prezentarea documentelor confirmative (alin.2 pct.37), și anume, în cazul în care angajatorul/beneficiarul de lucrări beneficiază de serviciile persoanelor terțe, inclusiv prin utilizarea transportului public, pentru transportarea angajaților/zilierilor săi:

- a) ordinul intern al angajatorului/beneficiarului de lucrări care stabilește politica de transportare a angajaților/zilierilor;
- b) documentul ce reprezintă acordul angajatului/zilierului pentru serviciile de transport de la/la locul de muncă;
- c) contractul de prestare a serviciilor, în cazul utilizării transportului public. În celelalte cazuri de utilizare a serviciilor persoanelor terțe, în afară de contract, se va prezenta și itinerarul utilizat, precum și distanța ce urmează a fi parcursă de mijlocul de transport pentru fiecare rută;
- d) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al angajaților/zilierilor) /extras din Registrul de evidență al zilierilor;
- e) factura fiscală.

În cazul în care suma cheltuielilor va depăși limita stabilită, suma depășirii devine venit impozabil pentru angajator, iar pentru angajat – facilitate acordată de patron, cu aplicarea

regimului fiscal general stabilit (calcularea impozitului pe venit, CAS și PAM). Sumele respective vor fi reflectate în Darea de seamă IPC18 în anul 2020 (din anul 2021 – IPC21), în termen de o lună de la încheierea lunii în care au fost acordate facilitățile respective. Suma plății și suma impozitului reținut din aceasta vor fi reflectate în rândul 11, codul sursei de venit “SAL”.

DONAȚII ÎN SCOPURI FILANTROPICE ȘI SPONSORIZĂRI

În conformitate cu art.36 (1) al CF RM, agentul economic rezident are dreptul la deducerea oricăror donații făcute de el pe parcursul anului fiscal în scopuri filantropice sau de sponsorizare, dar nu mai mult de **5%** din venitul impozabil.

Respectiv, la determinarea finală a obligațiunilor fiscale privind impozitul pe venit pentru perioada fiscală a anului 2020, contribuabilul va avea dreptul să deducă cheltuielile suportate pe parcursul anului 2020 pentru efectuarea donațiilor în scopuri filantropice sau de sponsorizare, în favoarea autorităților publice și instituțiilor publice, organizațiilor necomerciale, precum și în favoarea caselor de copii de tip familial, numai în mărime de 5% din venitul său impozabil.

Pot fi deduse, conform articolului menționat, numai donațiile făcute în **scopuri filantropice sau de sponsorizare** în favoarea următoarelor persoane:

- autorități publice și instituții publice, finanțate din bugetul public național;
- organizații necomerciale, înregistrate în conformitate cu legislația în vigoare;

Amintim că particularitățile creării și activității diferitor tipuri de organizații necomerciale se stabilesc prin legi care reglementează activitatea acestora (tabelul 11).

Tabelul 11. Tipurile de ONG și actele normative care reglementează activitatea acestora

Tipul organizației	Actele legislative în temeiul cărora se creează organizația
<i>Asociația obștească</i>	Lege cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
<i>Asociația de coproprietari în condominiu</i>	Legii condominiului în fondul locativ nr.913/2000
<i>Fundația</i>	Lege cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
<i>Organizația filantropică</i>	Lege cu privire la filantropie și sponsorizare nr.1420-XV din 31.10.2002
<i>Organizația religioasă</i>	Lege privind libertatea de conștiință, de gândire și de religie nr.125-XVI din 11.05.2007
<i>Partidele politice și organizațiile social-politice</i>	Lege privind partidele politice nr.294-XVI din 21.12.2007
<i>Publicațiile periodice și agențiile de presă</i>	Legea presei nr. 243-XIII din 26.10.1994 Lege privind deetatzarea publicațiilor periodice publice nr. 221 din 17.09.2010

- case de copii de tip familial.

Donațiile în scopuri filantropice sau de sponsorizare vor fi deduse numai în cazul confirmării lor în modul stabilit de HG Nr. 693/2018 cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit.

Donațiile în scopuri filantropice sau de sponsorizare reprezintă donații efectuate în următoarele scopuri:

✓ Scopuri **filantropice** (art. 2 Legea 1420/2002):

a) susținerea și protecția socială a persoanelor, inclusiv îmbunătățirea situației materiale a persoanelor puțin asigurate, reabilitarea socială a șomerilor, invalizilor și altor persoane, inapte,

din cauza particularităților fizice sau intelectuale ori din alte motive, să-și exercite de sine stătător drepturile și interesele legitime;

b) pregătirea populației pentru depășirea consecințelor calamităților naturale, catastrofelor ecologice sau de altă natură, pentru prevenirea eventualelor accidente sau dezastre;

c) ajutorarea victimelor războaielor, calamităților naturale, epidemiilor, catastrofelor ecologice sau de altă natură, conflictelor sociale și interetnice;

d) ridicarea prestigiului și a rolului familiei în societate, protecția mamei și a copilului;

e) acordarea de asistență materială organizațiilor filantropice, instituțiilor sociale și medicale;

f) susținerea unor alte acțiuni de interes public ce necesită asistență financiară și materială.

Scopuri de **sponsorizare** (art. 3 Legea 1420/2002):

a) finanțarea unor programe și acțiuni în domeniul științei, culturii, cultelor, învățămîntului, literaturii, artelor, sporturilor, ocrotirii sănătății, tutelei și curatelei, protecției și asistenței sociale a populației;

b) finanțarea unor programe și acțiuni în domeniul protecției mediului, amenajării străzilor, parcurilor și altor locuri publice;

c) finanțarea unor programe și acțiuni în domeniul ocrotirii și restaurării monumentelor de istorie, arhitectură, cultură și artă, monumentelor naturii;

d) susținerea financiară și materială a organizațiilor filantropice, instituțiilor sociale și medicale, uniunilor de creație, organizațiilor care se ocupă de problemele culturii, altor organizații, antrenate în acțiuni de interes public;

e) finanțarea unor alte programe și acțiuni de interes public.



Agentul economic care face donația în formă nebănească, sub formă de un bun se consideră ca persoană care a vîndut bunul la un preț ce reprezintă baza lui valorică ajustată. Calcularea bazei valorice ajustate a proprietății la momentul donației se efectuează conform prevederilor pct. 88 din HG 338/2003 (Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale). Pentru active, cu excepția proprietății pentru care se calculează amortizarea și a activelor de capital, baza valorică ajustată reprezintă valoarea contabilă a activelor la momentul donației.

DOCUMENTELE, CE CONFIRMĂ DONAȚIILE ÎN SCOPURI FILANTROPICE ȘI DE SPONSORIZARE

Formă nebănească	Formă bănească
Contractul de donație filantropică/contract de sponsorizare	
Cererea în formă scrisă din partea beneficiarilor care doresc să primească ajutorul	
Factura fiscală	Documentul de plată la adresa beneficiarilor

DONAȚIE

Alte tipuri de transfer cu titlu gratuit a proprietății (bunuri și/sau numerar) beneficiarilor, ce nu corespund criteriilor, stabilite de art.36 al CF RM, se califică ca **donație**.

Donații în formă nebănească

Art. 21 alin. (5) al CF RM stabilește că agentul economic care face o donație sub formă de bunuri se consideră că a vîndut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale și valoarea de piață la momentul donării.

Venitul rezultat din efectuarea donațiilor și supus impozitării se determină în funcție de categoria activelor donate:

1) pentru mijloacele fixe– ca diferență dintre valoarea de piață la momentul donării și baza lor valorică ajustată (aceasta din urmă fiind determinată conform modului prevăzut la pct. 88 din

Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 338 din 21 martie 2003);

2) pentru activele materiale circulante – ca diferență dintre prețul de piață al acestor active și cheltuielile suportate legate de procurarea sau producerea acestor active.



În cazul efectuării donației sub forma transmiterii mijloacelor bănești, suma lor nu se permite spre deducere și urmează a fi ajustată, dacă aceste cheltuieli au fost reflectate drept cheltuieli curente ale întreprinderii, în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau ale Standardelor Internaționale de Raportare Financiară.

Exemplul 2.

În a.2020, entitatea a acordat ajutor material următoarelor persoane:

Tabelul 12

<i>Beneficiarul ajutorului</i>	<i>Forma ajutorului</i>	<i>Suma/valoarea (lei)</i>
<i>Organizație necomercială, care corespunde art.52 (1) CF RM</i>	<i>Mărfuri</i>	<i>7 200</i>
<i>Școală privată</i>	<i>Calculator, anterior utilizat în activitate de întreprinzător</i>	<i>9 200</i>
<i>Pretura s.Ciocana</i>	<i>Mijloace bănești</i>	<i>500</i>
<i>Spitalul nr.3</i>	<i>Mijloace bănești</i>	<i>8 000</i>
<i>Persoană fizică pentru tratament</i>	<i>Mijloace bănești</i>	<i>7 000</i>

Valoarea de piață a activelor donate, la momentul donării, a constituit:

- *mărfuri – 8 100 lei;*
- *calculator – 12 000 lei. Amortizarea cumulată la momentul donării – 3 200 lei; baza valorică – 8 680 lei.*

Presupunem, că entitatea dispune de toate documentele confirmative, prevăzute de HG 693/2018, pentru ajutorul material, acordat organizației necomerciale și Preturei s.Ciocana.

Tabelul 13

Nr	Conținutul operațiunii	Correspondența conturilor		Suma (lei)
		Debit	Credit	
1.	Decontarea valorii contabile a mărfurilor donate	713	217	7200
2.	Calcularea TVA de la valoarea mărfurilor donate	713	5344	1440
3.	Decontarea valorii contabile a calculatorului donat	721	123	9200
4.	Decontarea amortizării cumulate a calculatorului donat	124	123	3200
5.	Calcularea TVA de la valoarea calculatorului donat	713	5344	1840
6.	Reflectarea ajutorului financiar acordat Preturei s. Ciocana	713	242	500
7.	Reflectarea ajutorului financiar acordat Spitalului nr. 3	713	242	8000
8.	Calcularea ajutorului financiar transferat persoanei fizice	713	544	7000
9.	Achitarea ajutorului financiar persoanei fizice	544	242	6 580
10.	Reținerea impozitului pe venit din suma ajutorului financiar transferat persoanei fizice	544	5343	420

Anexa 1.1.D

Venitul obținut din donarea activelor

Categoria activelor donate	Cod	Valoarea de bilanț (baza valorică)	Prețul de piață la momentul donării	Valoarea maximă din coloana 2 și coloana 3 (se indică în coloana 3, rîndul 0207)
A	I	2	3	4
Active curente – total	0207	15880	19200	19200
Inclusiv mărfuri	02071	7200	7200	7200
Mijloace fixe	02072	8680	12000	12000
Alte active	02073			

Anexa 1D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	I	2	3	4
Venitul obținut din donarea activelor, cu excepția activelor de capital (anexa 1.1D din Codul fiscal)	0207	X	19200	19200

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	I	2	3	4
Pierderi din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației	03020	9200	8680	(520)
Suma contribuțiilor bănești efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare (art.36 alin.(1) din Codul fiscal)	03025	500	0	(500)
Suma contribuțiilor bănești efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare în formă nemonetară (art.36 alin.(1) din Codul fiscal)	03037	7200	7200	0
Suma contribuțiilor bănești efectuate sub formă de donație	03038	15000	0	(15000)
Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător (se indică)	03046	1440	0	(1440)



29.1.11.12. Constituie obiect al impunerii pentru subiectul impunerii cu IVAO donația efectuată de către acesta?

În conformitate cu prevederile art. 542 alin. (1) din Codul fiscal, obiect al impunerii este venitul din activitatea operațională obținut în perioada fiscală de declarare.

În scopul aplicării IVAO agentul economic urmează să determine obiectul impunerii prin aplicarea contabilității de angajamente reieșind din prevederile legislației contabile care reglementează tipurile de venituri ce se includ în activitatea operațională.

În contabilitatea financiară, potrivit prevederilor SNC „Cheltuieli”, aprobat prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 118 din 6 august 2013, valoarea activelor transmise cu titlul gratuit nu se contabilizează în componența veniturilor dar se include în componența cheltuielilor financiare ale entității.

Totodată, agenții economici care aplică regimul de impozitare în modul general stabilit, și care au făcut donație se consideră drept persoane care au obținut venit potrivit prevederilor art. 21 alin. (4) și art. 40 alin. (4) din Codul fiscal.

Concomitent, menționăm că, capitolul 71 al titlului II din Codul fiscal nu prevede norme privind ajustarea obiectului impozabil, cu excepția cazurilor de retur de marfă sau discountului (reducerii).

Prin urmare, prevederile art. 21 alin. (4) și art. 40 alin. (4) din Codul fiscal nu se extind în cazul agenților economici care aplică regimul IVAO și respectiv donația nu constituie obiect al impunerii cu IVAO.



29.1.3.1.12. Este deductibilă în scopuri fiscale suma TVA aferentă mărfurilor (serviciilor) care nu sunt utilizate în activitatea de întreprinzător pentru care nu se asigură dreptul la deducerea sumei TVA, în temeiul art. 102 din Codul fiscal?

Potrivit prevederilor art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

Totodată, conform pct. 26 din Anexa nr.1 la Hotărîrea Guvernului nr. 693 din 11 iulie 2018, cheltuielile ordinare și necesare reprezintă cheltuielile caracteristice gestionării activității de întreprinzător și cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare, caracteristice pentru gestionarea anumitor tipuri de activități de întreprinzător, în scopul desfășurării activității economice și obținerii de venituri.

Prin urmare, în cazul în care suma TVA aferentă mărfurilor și serviciilor care nu sunt utilizate în activitatea de întreprinzător, pentru care potrivit art. 102 din Codul fiscal, nu se asigură dreptul la deducere, se raportează la cheltuieli în temeiul alin. (8) din articolului menționat, fără a fi deduse în scopuri fiscale la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit.

Totodată, în cazul efectuării donației în scopuri filantropice sau de sponsorizare, în conformitate cu prevederile art. 36 alin. (1) din Codul fiscal, suma TVA, pentru care nu se asigură dreptul la deducere, potrivit art. 102 din Cod, la determinarea impozitului pe venit se va deduce ca cheltuieli în scopuri filantropice sau de sponsorizare în limita stabilită la articolul menționat.

ETAPA 3. Identificarea diferențelor privind veniturile și cheltuielile, care urmează a fi reflectate în Declarație.

▲ Diferențele privind veniturile

Mijloacele bănești obținute din fondurile speciale și utilizate în conformitate cu destinația fondurilor, specificate în baza legislației fiscale ca neimpozabile
(rd. 02012 din Anexa 1D la Declarație)

În conformitate cu art. 20 lit. z2) din Codul Fiscal, mijloacele bănești obținute din fondurile speciale (art. 47 din Legea Republicii Moldova „Privind sistemul bugetar și procesul bugetar” nr. 847-XIII din 24 mai 1996 (Monitorul Oficial nr. 91-96 din 30 mai 2003)), utilizate conform destinației acestora, nu se impozitează.

De exemplu, prin Legea bugetului de stat pe anul 2020 nr. 172/2019, pentru Fondul național de dezvoltare a agriculturii și mediului rural – în sumă de 1000000,0 mii de lei. Modul de repartizare a mijloacelor din Fondul național de dezvoltare a agriculturii și mediului rural se stabilește printr-un regulament aprobat de către Guvern (HG nr. 455 din 21.06.2017 cu privire la modul de repartizare a mijloacelor Fondului Național de Dezvoltare a Agriculturii și Mediului Rural).



29.1.3.5.16. Se permite la deducere în scopuri fiscale uzura mijlocului fix procurat de producătorul agricol în cazul în care ulterior aceasta a obținut subvenție pentru compensarea (integrală sau parțială) cheltuielilor ce țin de procurarea mijlocului fix?

Conform prevederilor art. 26¹ alin. (2) din Codul fiscal, mijloacele fixe pe care se calculează amortizarea este proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și folosită în activitatea de întreprinzător, a căror valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice și morale și a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an, iar valoarea ei depășește suma de 6000 de lei.

Evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale se efectuează în conformitate cu Regulamentul aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 289 din 14 martie 2007.

În cazul în care agentul economic a determinat obligații privind plata unui mijloc fix, iar ulterior a obținut o subvenție, suma subvenției obținute nu va influența mărimea bazei valorice a mijloacelor fixe la calcularea amortizării în scopuri fiscale.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 26¹ alin. (14) din Codul fiscal, suma subvențiilor obținute ca urmare a efectuării investițiilor prin procurarea mijloacelor fixe din sursele proprii nu influențează asupra mărimii bazei valorice a mijloacelor fixe.

Astfel, amortizarea în scopuri fiscale aferent mijlocului fix respectiv va fi calculată din suma valorii acestuia apreciată conform art. 26¹ alin. (18) din Codul fiscal.



29.1.2.16. Se impozitează cu impozitul pe venit subvențiile obținute de către producători agricoli pentru asigurarea riscurilor de producție în agricultură și se permit la deducere cheltuielile ce țin de primirea subvențiilor?

Conform art. 20 lit.z2) din Codul fiscal, mijloacele bănești obținute din fondurile speciale nu se impozitează. Astfel, veniturile obținute de către producători agricoli sub formă de subvenții pentru asigurarea riscurilor de producție în agricultură, nu se impozitează.

Articol 20 din Codul fiscal stipulează tipurile de venit care nu se includ în venitul brut. Întru determinarea obligațiunilor fiscale privind impozitul pe venit la completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit (forma VEN12), în anexa 1D rând. 02012 contribuabilul ajustează venitul cu suma veniturilor obținute conform art. 20 din Codul fiscal.

În conformitate cu art. 24 alin. (9) din Codul fiscal, nu se permite deducerea cheltuielilor legate de obținerea venitului scutit de impozitare. Totodată, conform prevederilor art. 6 alin. (9) lit. g) din Codul fiscal, scutirea parțială sau totală de impozit sau de plata impozit reprezintă facilitate fiscală. Suma facilităților fiscale se determină la Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VEN12) în anexele 4D și 6D la Declarație.

Reieșind din cele expuse, prevederile art.24 alin. (9) din Codul fiscal nu se extind asupra veniturilor stipulate de art. 20 din Codul fiscal, inclusiv asupra veniturilor obținute de către producători agricoli sub formă de subvenții pentru asigurarea riscurilor de producție în agricultură (art. 20 lit. z2),din CF), dat fiind faptul că neimpozitarea acestor venituri nu reprezintă facilități fiscale.

[În temeiul explicațiilor Parlamentului Republicii CEB nr.144 din 10 aprilie 2017 Moldova și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.14/3-06/440 din 23 decembrie 2015]

Altele

(rd. 02019 din Anexa 1D la Declarație)

În rd. 02019 se reflectă alte venituri, care nu sunt indicate în Anexa 1D, dar pentru care legislația fiscală prevede alte reguli de constatare a veniturilor, nereglementate de către SNC, de exemplu:

- sumele primite de către persoane fizice și juridice ca despăgubire pentru prejudiciul cauzat sau/și venitul ratat ca urmare a efectuării cercetărilor arheologice pe terenurile aflate în proprietatea sau în posesia acestor persoane (p. d²) al art. 20 din CF);
- sumele primite de către persoane fizice și juridice ca despăgubire pentru prejudiciul ce le-a fost cauzat ca urmare a unei acțiuni ilegale (inacțiuni) ori ca urmare a unor calamități naturale sau tehnogene, cataclisme, epidemii, epizootii (p. d³) al art. 20 din CF).

Unele aspecte privind evaluarea situațiilor excepționale, stabilirea modului de acumulare și prezentare a informațiilor în domeniul protecției populației și a teritoriului în caz de situații excepționale sunt relementate de cu privire la clasificarea situațiilor excepționale și la modul de acumulare și prezentare a informațiilor în domeniul protecției populației și teritoriului în caz de situații excepționale (HG 1076/2010).

- sumele primite de proprietari sau deținători pentru bunurile rechiziționate în interes public, pe perioada rechiziției, conform legislației (p. d⁴) al art. 20 din CF);
- veniturile obținute ca urmare a compensării daunei materiale cauzate, în partea în care compensația acordată nu depășește dauna materială cauzată (p. z⁶) al art. 20 din CF);



29.1.2.12. Cum urmează a fi aplicat impozitul pe venit în cazul în care agentul economic a obținut compensarea daunei materiale în baza unei încheieri a instanței de judecată?

În conformitate cu prevederile art. 20 lit. z6) din Codul fiscal, veniturile obținute ca urmare a compensării daunei materiale cauzate constituie sursă de venit neimpozabilă, în partea în care compensația acordată nu depășește dauna materială cauzată

- venitul rezultat din neachitarea datoriei de către agentul economic, cu excepția cazurilor când formarea acestei datorii este o urmare a insolabilității contribuabilului (art. 18 lit. j) din CF).

Termenele de prescripție în Republica Moldova sunt stabilite în art. 391 – 408 din Codul Civil al Republicii Moldova (CC RM). **Prescripția extinctivă** reprezintă un termen general în interiorul căruia persoana poate să-și apere, pe calea intentării unei acțiuni în instanță de judecată, dreptul încălcat.

Există termene generale și speciale de prescripție extinctivă:

1. **Termenul general de prescripție extinctivă** în interiorul căruia persoana poate să-și apere, pe calea intentării unei acțiuni în instanță de judecată, dreptul încălcat este de 3 ani (art. 391 din CC RM).
2. **Termenele speciale de prescripție extinctivă** – se aplică doar în cazurile indicate special în lege (art. 392 din CC RM).

Determinarea corectă a termenelor de prescripție are o importanță deosebită, deoarece conform art. 18 lit. j) din Codul Fiscal în venitul impozabil se include venitul rezultat din neachitarea datoriei de către agentul economic, cu excepția cazurilor când formarea acestei datorii este o urmare a insolabilității contribuabilului. Conform art. 391 din CC RM, termenul de prescripție extinctivă începe să curgă de la data nașterii dreptului la acțiune, adică de la data când persoana a aflat sau trebuia să afle despre încălcarea dreptului. Prescripția începe să curgă de la data când obligația devine exigibilă.

SUSPENDAREA termenului de prescripție

Curgerea termenului de prescripție extinctivă se suspendă dacă:

- a) înaintarea acțiunii este imposibilă din cauza unui impediment în afara controlului creditorului și dacă lui nu i se putea cere în mod rezonabil să evite sau să depășească impedimentul ori consecințele sale;
- b) executarea obligațiilor este amânată (moratoriu);
- c) creditorul sau debitorul face parte din rîndul forțelor armate puse pe picior de război;
- d) creditorul este minor sau supus unei măsuri de ocrotire judiciare și nu are un reprezentant sau ocrotitor, cu excepția cazurilor în care creditorul are capacitate de exercițiu procesuală în privința dreptului încălcat;
- e) creditorul sau debitorul a decedat și niciunei persoane nu i s-a stabilit calitatea de moștenitor sau de persoană împuternicită să acționeze în numele masei succesoriale (executor testamentar care are împuterniciri de administrare, custode sau administrator al masei succesoriale desemnat de notar ori administrator al insolabilității masei succesoriale);
- f) activitatea autorităților judecătorești de a căror competență ține soluționarea litigiului dintre părți este suspendată;
- g) creditorul și debitorul negociază cu privire la dreptul sau la circumstanțele din care ar putea rezulta o pretenție privind acel drept;
- h) creditorul și debitorul negociază cu privire la medierea în privința dreptului sau a circumstanțelor;
- i) părțile se află, în condițiile legii, în proces de mediere cu privire la drept sau la circumstanțele din care ar putea rezulta o pretenție privind acel drept.

Cursul prescripției extinctive se suspendă doar dacă temeiurile de suspendare indicate mai sus au apărut sau au continuat în ultimele 6 luni ale termenului de prescripție extinctivă, iar dacă acest termen este de 6 luni sau mai scurt – înăuntrul lui.

Curgerea termenului de prescripție extinctivă continuă de la data încetării împrejurărilor care servesc drept temei pentru suspendarea cursului prescripției extinctive. Termenul curs în

perioada în care cursul prescripției extinctive este suspendat nu se include în termenul de prescripție extintivă. Termenul rămas se prelungește până la 6 luni, iar dacă termenul de prescripție extintivă este mai scurt de 6 luni – până la durata lui.

ÎNTRERUPEREA cursului prescripției extinctive

Cursul prescripției extinctive se întrerupe:

a) printr-un act voluntar de executare sau prin recunoașterea, în orice alt mod, expres sau tacit, a dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de către cel în folosul căruia curge prescripția. Constituie acte de recunoaștere tacită executarea parțială a obligației, achitarea, în tot sau în parte, a dobânzilor sau a penalităților, constituirea unei garanții, solicitarea unui termen de plată, declararea compensării și alte asemenea manifestări care să ateste în mod neîndoielnic existența dreptului celui împotriva căruia curge prescripția;

b) prin înaintarea în modul stabilit a unei cereri de chemare în judecată, de arbitraj, a unei cereri de eliberare a ordonanței judecătorești sau a unei alte cereri în organul jurisdicțional competent;

c) prin înaintarea în modul stabilit a unei cereri de admitere a creanței în cadrul procesului de insolvență, precum și a cererii de intervenție în cadrul procedurii de executare silită în curs pornite de alți creditori;

d) în alte cazuri prevăzute de lege.

După întreruperea cursului prescripției extinctive, începe să curgă un nou termen. Timpul scurs până la întreruperea cursului prescripției extinctive nu se include în noul termen de prescripție extintivă.

Exemplul 3. În anul 2020, după prezentarea situațiilor financiare pentru anul 2019, s-au depistat datorii creditoare cu termenul de prescripție expirat:

- față de entitatea „Gama” SRL în sumă de 36 000 lei (sold creditor la contul 521), inclusiv TVA – 6 000 lei,
- față de persoana fizică ce nu practică activitate de întreprinzător (pe act de achiziție a mărfurilor) în sumă de 3 000 lei (sold creditor la contul 544),
- față de întreprinderea „Beta” SRL în sumă de 6 000 lei (sold creditor la contul 523), inclusiv TVA – 1 000 lei.

La completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2019 întreprinderea a reflectat ajustarea în mărime de 39 000 lei (30 000 + 3 000 + 6 000) în rd. 02019 din Anexa 1D la Declarație (v. tab. 24).

Anexa 1D (extras)

Notă la rândul 020

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) veniturilor conform prevederilor legislației fiscale”

Indicatori	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Altele (de indicat)	02019	0	39 000	39 000

În martie 2020 entitatea a casat datoriile compromise, cu excepția datoriei față de întreprinderea „Gama” SRL, pe care a achitat-o odată cu reluarea relațiilor de afaceri. În evidența contabilă, operațiile economice legate de casarea datoriilor cu termenul de prescripție expirat se reflectă prin următoarele formule (tabelul 14):

Tabelul 14. Corespondența conturilor pentru operațiile legate de casarea datoriilor creditoare

Nr. d/o	Conținutul operației economice	Corespondența conturilor		Suma (lei)
		debit	credit	
1	Stingerea datoriei față de întreprinderea „Alfa” SRL, fără TVA	521	242	36 000
2	Casarea sumei datoriei față de persoana fizică	544	612	3 000
3	Casarea avansului primit din partea întreprinderii „Beta” SRL	523	612	6 000

4	Ajustarea sumei TVA privind avansul primit	225	5344	(1 000)
---	--	-----	------	---------

La completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2020 întreprinderea reflectă ajustarea în rd. 02019 din Anexa 1D la Declarație.

Anexa 1D (extras)

Notă la rândul 020

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) veniturilor conform prevederilor legislației fiscale”

Indicatori	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Altele (de indicat)	02019	9 000	(30 000)	(39 000)

▲ Diferențele privind cheltuielile

Cheltuieli de delegații (rd. 0302 din Anexa 2D la Declarație)

Deducerea cheltuielilor de delegații se limitează prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 10 din 5 ianuarie 2012 „Pentru aprobarea Regulamentului cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova” (Monitorul Oficial nr. 7–12 din 13 ianuarie 2012), cu modificările și completările ulterioare.

Această diferență apare la întreprindere în special în cazul în care salariatului delegat i se achită diurna, cheltuielile de locațiune etc., în mărime ce depășește limita stabilită. Totodată trebuie de ținut cont de faptul că acele cheltuieli, deducerea cărora se permite în baza Hotărârilor Guvernului susmenționate fără documente confirmative, **nu se atribuie** la cheltuielile neconfirmate documentar.

Toate aspectele privind tipurile de cheltuieli legate de deplasarea în interes de serviciu și de compensarea acestora sînt reglementate de art. 176 alin. (1) din CM, conform căruia, în cazul deplasării în interes de serviciu, angajatorul este obligat să compenseze salariatului:

- cheltuielile de călătorie tur-retur;
- cheltuielile de cazare;
- diurna;
- alte cheltuieli ce țin de deplasare.

Totodată contabilii trebuie să ia în considerație faptul că în momentul achitării cheltuielilor cu diurna suma depășirii limitei stabilite pentru diurnă se impozitează cu

- impozit pe venit reținut din salariu și se reflectă în Fișa personală ca facilitare,
- prime de asigurare obligatorie de asistență medicală atît la angajat, cît și la angajator

Drept documente în baza cărora ar fi permisă deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor de transport aferente deplasărilor, vor fi considerate biletele de avion eliberate de compania ce oferă servicii de transport, indiferent dacă acestea vor fi prezentate fie pe suport de hîrtie, fie în formă electronică (v. scrisoarea Ministerului Finanțelor al RM nr. 17-2/1-14-735-6580 din 22 septembrie 2009).

Tabelul 15. Prevederile principale ale Regulamentului cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova

Pe teritoriul Republicii Moldova	Peste hotarele Republicii Moldova
Modul de delegare	
Ordinul de deplasare și legitimația de deplasare, dacă salariatul nu revine din deplasare la locul permanent de muncă în aceeași zi în care a fost delegat.	Ordinul de deplasare
Data plecării, sosirii în punctele de deplasare și data plecării din acestea se confirmă prin aplicarea obligatorie în legitimația de deplasare a ștampilei entității la care este delegat salariatul.	Data trecerii hotarelor se determină potrivit documentelor de călătorie.

Pe teritoriul Republicii Moldova	Peste hotarele Republicii Moldova
Termenul delegării	
60 zile Această perioadă poate fi prelungită pentru o perioadă de până la un an calendaristic numai cu acordul scris al salariatului	
Delegarea în zi de odihnă	
La întoarcerea din deplasare acestuia i se acordă, în modul stabilit, o altă zi de odihnă	
Compensarea cheltuielilor de transport	
<i>conform documentelor primare</i>	
<ul style="list-style-type: none"> Cheltuielile de transport până la locul de destinație și de la locul de destinație la locul permanent de muncă cu transportul aerian, feroviar, naval, transportul auto public la tarifele clasei econom, cu excepția taximetrelor; <ul style="list-style-type: none"> plata pentru asigurarea de stat a pasagerului la transport; plata pentru serviciul prestat la vânzarea preliminară a biletelor de călătorie; cheltuielile pentru utilizarea lenjeriei de pat în trenuri se compensează fără prezentarea documentelor primare; călătoria în transportul public (cu excepția taximetrelor) până la gară, aerogară, debarcader și retur, în cazul în care ele nu sînt amplasate în raza localității unde a fost delegat; călătoria cu taximetrul în cazul în care ora sosirii sau plecării delegatului nu corespunde cu orarul transportului public. 	
<i>în lipsa documentelor primare</i>	
Conform tarifului minim	Nu se compensează
transport de serviciu sau personal	
Cheltuielile pentru combustibil și lubrifiante, în conformitate cu ruta și kilometrajul aprobate de conducătorul entității + cantitatea necesară de materiale de marca respectivă, dacă sînt prezentate documentele (chitanțele, cecurile) eliberate de stațiile de alimentare cu combustibil, care confirmă cheltuielile menționate.	
Compensarea cheltuielilor de locațiune	
<i>conform documentelor primare</i>	
Cazarea (cheltuielile pentru locațiune), conform plafoanelor din anexa nr. 2 + nu mai mult de 50% din costul locului pentru rezervarea hotelului + serviciile obligatorii prestate în hoteluri, conform cerințelor privind utilizarea camerelor din hoteluri + plățile și posibilele taxe locale obligatorii, reflectate în conturile pentru chirie	
NU SE PERMITE achitarea cheltuielilor pentru locațiune în hoteluri în baza conturilor comune, fără a fi indicate în ele numerele camerelor ocupate, perioada aflării, numele celor cazați, tipurile cheltuielilor etc.	
<i>în baza contractului de locațiune</i>	
pînă la 70% din plafoanele de cazare stabilite prin anexa nr. 2 la Regulament (persoanele din categoria A).	
<i>în lipsa documentelor primare</i>	
25 lei	10 % din norma-limită a cheltuielilor de locațiune pentru fiecare noapte aflată în deplasare, excluzîndu-se timpul aflării în drum
<i>nu se compensează</i>	
Cheltuielile pentru hrană și alte servicii personale (spălatul, călcatul, frizeria etc.), incluse în conturile pentru locațiune	
Achitarea diurnelor	
<i>zilele de plecare și de sosire</i>	
100% din norma stabilită	
<i>delegarea pentru o zi</i>	
Nu se plătește	50%
Durata deplasării depășește 30 zile calendaristice	
-	cuantumul diurnei se reduce cu 20 % pentru fiecare zi suplimentară
<p>Dacă organizatorul va compensa cheltuielile delegatului, prin rambursarea mijloacelor financiare la contul entității delegatare, aceasta din urmă va asigura integral compensarea cheltuielilor salariatului delegat în proporția oferită de organizator.</p> <p>Dacă mijloacele financiare acordate de organizator pentru o zi sînt mai mici decît normele pentru diurnă stabilite prin prezentul Regulament, entitatea care a delegat va compensa diferența la prezentarea documentelor confirmative (demers oficial al organizatorului).</p> <p>În cazul în care ziua plecării și/sau sosirii diferă de perioada pentru care au fost acordate mijloace financiare de organizator, diurna aferentă acestor zile va fi achitată de angajator.</p>	
Compensarea altor cheltuieli	
-	obținerea vizei, precum și a vizei de reședință în pașaport și alte taxe aferente obținerii acestora

Pe teritoriul Republicii Moldova	Peste hotarele Republicii Moldova
-	comisioanele și taxele bancare pentru schimbarea valutei străine, la utilizarea cardului bancar sau a cecului de numerar în bancă în moneda corespunzătoare
telefaxuri, internet, convorbiri interurbane de serviciu cu entitatea care l-a delegat sau cu alte entități, ce țin de scopul delegării și care se compensează conform ordinului conducătorului	
-	asigurarea medicală obligatorie în străinătate
taxele rutiere și alte cheltuieli specifice la plecarea salariatului cu transportul auto, care nu este de uz public	
	transportul bagajelor
-	spezele pentru asistența medicală în condițiile și în cazurile stabilite de Ministerul Sănătății, cum ar fi vaccinarea și procurarea medicamentelor specifice țărilor și localităților cu o climă greu de suportat, spitalizarea și intervențiile chirurgicale, în caz de necesitate acută (pentru zilele de spitalizare diurnă nu se acordă)
-	cheltuielile în legătură cu decesul salariatului în străinătate și transportarea lui în patrie



29.1.3.2.9. Se permite deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru deplasarea fondatorului entității, care nu este încadrat în statele de personal al acesteia?

În conformitate cu prevederile art. 24 alin. (3) din Codul fiscal, deducerea cheltuielilor de delegații a agenților economici se permite în limitele stabilite de Regulamentul cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 10 din 5 ianuarie 2012.

Astfel, potrivit pct 2 din Regulamentul menționat, acesta reglementează cheltuielile entităților din Republica Moldova pentru deplasarea în interes de serviciu a salariaților încadrați în statele lor de personal sau a persoanelor care îndeplinesc lucrări și servicii în conformitate cu contractul (acordul) încheiat, pe teritoriul republicii și peste hotarele ei.

Prin urmare, cheltuielile pentru deplasarea fondatorului entității care nu este încadrat în statele de personal al entității nu sunt permise la deducere în scopuri fiscale.



29.1.3.2.12. În ce mărime urmează a fi dedus suplimentul la salariul tarifar (de funcție) calculat salariatului delegat pe teritoriul republicii pentru executarea lucrărilor de montaj și construcție?

În conformitate cu prevederile pct.28 din Regulamentul cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.10 din 05.01.2012, muncitorilor, conducătorilor și specialiștilor entităților, delegați în teritoriul Republicii Moldova pentru executarea lucrărilor în domeniul tehnologiei informației și comunicațiilor electronice și poștale, lucrărilor de montaj, ajustare, construcție, reparație și restaurare, în locul diurnelor li se plătește, în modul stabilit, un supliment la salariul tarifar (de funcție) în conformitate cu Hotărîrea Guvernului nr.632 din 24 august 1994.

Potrivit pct.8 și 11 din Regulamentul, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 632 din 24.08.94, suplimentul pentru caracterul mobil al lucrărilor executate de muncitorii organizației de construcție (subdiviziunii ei), transferați în altă localitate, se plătește pe un termen de pînă la 3 ani și se stabilește în mărime de 30 la sută din salariul tarifar (salariul de funcție), fără a se lua în calcul coeficienții și plățile suplimentare, care însă nu va depăși diurnele plătite pentru deplasări de serviciu.

Totodată, prevederile pct.21 și 22 stabilesc că, suplimentele plătite în mărimile prevăzute de Regulamentul dat nu se iau în considerare la calcularea salariului mediu și la calcularea cotizațiilor pentru asigurări sociale de stat și sînt neimpozabile, în conformitate cu legislația în vigoare. Lucrătorilor, cărora în baza Regulamentului menționat, li s-au stabilit suplimente nu li se plătesc diurnele prevăzute pentru deplasări.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, iar prevederile alin. (3) al aceluiași articol stabilesc că, deducerea cheltuielilor de delegații se permite în limitele stabilite de Hotărîrea Guvernului nr.632 din 24 august 1994.



29.1.3.2.11. În ce mărime pot fi deduse de către entitatea antrenată în rutele auto, diurnele calculate salariatului delegat peste hotarele Republicii Moldova?

Potrivit prevederilor art.24 alin(3) din Codul fiscal, deducerea cheltuielilor de delegații a agenților economici se permite în limitele stabilite de Hotărârea Guvernului nr.10 din 05.01.2012.

În conformitate cu pct.31 lit.c) din Regulamentul cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărârea menționată, în cazul aflării salariatului peste hotare peste 24 ore, șoferilor, expeditorilor auto, ghizilor și altor salariați antrenați în rutele traficului auto internațional de mărfuri și călători li se plătesc diurne în modul general stabilit de Regulamentul menționat.

Cheltuielile de deplasare, în cazul descărcării pe teritoriul unei țări și a încărcării pe teritoriul altei țări, se achită în mărime de 50% din suma cheltuielilor de deplasare stabilite pentru fiecare dintre aceste țări.

Potrivit punctelor 6, 10 și 11 din Regulamentul menționat, delegarea salariatului se efectuează de către conducătorul entității sau altă persoană împuternicită prin aprobarea ordinului, cu indicarea scopului și a termenului delegării, precum și a țării gazdă.

Termenul delegării salariaților se determină de către conducătorii entităților în conformitate cu Codul muncii al Republicii Moldova.

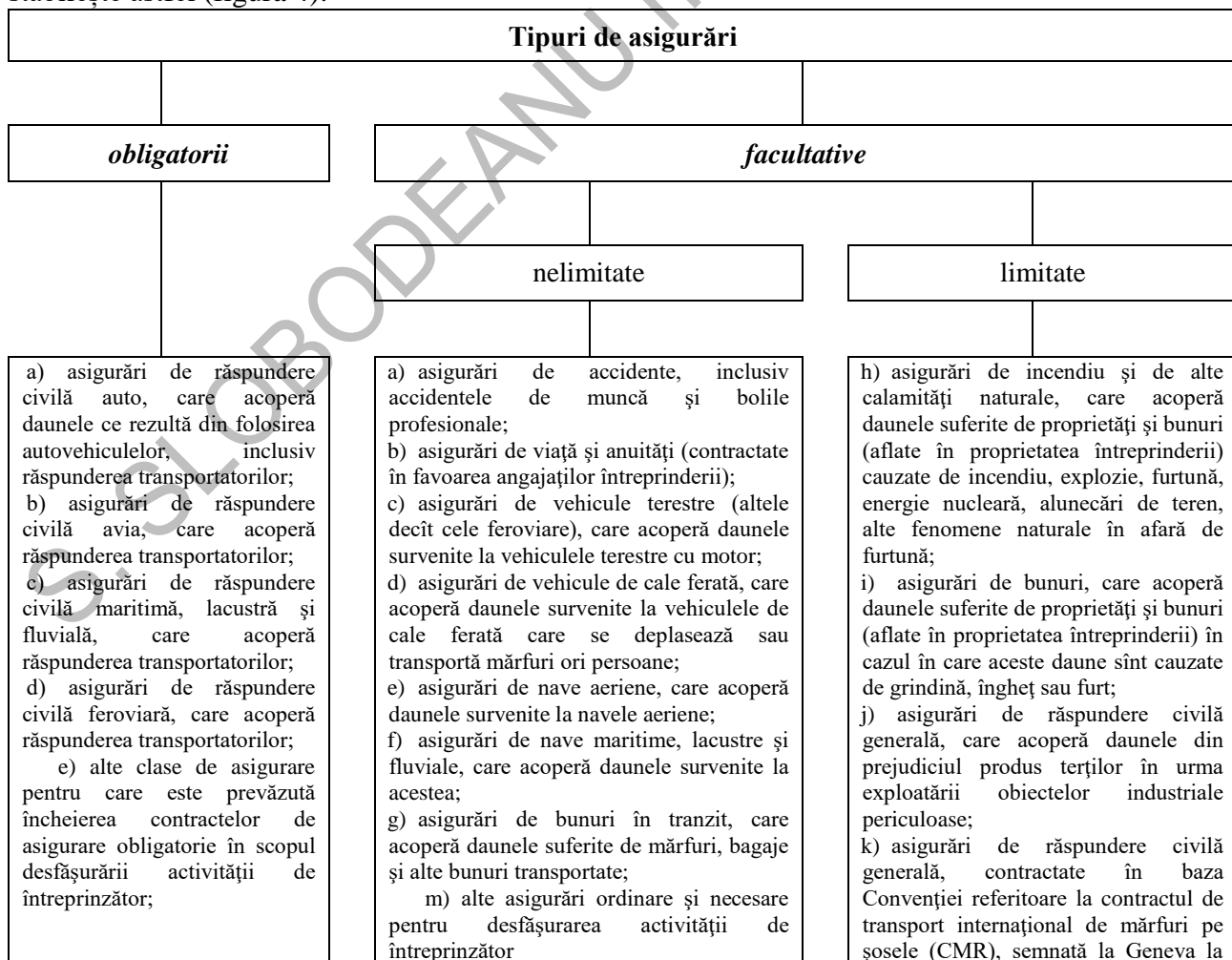
Compensarea cheltuielilor de deplasare se efectuează pentru zilele aflării efective în deplasare, inclusiv pentru ziua plecării și ziua sosirii, determinate conform mențiunilor în ordinul de deplasare și în documentele de călătorie prezentate, în limitele termenului pentru care salariatul a fost delegat.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.24 alin. (3) din Codul fiscal, deducerea cheltuielilor de delegații se permite în limitele stabilite de pct.31 din Hotărârea menționată.

Cheltuieli de asigurare a persoanelor juridice (rd. 0303 din Anexa 2D la Declarație)

În conformitate cu art. 24 alin. (1) și (3) din Codul Fiscal, deducerea cheltuielilor de asigurare a persoanelor juridice se permite în corespundere cu HG 693/2018.

Deducerea primelor de asigurare plătite în baza contractelor de asigurare încheiate în corespundere cu prevederile legislației în vigoare de către agenții economici și persoanele fizice înregistrate în calitate de întreprinzător, din venitul provenit de la activitatea de întreprinzător, se stabilește astfel (figura 4):



		19 mai 1956, și Convenției vamale referitoare la transportul internațional al mărfurilor sub acoperirea carnetelor TIR din 14 noiembrie 1975, la care Republica Moldova este parte din 26 mai 1993; alte asigurări de răspundere civilă generală, care acoperă daunele din prejudiciul produs terților prin utilizarea și exploatarea navelor aeriene și vehiculelor de cale ferată;
Deducerea se permite în corespundere cu regulile de evidență contabilă.		Mărimea totală a defalcărilor nu poate depăși 3 (trei) procente din suma venitului brut, obținut din toate sursele, inclusiv din activitatea operațională, de investiții și financiară.

Figura 1. Clasificarea tipurilor de asigurări în conformitate cu HG 693/2018 și modul de deducere a acestora

În plus, pentru contractarea asigurărilor subvenționate de către stat, mărimea defalcărilor permise ca deduceri de cheltuieli aferente activității de întreprinzător în scopuri fiscale nu poate depăși cota de primă de asigurare, care urmează a fi plătită de către asigurat (întreprinderea agricolă, producătorul agricol etc.) în conformitate cu legile speciale respective.

De regulă, primele de asigurare se transferă de către întreprindere în avans în mărime deplină, până la intrarea în vigoare a contractului de asigurare. Fiecare poliță de asigurare are un termen de valabilitate. De aceea în evidența contabilă suma primei de asigurare transferate în adresa companiei de asigurare se constată inițial ca și cheltuieli anticipate curente, prin formula

Dt 261 Ct 521

iar ulterior se decontează lunar ori trimestrial la cheltuieli sau costuri.

Conform art. 20 alin. (1) lit. b) din Legea contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007, formularele tipizate cu regim special se utilizează în cazul prestării serviciilor, cu excepția serviciilor financiare prestate de către instituțiile financiare, organizațiile de microfinanțare, asociațiile de economii și împrumut.

Cheltuieli de reprezentanță
(rd. 0304 din Anexa 2D la Declarație)

Art. 24 alin. (3) din Codul Fiscal și HG 693/2018 stabilesc regulile de recunoaștere a cheltuielilor de reprezentanță spre deducere:

Repere de bază privind cheltuielile de reprezentanță (HG 693/2018)

COMPONENTA

La cheltuielile de reprezentanță ce țin de activitatea de întreprinzător a entității se raportează doar cheltuielile suportate pentru primirea delegațiilor, atât în Republica Moldova, cât și în afara Republicii Moldova, ce contribuie la buna desfășurare a activității de întreprinzător și includ:

- 1) cheltuielile pentru **primirea oficială a delegațiilor, inclusiv a celor străine**, pentru încheierea diverselor acorduri, contracte etc.;
- 2) cheltuielile pentru **frecventarea manifestărilor culturale și reprezentațiilor teatralizate** în procesul de negocieri ale unor acorduri în scop antreprenorial;
- 3) cheltuielile de **transport în timpul primirii delegațiilor** conform programului stabilit;
- 4) cheltuielile pentru **achitarea serviciilor traducătorilor neîncadrați** în personalul întreprinderii;
- 5) cheltuielile **pentru tratații în timpul și locul unde decurg negocierile de afaceri și manifestările culturale respective**;
- 6) **cadouri/suvenire în mărimea ce nu depășește 2% din suma scutirii personale anuale**, pentru

Repere de bază privind cheltuielile de reprezentanță (HG 693/2018)	
fiecare persoană, primită în delegație/deplasare realizată conform programului.	
DOCUMENTELE ce confirmă primirea delegațiilor (reprezentanțelor) sînt:	
1) ordinul conducătorului întreprinderii, emis în baza înțelegerilor prealabile ale părților (programelor, acordurilor, scrisorilor, faxurilor etc.), în care se menționează componența delegațiilor, scopul, programul și termenul vizitei;	
2) informațiile referitoare la rezultatele vizitei și darea de seamă asupra cheltuielilor efectuate, justificate documentar.	
Pentru asigurarea confirmării cheltuielilor de reprezentanță se va asigura dispunerea ambelor categorii de documente din cele menționate în prezentul punct.	
SUMA-LIMITĂ a cheltuielilor de reprezentanță care se permite spre deducere constituie 0,75% din venitul brut	

Dacă o parte din cheltuielile de reprezentanță nu sunt confirmate documentar, atunci această parte trebuie inclusă în cheltuielile neconfirmate documentar și reflectată în rd. 03026 din Anexa 2D la Declarație.

Calcularea cheltuielilor de reprezentanță permise spre deducere în scopuri fiscale se face în Anexa 2.1D la Declarație. La completarea acestei Anexe trebuie de ținut minte că se permite deducerea doar a cheltuielilor efective, dar în limitele stabilite.

Exemplul 4. În timpul deplasării cu chestiuni de afaceri în orașul Hanover, Germania, conducerea entității a planificat petrecerea unei întruniri cu partenerii de afaceri în vederea negocierii condițiilor contractului de colaborare. În acest sens a fost emis ordinul corespunzător, iar după finalizarea convorbirilor a fost întocmit raportul privind cheltuielile de reprezentanță. Datele privind sumele efectiv suportate sunt prezentate în tabelul 16.

Tabelul 16. Informații privind cheltuielile de reprezentanță suportate

Nr. d/o	Acțiuni întreprinse	Data operației economice	Suma (lei) (la cursul din data tranzacției)	Documente confirmative
1.	Închirierea sălii de conferință în hotel	13.11.20	20 156	Chitanța hotel
2.	Organizare pauză de cafea	13.11.20	15 789	Chitanța hotel
3.	Înmânare suveniru cu tematică națională (4 persoane)	10.11.20	2 450	Factura fiscală AF5468932, actul de casare a bunurilor nr.105
4.	Achitarea serviciilor traducătorului specializat	13.11.20	5 610	Invoice de la agenția de traduceri
	TOTAL	X	44 005,00	X

În baza datelor exemplului se vor întocmi formulele contabile:

Tabelul 17. Înregistrări contabile privind cheltuielile de reprezentanță

Debit	Credit	Suma (lei)
713	532	41 555
713	211	2 450

În baza datelor din exemplu, entitatea urmează să efectueze calculul limitei de deducere a cheltuielilor privind producția de suvenir:

Tabelul 18. Calculul limitei privind deducerea cheltuielilor cu suveniru

Nr.	Indicatori	Suma (lei)
1.	Cantitatea cadourilor (lei)	4
2.	Suma scutirii personale anuale	24000
3.	Limita de deducere (rd.1 * d.2 * 2%)	1920
4.	Suma cheltuielilor efective privind producția de suveniru	2450
5.	Depășirea limitei de deducere a cheltuielilor cu producția de suveniru	530

Ulterior, în Declarația VEN va fi făcută următoarea ajustare în Anexa 2.1 D:

Anexa 2.1D Descifrare la rândul 0304

Indicatori/ Показатели	Cod	Suma	Suma limită a cheltuielilor de reprezentanță, %	Suma cheltuielilor de reprezentanță
A	1	2	3	4
Venitul conform datelor contabilității financiare (suma clasei "Venituri")	03041	4 214 227	X	X
Suma ajustărilor (majorărilor/ micșorărilor) veniturilor (rîndul 020 din Declarație)	03042	(10 115)		
Suma venitului brut (rîndul 03041 + rîndul 03042)	03043	4 204 112	0,75	31 531
inclusiv:/				
din vînzarea mărfurilor	030431		0,5	
alte venituri (rîndul 03043 – rîndul 030431)	030432		1,0	
Total suma-limită a cheltuielilor de reprezentanță (rîndul 030431 + rîndul 030432)	03044	X	X	31 531
Suma cheltuielilor efective de reprezentanță (se reflectă în anexa 2D, rîndul 0304, coloana 2)	03045	X	X	44 005
Cheltuieli de reprezentanță permise spre deducere (rîndul 03045, dar nu mai mult decît rîndul 03044 (se reflectă în anexa 2D, rîndul 0304, coloana 3)	03045	X	X	31 001

Anexa 2D (extras)

Notă la rîndul 030

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale”

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Cheltuieli de reprezentanță (art. 24 alin. (3) din CF)	0304	44 005	31 001	(13 004)

! Este de menționat că, în cazul în care compensarea cheltuielilor de reprezentanță salariatului se efectuează fără documente justificative, suma compensației se va considera venit impozabil (facilitate acordată de către angajator) în conformitate cu art.18 lit.o) și art.19 ale CF RM (Scrisoarea IFPS nr. 17-2-09/1-396-2811/11 din 19.07.2006).



29.4.8. La invitația întreprinderii în Republica Moldova sosesc specialiști străini, care furnizează diverse servicii (consultații referitor la procesul de producere, calitatea producției, semnarea contractelor, auditul firmei etc.).

Întreprinderea pentru aceste servicii acordă nerezidenților cazarea și alimentarea pe cont propriu. Se consideră oare aceste plăți achitate în folosul nerezidenților ca cheltuieli de reprezentanță și se permit oare ele la deduceri?

În conformitate cu prevederile pct. 51 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018, la cheltuieli de reprezentanță, ce țin de activitatea de întreprinzător a entității se raportează doar cheltuielile suportate pentru primirea delegațiilor, atît în Republica Moldova, cît și în afara Republicii Moldova, ce contribuie la buna desfășurare a activității de întreprinzător și includ:

1) cheltuielile pentru primirea oficială a delegațiilor, inclusiv a celor străine, pentru încheierea diverselor acorduri, contracte etc.;

2) cheltuielile pentru frecventarea manifestărilor culturale și reprezentațiilor teatralizate în procesul de negocieri ale unor acorduri în scop antreprenorial;

3) cheltuielile de transport în timpul primirii delegațiilor conform programului stabilit;

4) cheltuielile pentru achitarea serviciilor traducătorilor neincadrați în personalul întreprinderii;

5) cheltuielile pentru tratații în timpul și locul unde decurg negocierile de afaceri și manifestările culturale respective;

6) cadouri/suvenire în mărimea ce nu depășește 2% din suma scutirii personale anuale, pentru fiecare persoană, primită în delegație/deplasare realizată conform programului.

Asfel, conform prevederilor Hotărîrii menționate, cheltuielile privind cazarea și alimentarea persoanelor nerezidente nu se atribuie la cheltuieli de reprezentanță.



29.4.25. Se consideră oare venit pentru nerezident, plățile achitate pentru transport și cazare în Republica Moldova de compania rezidentă în favoarea nerezidentului pentru prestarea serviciilor în Republica Moldova?

Venituri ale nerezidentului obținute în Republica Moldova se consideră veniturile specificate la art.71 din Codul fiscal.

Totodată, veniturile nerezidentului obținute din prestarea serviciilor în Republica Moldova se specifică la art.71 alin.(l) lit.b) din Codul fiscal. De asemenea, veniturile nerezidenților obținute în Republica Moldova se consideră alte venituri (art.71 alin.(l) lit.u) din Codul fiscal), care nu sînt specificate la literalele precedente ale articolului menționat, cu condiția ca acestea să nu fie scutite de impunere potrivit legislației fiscale sau altor acte legislative.

Potrivit prevederilor art.73 alin.(3) din Codul fiscal, veniturile persoanelor fizice nerezidente, specificate la art.71, care nu țin de o reprezentanță permanentă în Republica Moldova urmează a fi supuse impunerii la sursa de plată potrivit art.91, fără dreptul la deduceri, cu excepția veniturilor menționate la alin.(4) al articolului nominalizat.

De asemenea, menționăm că conform art.73 alin.(5) din Codul fiscal, impozitul pe venit la sursa de plată se reține de la nerezidenți indiferent de forma și locul achitării venitului.

Respectiv, persoanele menționate la art.90 din Codul fiscal, rețin și achită un impozit în mărime 12% din plățile direcționate spre achitare nerezidentului aferente veniturilor de la art.71, cu excepția celor specificate la liniuțele a doua, a treia și a patra din prezentul alineat (art.91 alin.(1) prima liniuță).

În temeiul explicațiilor Ministerului Finanțelor nr.14/3-13/110 din 09.03.2016, cheltuielile pentru cazare, transport, alimentare suportate de compania rezidentă în folosul persoanelor fizice nerezidente vor fi considerate ca venituri conform art.71 alin.(l) lit.u) din Codul fiscal, care indiferent de forma și locul achitării venitului, vor fi impozitate potrivit art.91 alin.(l) liniuța întâi din Codul fiscal.

Conform prevederilor art.4 alin.(1) din Codul fiscal, dacă un tratat internațional care reglementează impozitarea sau include norme care reglementează impozitarea, la care Republica Moldova este parte, stipulează alte reguli și prevederi decît cele prevăzute de legislația fiscală, se aplică regulile și prevederile tratatului internațional.

Concomitent, dacă nerezidentul este rezidentul unui stat cu care Republica Moldova are încheiată o Convenție (Acord) de evitare a dublei impuneri se vor aplica prevederile tratatului internațional.

Pentru a beneficia de prevederile Convenției (Acordului) respectiv, nerezidentul urmează să prezinte certificatul de rezidență conform art.793 alin.(2) din Codul fiscal.

Cheltuieli efectuate până la momentul plății, în cazul în care contribuabilul are obligații față de persoana interdependentă care aplică metoda de casă
(rd. 0307 și 0308 din Anexa 2D la Declarație)

Această diferență apare la întreprindere doar în cazul în care se satisfac concomitent 3 condiții:

- 1) obligațiile au apărut față de o persoană interdependentă;
- 2) persoana interdependentă aplică metoda de evidență de casă (în conformitate cu art. 44 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal, metoda de casă se aplică doar de către persoane fizice);
- 3) cheltuielile constatate în contabilitate și neachitate persoanei interdependente reprezintă venit care nu a fost obținut al acestei persoane.

Prin urmare, obligațiile aferente împrumuturilor, deconturilor de avans etc. față de aceste persoane nu se referă la diferența examinată.

Persoană interdependentă (p. 12) al art. 5 din Codul Fiscal)	membru al familiei contribuabilului	<ul style="list-style-type: none">➤ soția (soțul) contribuabilului;➤ părinții contribuabilului;➤ copiii contribuabilului și soții (soțiile) lor;➤ bunicii contribuabilului;➤ nepoții (nepoatele) contribuabilului și soțiile (soții) lor;➤ frații și surorile contribuabilului și soțiile (soții) lor;➤ străbunicii contribuabilului;
--	-------------------------------------	---

		<ul style="list-style-type: none"> ➤ strănepoții contribuabilului și soții (soțiile) lor; ➤ frații și surorile părinților contribuabilului și soțiile (soții) lor; ➤ nepoții (nepoatele) contribuabilului de pe frate (soră) și soțiile (soții) lor; ➤ frații și surorile bunicilor contribuabilului și soțiile (soții) lor; ➤ copiii fraților și surorilor părinților contribuabilului și soțiile (soții) lor; ➤ copiii nepoților (nepoatelor) contribuabilului de pe frate (soră) și soții (soțiile) lor; ➤ precum și persoanele enumerate din partea soției (soțului) contribuabilului.
	<p>persoană care controlează contribuabilul, este controlat de contribuabil sau se află împreună cu acesta sub controlul unui terț</p>	<p>Prin control se înțelege posesia (directă sau prin una ori mai multe persoane interdependente) a cel puțin 50% din capitalul sau din drepturile de vot ale unei persoane. În acest caz, persoana fizică este considerată posesor al tuturor cotelor de participare în capital, cote ce aparțin, în mod direct sau indirect, membrilor familiei sale.</p>

Figura 2. Definirea persoanelor interdependente

Exemplul 5.

Presupunem că directorul întreprinderii este persoană interdependentă față de această întreprindere.

La data de 31.12.2019 soldul neachitat al

- salariului directorului a constituit 9 000 lei,
- datoriei pentru chiria camionului față de soția directorului – 3 000 lei,
- datoriei privind dobânzile pentru împrumutul primit față de fiul directorului – 5 000 lei (suma dobânzilor corespunde limitei stabilite prin art. 25 CF RM).

La completarea Declarației pentru anul **2019**, în Anexa 2D întreprinderea a reflectat următoarea ajustare:

Anexa 2D (extras)

Notă la rândul **030**

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale”

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Cheltuieli efectuate până la momentul plății, în cazul în care contribuabilul are obligații față de persoana interdependentă care aplică metoda de casă (art. 44 alin. (5) din Codul Fiscal)	0307	17 000	0	(17 000)

În ianuarie 2020 suma datoriilor a fost achitată, iar la 31.12.2020 soldul salariului neachitat al directorului a constituit 7 000 lei, soldul la contul 532 pentru cheltuielile titularului de avans – 1 400 lei.

La completarea Declarației pentru anul **2020** rândurile respective din Anexa 2D la Declarație vor fi completate astfel:

Anexa 2D (extras)

Notă la rândul **030**

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale”

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	

A	1	2	3	4
Cheltuieli efectuate până la momentul plății, în cazul în care contribuabilul are obligații față de persoana interdependentă care aplică metoda de casă (art. 44 alin. (5) din Codul Fiscal)	0307	7 000	0	(7 000)
Cheltuieli achitate persoanei interdependente care folosește metoda de casă (art. 44 alin. (5) din CF)	0308	0	17 000	17 000

Cheltuieli legate de dobânzile plătite sau calculate
(rd. 03010 din Anexa 2D la Declarație)

Deducerea dobânzilor aferente creditelor și împrumuturilor se permite în conformitate cu art. 24 și art. 25 CF.

Deducerea cheltuielilor aferente dobânzilor suportate în baza contractului de împrumut de către agenții economici în folosul persoanelor fizice și juridice (cu excepția entităților din sectorul financiar) se acceptă în limita ratei medii ponderate a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice pe termen de până la 12 luni și peste 12 luni în secțiunea pe lei moldovenești și pe valută străină. Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice pe termen de până la 12 luni și peste 12 luni în secțiunea pe lei moldovenești și pe valută străină se determină de către Banca Națională a Moldovei și se publică pe pagina web oficială a acesteia.

Din textul redacției în vigoare a art. 25 alin. (2) din CF putem deduce câteva momente-cheie:

a) limita pentru deducerea cheltuielilor aferente dobânzilor suportate în baza contractului de împrumut de către agenții economici în folosul persoanelor fizice și juridice (cu excepția entităților din sectorul financiar) nu poate depăși **rata medie ponderată a dobânzii** la creditele acordate de sectorul bancar;

b) se ia în considerație doar rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate **persoanelor juridice**;

c) pentru calcularea sumei dobânzilor permise spre deducere în scopuri fiscale, împrumuturile respective se grupează **după termenul de achitare** (până la 12 luni și peste 12 luni) și **după valuta** în care sunt exprimate (lei moldovenești și valută străină);

informația despre rata medie ponderată a dobânzii se publică pe **pagina web oficială** a BNM (în prezent, această informație se găsește la adresa: <http://bnm.md/bdi/pages/reports/dpmc/DPMC4.xhtml>).

Luând în considerație faptul că BNM oferă această informație într-un format foarte extins, autorii acestui material au totalizat datele privind rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice, pentru anul **2020** (v. tabelul 19).

Tabelul 19. Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice

Indicator	până la 12 luni		peste 12 luni	
	lei moldovenești	valută ¹	lei moldovenești	valută ¹
Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar (%)				

Indiferent de luna în care a fost perfectat contractul de împrumut și luna anului fiscal începând cu care agentul economic calculează dobânda la creditele (împrumuturile) obținute, deducerea cheltuielilor aferente dobânzilor în favoarea persoanelor juridice și fizice pentru creditele și împrumuturile contractate de la acestea, permisă în scopuri fiscale (col. 3 rd. 03010 din Anexa 2D la Declarație), se limitează în conformitate cu rata medie ponderată anuală a dobânzii indicată mai sus.

Deducerea datoriilor compromise

În conformitate cu art. 31 alin. (1) din Codul Fiscal, se permite deducerea oricărei datorii compromise, conform legislației, dacă această datorie s-a format în cadrul desfășurării activității de întreprinzător.

Conform p. 32) al art. 5 din Codul Fiscal, datorie compromisă se numește creanța care este nerambursabilă **în cazurile** în care:

- agentul economic lichidat nu are succesor de drepturi;
- persoana juridică sau fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolubilă, nu are bunuri;
- persoana fizică care nu desfășoară activitate de întreprinzător și gospodăria țărănească (de fermier) sau întreprinzătorul individual nu are, în decurs de 2 ani din ziua apariției datoriei, bunuri sau este în insuficiență de bunuri ce ar putea fi percepute în vederea stingerii acestei datorii;
- persoana fizică a decedat și nu mai există persoane obligate prin lege să onoreze obligațiile acesteia;
- persoana fizică, inclusiv membrii gospodăriei țărănești (de fermier) sau întreprinzătorul individual, care și-a părăsit domiciliul nu poate fi găsită în decursul termenului de prescripție stabilit de legislația civilă;
- există actul respectiv al instanței de judecată sau al executorului judecătoresc (decizie, încheiere sau alt document prevăzut de legislația în vigoare) potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă.
- datoria în mărime de până la 1000 de lei are termenul de prescripție expirat.

Calificarea datoriei drept compromisă, în cazurile specificate mai sus, cu excepția ultimului bulit, are loc doar în baza documentului corespunzător prin care se confirmă apariția circumstanței respective de implicare într-o formă juridică în condițiile legii.

În **contabilitate**, creanța reprezintă o parte din active, care urmează să fie achitată întreprinderii în termenele prevăzute de condițiile contractului, cambiei, sau de actele normative.

În evidența contabilă orice creanță a întreprinderii și datoriile se reflectă la valoarea lor **nominală**, în baza documentelor comerciale și contabile. Creanțele și datoriile în valută străină se contabilizează și se reflectă în situațiile financiare în moneda națională, la cursul de schimb al BNM valabil la data apariției lor.

Exemplul 6. În anul 2019 întreprinderea a casat o creanță aferentă avansurilor acordate, cu termenul de prescripție expirat, în mărime de 8 000 lei, neconfirmată în scopuri fiscale.

În scopuri fiscale datoria compromisă casată a fost reflectată în Anexa 2D la Declarație:

Anexa 2D (extras)

Notă la rândul 030

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale”

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Deducerea datoriilor compromise (art. 31 alin. (1) din CF)	03015	8 000	0	(8 000)

În anul 2020, în rezultatul inventarierii, s-au depistat următoarele creanțe cu termenul de prescripție expirat:

- față de întreprinderea „Mona” SRL în sumă de 12 000 lei (sold debitor la contul 221), inclusiv TVA 2 000 lei, pentru care este confirmare în scopuri fiscale;
- față de întreprinderea „Tera” SRL în sumă de 1 100 lei (sold debitor la contul 224), pentru care lipsește confirmare în scopuri fiscale.

Întreprinderea creează corecții pentru creanțele compromise aferente facturilor comerciale.
Suma corecțiilor pentru creanțele compromise pentru anul 2020 a constituit 33 000 lei.
Formulele contabile privind casarea creanțelor cu termenul expirat în anul 2020:

Tabelul 20. Corespondența conturilor pentru operațiile legate de casarea creanțelor compromise

Nr. d/o	Conținutul operației economice	Corespondența conturilor		Suma (lei)
		debit	credit	
1	Crearea provizionului (corecției) pentru creanțe compromise	712	222	33 000
2	Casarea creanței față de întreprinderea „Mona” SRL	222	221	10 000
		221	5344	(2 000)
3	Casarea creanței față de întreprinderea „Tera” SRL	714	224	1 100

În scopuri fiscale, crearea rezervei pentru creanțe dubioase și casarea creanțelor compromise se reflectă în Anexa 2D la Declarație astfel:

Anexa 2D (extras)

Notă la rândul **030**

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale”

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Defalcări în fondurile de rezervă (art. 31 alin. (2) din CF)	03014	33 000	0	(33 000)
Deducerea datoriilor compromise (art. 31 alin. (1) din CF)	03015	1 100	10 000	8 900

În plus, în anul 2020 întreprinderea a primit o parte din avansul acordat, casat în anul 2019 și calificat ca nedeductibil, în mărime de 3 000 lei, reflectând-o în evidența contabilă prin formula:

Debit 242 „Cont de decontare” 3 000 lei,

Credit 612 „Alte venituri operaționale” 3 000 lei.

În scopuri fiscale acest venit nu se impozitează și se reflectă în Anexa 1D la Declarație astfel:

Anexa 1D (extras)

Notă la rândul **020**

„Ajustarea (majorarea/micșorarea) veniturilor conform prevederilor legislației fiscale”

Indicatori	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Suma venitului de la stingerea creanțelor decontate anterior pe seama cheltuielilor perioadei gestionare, inclusiv prin rezervele formate în conformitate cu prevederile SNC, însă nepermise spre deducere conform Codului Fiscal	0209	3 000	0	(3 000)

Suma cheltuielilor neconfirmate documentar
(rd. 03026 din Anexa 2D la Declarație)

Art. 24 alin. (10) din Codul Fiscal stabilește că se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, neconfirmate documentar, în mărime de **0,2%** din venitul impozabil.

Reamintim că în categoria cheltuielilor *confirmate documentar* se includ cheltuielile documentate în conformitate cu Hotărârea Guvernului RM „Cu privire la executarea Decretului Președintelui Republicii Moldova nr. 406-II din 23 decembrie 1997” nr. 294 din 17 martie 1998 (Monitorul Oficial nr. 30-33 din 9 aprilie 1998).

La calcularea sumei permise spre deducere, contabilul trebuie să țină minte că se permite deducerea sumei cheltuielilor efective, dar în limita stabilită.



29.1.3.8.9. Se vor permite la deducere cheltuielile confirmate în baza avizului de însoțire a mărfii?

...
Însă, prevederile pct. 24¹ din regulamentul menționat stabilesc, că **deducerea cheltuielilor nu poate fi efectuată în baza avizului de însoțire a mărfii.**



29.1.3.8.5. Cum urmează entitatea să-și confirme cheltuielile suportate pentru publicitatea produselor entității efectuată pe paginile de socializare, dacă plasarea acestora se efectuează de către persoana fizică, angajat al întreprinderii și achitarea are loc prin intermediul cardului bancar al acestuia?

Justificarea documentară a tranzacției economice urmează a fi efectuată ținând cont de prevederile Legii contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017.

În conformitate cu prevederile art.11 alin. (1) și (3) din Legea menționată, faptele economice se contabilizează în temeiul documentelor primare, care se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil – nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective.

De asemenea, potrivit art. 12 alin. (3) din Legea nominalizată, pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) care au caracter internațional, drept documente primare pot servi documentele aplicate în practica internațională sau cele prevăzute de contract.

Astfel, **pentru confirmarea cheltuielilor legate de plasarea publicității pe paginile de socializare angajatul entității va prezenta decontul de avans privind cheltuielile suportate pentru plasarea publicității în folosul entității, anexînd documentele primare care confirmă prestarea serviciilor de către acestea și achitarea acestora cu cardul bancar personal.**

Totodată, în cazul în care publicitatea se efectuează peste hotarele Republicii Moldova, angajatul, suplimentar la documentele enumerate, va prezenta **documente aplicate în practica internațională (de ex. invoice-ul) sau cele prevăzute de contract.**

Cheltuieli legate de efectuarea plăților în favoarea salariaților care nu pot fi calificate ca plăți salariale (rd. 03029 din Anexa 2D la Declarație)

În col. 2 rd. 03029 se reflectă cheltuielile suportate de către contribuabil, legate de efectuarea plăților în favoarea salariaților, care nu pot fi calificate ca plăți salariale. Fiind considerate cheltuieli nedeductibile în baza art. 24 alin. (1) CF, în col. 3 se indică cifra „0”.

Totodată, în conformitate cu art. 24 alin. (19²) CF, fără a aduce atingere prevederilor din prezentul articol (art. 24), se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru orice plăți efectuate în folosul angajatului, în raport cu care au fost calculate contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și au fost reținute primele de asigurare obligatorie de asistență medicală și impozitul pe venit din salariu, datorate de angajator și angajat.

Activitatea membrilor consiliilor de conducere ale întreprinderilor de stat și ale societăților pe acțiuni cu capital preponderent de stat, desfășurată în baza art. 7 alin. (8) din *Legea cu privire la întreprinderea de stat (nr. 146-XIII din 16.06.1994)* și a art. 65 din *Legea privind societățile pe acțiuni (nr. 1134-XIII din 02.04.1997)*, ține de activitatea de întreprinzător; prin urmare, suma indemnizațiilor achitate conform art. 24 alin. (1) din Legea salarizării vor fi permise la deducere în scopuri fiscale, în baza art. 24 alin. (1) din Codul Fiscal (v. Scrisoarea IFPS „Privind deducerea indemnizațiilor lunare stabilite membrilor organelor de conducere ale întreprinderilor de stat și ale societăților pe acțiuni cu cota preponderentă de stat” nr. 17-2/1-13-812-6262 (13) din 07.09.2009).

În conformitate cu art. 24 alin. (19¹) CF, se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru acordarea tichetelor de masă în mărimea prevăzută la art.4

alin.(1) din Legea nr.166/2017 cu privire la tichetele de masă, precum și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii aferente tichetelor de masă.

Pierderi din reziduuri, deșeuri, rebut și perisabilitate
(rd. 03031 din Anexa 2D la Declarație)



29.1.3.1.23. Cum se deduc cheltuielilor legate de reziduurile, deșeurile și perisabilitatea naturală?

Conform prevederilor art.24 alin. (13) din Codul fiscal, deducerea reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor, dar fără a depăși limitele stabilite de către Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului pentru produsele din tutun de la pozițiile tarifare 240210000, 240220, 240290000, 2403 și pentru produsele din alcool etilic de la pozițiile tarifare 2207 și 2208, precum și limitele stabilite de Ministerul Economiei și Infrastructurii pentru produsele petroliere.

În conformitate cu prevederile Legii privind deșeurile nr.209 din 29 iulie 2016, deșeu reprezintă orice substanță sau obiect pe care deținătorul îl aruncă sau are intenția ori obligația să îl arunce.

De asemenea, potrivit Ordinului Ministrului Finanțelor nr.60 din 29 mai 2012 cu privire la aprobarea Regulamentului privind inventarierea, perisabilitatea naturală reprezintă pierderi de bunuri în limita normelor stabilite de legislație și de conducătorul entității.

La aceasta, prin noțiunea de perisabilitate se înțelege scăderea cantitativă care se produce (și care se acceptă ca normală) la unele mărfuri, din cauza evaporării, uscării sau din cauza eliminării din circuit a unei părți din marfă ca urmare a distrugerii sau degradării prin manipulare ori ca urmare a unor procese naturale de alterare.

De asemenea, rebuturile reprezintă produsele, semifabricatele care nu corespund cerințelor standardelor tehnologice și de calitate și care nu pot fi utilizate conform destinației inițiale sau necesită consumuri suplimentare pentru corectarea lor.

În acest context, în condițiile în care legislația nu stabilește limitele cheltuielilor legate de reziduuri, cu excepția celor stabilite la art.24 alin. (13) din Codul fiscal, deșeuri și perisabilitatea naturală, limitele acestora urmează a fi aprobate de conducerea entității, pentru a asigura deducerea cheltuielilor respective la determinarea venitului impozabil.

Totodată atragem atenția că, conform Scrisorii IFPS nr. 26-08/1-12-196/1966 din 01.04.2011, lipsurile și pierderile mărfurilor pentru întreprinderile comerciale cu autoservire nu se califică ca perisabilități naturale și nu pot fi deduse în scopuri fiscale.

Prin perisabilitate naturală a valorilor materiale se înțelege reducerea masei acestora, calitatea lor păstrându-se în limitele cerințelor (normelor) stabilite în actele normative, cauzată de schimbarea naturală a proprietăților biologice sau fizico-chimice ale valorilor materiale.

Perisabilitatea naturală a valorilor materiale se poate produce în rezultatul:

- uscării;
- dispersării;
- fărâmăturii în procesul vânzării mărfurilor;
- scurgerii (dezghețării, prelingerii);
- vărsării la transvazarea și comercializarea mărfurilor lichide;
- consumului de substanțe la respirație (făină, crupe) (v. Hotărârea Consiliului colegial al

Departamentului Comerțului al Republicii Moldova „Cu privire la aprobarea normelor perisabilității naturale a mărfurilor alimentare și nealimentare la întreprinderile de comerț de toate formele de proprietate din Republica Moldova și a instrucțiunii privind aplicarea lor” nr. 22 din 3 septembrie 1996 (Monitorul Oficial nr. 22-23 din 10 aprilie 1997)).

Regulamentul privind inventarierea, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova „Cu privire la aprobarea Regulamentului privind inventarierea” **nr. 60 din 29 mai 2012** (Monitorul Oficial nr. 166-169 din 10 august 2012), stabilește că:

- normele de perisabilitate pot fi aplicate doar în cazul determinării lipsurilor efective;
- se interzice casarea bunurilor, în limitele normelor de perisabilitate, până la stabilirea lipsurilor efective;

- normele de perisabilitate nu se aplică anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora, pe categorii de bunuri la care s-au constatat lipsuri;
- normele de perisabilitate nu se aplică automat la toate bunurile, ci numai la bunurile la care se aplică normele de perisabilitate naturală, în modul stabilit de legislația în vigoare;
- aceste norme sunt considerate drept limite maxime.

La perisabilitate naturală **NU SE REFERĂ**:

- pierderile tehnologice;
- pierderile din cauza rebutului;
- pierderile de valori materiale la păstrarea și transportarea lor, cauzate de nerespectarea condițiilor tehnice și tehnologice, regulilor de exploatare a utilajului, deteriorarea ambalajului;
- pierderile de valori materiale în cadrul operațiunilor de depozit, reparațiilor sau profilaxiei utilajului, precum și în timpul situațiilor de urgență.

Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător
(rd. 03046 din Anexa 2D la Declarație)

În rd. 03046 se reflectă alte cheltuieli care **NU SUNT PERMISE SPRE DEDUCERE** la determinarea obligațiilor fiscale privind impozitul pe venit. Reamintim că aceste cheltuieli se reflectă incluzând suma TVA.

La aceste cheltuieli se referă, printre altele:

- Cheltuielile legate de întreținerea **obiectelor cu destinație social-culturală și locativ-comunală**.

Aceste cheltuieli se calculează ca diferență între veniturile obținute în formă de încasări de la realizarea foilor în bazele de odihnă, de la cazare în cămine etc. și cheltuielile pentru întreținerea obiectelor susmenționate (Comunicatul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova „Privind deducerea cheltuielilor legate de întreținerea obiectelor de menire social-culturală și cu destinație comunal-locativă” nr. 10-2-09/1-1078 din 20 aprilie 1999).

- Cheltuielile legate de **achitarea cotizațiilor de membru** (defalcărilor) la întreținerea uniunilor (asociațiilor, concernelor).

În scrisoarea Ministerului Finanțelor „Cu privire la deducerea cheltuielilor de către întreprinderi, ce țin de achitarea cotizațiilor de membru (defalcărilor) la întreținerea uniunilor (asociațiilor, concernelor)” nr. 10-2-09/1-1056-5202 din 21.09.2001 (revista „Contabilitate și audit” nr. 11, 2001) se explică că dacă activitatea întreprinderii se poate desfășura fără aderarea obligatorie la astfel de organizații, atunci cheltuielile legate de achitarea cotizațiilor de membru (defalcărilor) la întreținerea uniunilor (asociațiilor, concernelor) nu pot fi acceptate spre deducere în scopuri fiscale.

Totodată, în conformitate cu art. 24 alin. (15) CF, **se permite deducerea** cheltuielilor achitate de contribuabili în decursul perioadei fiscale sub formă de taxe de aderare și cotizații de membru destinate activității **patronatelor**. Plafonul de deductibilitate a acestor cheltuieli constituie 0,15% din fondul de retribuire a muncii.



29.1.3.1.36. Se permite oare la deduceri în scopuri fiscale cheltuielile suportate de contribuabili sub formă de cotizații de membru ale asociațiilor la care sunt membrii?

Potrivit prevederilor art.24 alin.(15) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor achitate de contribuabili în decursul perioadei fiscale sub formă de taxe de aderare și cotizații de membru destinate activității patronatelor. Plafonul de deductibilitate a acestor cheltuieli constituie 0,15% din fondul de retribuire a muncii.

Totodată, conform pct.24 din anexa nr.1 la Hotărârea Guvernului nr.693/2018 cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit, la determinarea venitului impozabil, din venitul brut se deduc cheltuielile suportate în scopul desfășurării activității de întreprinzător, ce țin de fabricarea (executarea, prestarea)

și desfacerea producției (lucrărilor, serviciilor), producerea și desfacerea mărfurilor, mijloacelor fixe și altor bunuri, precum și cheltuielile legate de obținerea altor venituri, bazate pe prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate și Standardelor Internaționale de Raportare Financiară care nu contravin prevederilor Codului.

Astfel, cheltuielile sub formă de cotizații de membru ale asociațiilor nu constituie cheltuieli ordinare și necesare, respectiv nu se permit spre deducere în scopuri fiscale.

- Cheltuielile legate de întreținerea **punctului medical**, cu excepția cazurilor în care acestea sunt legate de necesitatea efectuării examinărilor medicale obligatorii, prevăzute de Codul Muncii sau legislația specială.

Aceste cheltuieli se calculează ca diferență între veniturile obținute din prestarea serviciilor medicale contra plată și cheltuielile pentru întreținerea punctului medical (v. Comunicatul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova „Privind deducerea cheltuielilor ce țin de întreținerea punctului medical, ospătăriei, precum și cheltuielilor sub formă de facilități acordate de patron” nr. 10-2-09/1-529-3946 din 10 noiembrie 1999 (Monitorul Oficial nr. 133-134 din 02.12.99).

- Cheltuielile pentru **întreținerea fondatorului**, inclusiv cheltuielile pentru deservirea tehnico-sanitară, asigurarea cu mobilier, inventar și rechizite de birou, reparația birourilor, precum și uzura pentru suprafețele folosite de către **minister** și alte mijloace fixe (BGPF 29.1.3.1.10).

- **Plata anulată pentru rezervarea hotelului**, în cazul în care contribuabilul a anulat deplasarea din cauza situației epidemiologice ș.a.

Sunt permise spre deducere în scopuri fiscale:

- **Diferențele de sumă** din tranzacțiile efectuate pe teritoriul republicii, valoarea contractuală a cărora a fost exprimată în valută străină (Scrisoarea IFPS nr. 17-2/1-13-511-2873/10 din 15.05.2009).

- Cheltuielile legate de procurarea **apei potabile** și utilizarea în cadrul întreprinderii (BGPF 29.1.3.1.17.).

- Cheltuielile legate de procurarea **premiilor folosite pentru organizarea jocurilor** în scopuri de publicitate (v. Scrisoarea Ministerului Finanțelor „Privind particularitățile aplicării unor prevederi ale Codului Fiscal la organizarea jocurilor în scopuri de reclamă” nr. 05/1-06/252 din 22.06.2001 (revista „Contabilitate și audit” nr. 8, 2001)).

- Cheltuielile suportate pentru **pregătirea profesională a angajaților**, deoarece acestea, prin prisma prevederilor art. 24 alin. (1) din CF și HG 693/2018, se consideră ordinare și necesare.

- **Diferența sumei TVA recalculată**, de către agentul economic, în cazul livrării mărfii la un preț mai jos decât costul de producție (potrivit prevederilor legislației fiscale (art. 30 alin. (1) din Codul fiscal), se permit spre deducere toate impozitele și taxele, cu excepția impozitului pe venit, a penalităților și a amenzilor aferente lui, precum și a amenzilor și penalităților aferente altor impozite, taxe și plăți obligatorii la buget, a amenzilor și penalităților aplicate pentru încălcarea actelor normative – Scrisoarea Ministerului Finanțelor nr.17-2/1-14-694-4321 din 22.07.2009).

- În cazul în care **foaia de parcurs a fost completată incomplet sau eronat**, suma combustibilului indicată în aceasta se va permite la deducere în scopuri fiscale, în cazul în care cheltuielile respective au fost suportate în cadrul activității de întreprinzător și se conformă art. 24 alin. (1) din Codul fiscal (Scrisoarea Ministerului Finanțelor nr.17-2/1-14-694-4321 din 22.07.2009).

- Cheltuielile suportate de agentul economic **în baza actelor legislative și/sau normative** (BGPF 29.1.3.1.30).

- Cheltuielile legate de **lichidarea consecințelor unei situații excepționale** (BGPF 29.1.3.1.32).

- **Plățile unice și cotizațiile anuale**, achitate de **societățile de audit**, se vor permite la deducere în baza documentelor de plată.



29.1.3.1.11. Este deductibilă în scopuri fiscale suma TVA aferentă procurărilor de pe valorile materiale și servicii utilizate în activitatea de întreprinzător pentru care nu se asigură dreptul la trecerea în cont a TVA, în temeiul art. 102 din Codul Fiscal?

Prin urmare, suma TVA aferentă procurărilor de mărfuri și servicii utilizate în activitatea de întreprinzător pentru care, potrivit art. 102 din Codul fiscal, nu se asigură dreptul la deducere, se raportează la cheltuieli, ulterior fiind dedusă la aprecierea obligațiilor la impozitul pe venit în modul general stabilit.



29.1.3.2.7. Care este modalitatea de deducere a cheltuielilor anuale suportate de angajator pentru primele de asigurare facultativă de asistență medicală ale angajatului în cazul în care perioada de asigurare stabilită în contractul de asigurare facultativă se referă la două perioade fiscale distincte?

Conform prevederilor art.24 alin.(20) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor anuale suportate de angajator pentru primele de asigurare facultativă de asistență medicală ale angajatului în mărime de până la 50% din prima de asigurare obligatorie de asistență medicală calculată în sumă fixă în valoare absolută, stabilită pentru categoriile de plătitori prevăzute în anexa nr.2 la Legea nr.1593-XV din 26.12.2002, pe anul respectiv.

În cazul în care perioada de asigurare stabilită în contractul de asigurare facultativă a angajaților se referă la două perioade fiscale distincte, **deducerea cheltuielilor aferente se va efectua proporțional perioadei fiscale** ținând cont de limita stabilită la art.24 alin.(20) din Codul fiscal.

Completarea rd.050:

În rîndul 050 se reflectă suma cheltuielilor legate de donațiile în scopuri filantropice și de sponsorizare atît sub formă monetară, cît și sub formă nemonetară, care sînt deductibile în conformitate cu art.36 din Codul fiscal.

În acest scop se compară 2 indicatori:

✓ suma efectivă a cheltuielilor legate de donațiile în scopuri filantropice și de sponsorizare atît sub formă monetară, cît și sub formă nemonetară (rd.03025, col.2+rd.03037, col.2 + TVA aferentă donațiilor de active);

✓ suma-limită a cheltuielilor legate de donațiile în scopuri filantropice și de sponsorizare. În conformitate cu art.36 din Codul fiscal, se permite spre deducere suma cheltuielilor efective în scopuri filantropice și de sponsorizare, dar nu mai mult de 2 la sută din venitul impozabil.

În rd.050 se reflectă indicatorul mai mic.

Completarea rd.060:

În rîndul 060 se reflectă suma cheltuielilor totale neconfirmate documentar, care sînt deductibile în conformitate cu art.24 alin.(10) din Codul fiscal.

În acest scop se compară 2 indicatori:

✓ suma efectivă a cheltuielilor neconfirmate documentar (rd.03026, col.2);

✓ suma-limită a cheltuielilor neconfirmate documentar. În conformitate cu art.24 alin.(10) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil.

În rd.050 se reflectă indicatorul mai mic.

Completarea rd.070:

Rîndul 070 reflectă suma venitului impozabil fără luarea în calcul a pierderilor fiscale ale anilor precedenți.

Pentru contribuabilii cu statut de persoană fizică acest indicator se determină în felul următor: rîndul 040 – rîndul 050 – rîndul 060 – rîndul 0701 (se indică doar rezultatul pozitiv sau cifra 0, iar în cazul calculării unui indicator negativ el urmează a fi reflectat în rîndul 100 fără semnul “-”).

Completarea rd.080:

În rîndul 080 se reflectă suma pierderilor fiscale reportate din perioadele fiscale precedente, dar care se permit spre deducere în perioada fiscală curentă. Rîndul respectiv se completează numai în cazul în care indicatorul rîndului 070 este mai mare decît 0 și nu trebuie să depășească suma indicată în rîndul 070.

Completarea rd.1601:

Se completează de către întreprinderile care, pe parcursul anului, au obținut venituri din surse aflate în afara teritoriului Republicii Moldova. În conformitate cu art.82 CF:

(1) Contribuabilul are dreptul de a trece în cont impozitul pe venit, achitat în orice stat străin, dacă acest venit urmează a fi supus impozitării și în Republica Moldova. Trecerea în cont a impozitului pe venit poate fi efectuată cu condiția prezentării de către contribuabil a documentului, care confirmă achitarea (reținerea) impozitului pe venit peste hotarele Republicii Moldova, certificat de organul competent al statului străin respectiv, cu traducere în limba de stat.

(2) Mărimea trecerii în cont, specificată la alin.(1), pentru orice an fiscal nu poate depăși suma care ar fi fost calculată la cotele aplicate în Republica Moldova față de acest venit.

(3) Trecerea în cont a impozitului achitat în alt stat se efectuează în anul în care venitul respectiv este supus impozitării în Republica Moldova.

În scopul determinării impozitului pe venit, achitat în străinătate și pasibil trecerii în cont se completează anexa 7D a Declarației.

Anexa 7D este completată de către contribuabil în cazul în care pe parcursul anului fiscal el a obținut venit din surse aflate în afara Republicii Moldova și trebuie să determine suma trecerii în cont a impozitului pe venit achitat în străinătate, în conformitate cu prevederile art.82 din Codul fiscal.

În rîndul 16011 se indică codul țării de unde a provenit venitul.

În rîndul 16012 se indică suma venitului obținut în străinătate.

În rîndul 16013 se indică suma cheltuielilor legate de obținerea venitului în străinătate.

În rîndul 16014 se indică suma venitului impozabil aferent activității în străinătate (rîndurile 16012–16013).

În rîndul 16015 se indică suma venitului impozabil (rîndul 090 din Declarație).

În rîndul 16016 se indică cota venitului impozabil aferent activității din străinătate în suma totală a venitului impozabil (rîndul 16014 : rîndul 16015 × 100)%.

În rîndul 16017 se indică suma impozitului pe venit (rîndul 150 din Declarație).

În rîndul 16018 se indică suma impozitului pe venit achitat în străinătate.

În rîndul 16019 se indică suma impozitului pe venit calculat conform cotelor stabilite în Codul fiscal (rîndul 16016 × rîndul 16017 : 100).

În rîndul 16020 se indică suma impozitului pe venit care urmează a fi trecută în cont, care se determină ca suma minimă indicată în rîndurile 16018 și 16019.

Completarea rd.1802:

Rd.1802 se completează de agenții economici, care, pe parcursul anului 2020, au efectuat repartizarea prealabilă a profitului perioadei fiscale curente fondatorilor săi.

Completarea Anexei 4D:

Scutirea pentru creșterea numărului mediu scriptic de salariați



29.1.6.1.10. Cum se determină mărimea reducerii venitului impozabil la care are dreptul agentul economic ca rezultat al creșterii numărului mediu scriptic al salariaților?

Potrivit prevederilor art. 24 alin. (16) din Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II din Codul fiscal, la calcularea impozitului pe venit, agenții economici au dreptul la reducerea venitului impozabil cu o sumă calculată prin înmulțirea salariului mediu lunar pe țară din anul precedent anului fiscal de gestiune la creșterea numărului mediu al salariaților în anul fiscal de gestiune față de anul precedent, dar nu mai mare de venitul impozabil. Salariul mediu lunar pe țară în anul precedent se stabilește în baza comunicatului Biroului Național de Statistică. Creșterea numărului mediu al salariaților în anul fiscal de gestiune față de anul precedent acestuia se determină ca depășire a numărului mediu al salariaților în anul fiscal de gestiune față de numărul mediu al salariaților din anul precedent.

Potrivit datelor Biroului Național de Statistică plasat pe pagina oficială www.statistica.md, salariul mediu lunar pe țară pentru anul 2017 constituie 5 697,1 lei, pentru anul 2018 – 6 446,4 lei și pentru anul 2019 - 7356,1 lei.

La aplicarea facilității date urmează să se țină cont de regula că suma venitului scutit de impozit nu trebuie să depășească valoarea indicatorului din rîndul 0901, adică a venitului impozabil.

Facilitatea fiscală respectivă se aplică la valoarea totală sau parțială către venitul impozabil (anexa 4D din Declarația cu privire la impozitul pe venit forma VEN12).

Ținînd cont de Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la Nomenclatorul codurilor aferent facilităților fiscale la impozitul pe venit nr. 1080 din 10 octombrie 2012, valoarea pasibilă reflectării aferentă facilității fiscale în anexa 4D se va indica sub codul „4i”.



6.2.2.9. Care este modul de aprecierea numărului mediu scriptic trimestrial al salariaților în scopul calculării primei componente a bazei impozabile la taxa pentru amenajarea teritoriului?

Conform art. 288 alin. 10) din Codul fiscal, numărul mediu de salariați este efectivul de salariați pentru o perioadă gestionară, determinat în funcție de indicii numărului scriptic.

Efectiv de salariați, conform art. 288 alin. 10¹) din Codul fiscal, sunt toate persoanele angajate cu contract de muncă pe durată determinată sau nedeterminată (încadrați în serviciul permanent, sezonier, temporar pentru executarea anumitor lucrări), pe termen de o zi și mai mult de la momentul angajării.

Nu se includ în efectivul de salariați:

- persoanele care execută lucrări conform contractelor de drept civil (contract de antrepriză, contract de prestări servicii, contract de transport etc.);
- persoanele care prestează muncă prin cumul (cumularzii externi);
- persoanele cu contractul individual de muncă suspendat și cele aflate în concediu de maternitate;
- persoanele care exercită unele activități necalificate cu caracter ocazional (zilieri).

Respectiv, la determinarea numărului mediu scriptic trimestrial al salariaților se vor lua în considerație toate persoanele angajate cu contract de muncă pe durată determinată sau nedeterminată (încadrați în serviciul permanent, sezonier, temporar pentru executarea anumitor lucrări), pe termen de o zi și mai mult de la momentul angajării.

Din numărul total a persoanelor menționate se exclud persoanele care execută lucrări conform contractelor de drept civil (contract de antrepriză, contract de prestări servicii, contract de transport etc.); persoanele care prestează muncă prin cumul (cumularzii externi); persoanele cu contractul individual de muncă suspendat și cele aflate în concediu de maternitate; persoanele care exercită unele activități necalificate cu caracter ocazional (zilieri).

Exemplul 7. Entitatea înregistrează majorarea în anul 2020 a numărului mediu scriptic de salariați comparativ cu anii precedenți.

Suma venitului impozabil până la aplicarea facilităților fiscale constituie 402 870 lei.

Numărul mediu al salariaților pe an se calculează sumându-se numărul mediu lunar de salariați pentru toate lunile anului raportat și împărțindu-se la 12.

Tabelul 21. Calculul numărului mediu scriptic de salariați pentru anul 2020

Lunile	Numărul mediu de salariați pe lună
Ianuarie	500
Februarie	496
Martie	500

Aprilie	515
Mai	530
Iunie	518
Iulie	560
August	570
Septembrie	565
Octombrie	570
Noiembrie	580
Decembrie	600
TOTAL	6504

• **Numărul mediu anual de salariați** ai unității a constituit 542 persoane (6504 persoane : 12 luni).

Indicatorul dat pentru anul 2019 a constituit 448 persoane.

• **Depășirea numărului scriptic mediu** al salariaților în anul 2020 față de anul 2019 se calculează după cum urmează: 542 persoane – 448 persoane = 94 persoane

• **Suma venitului scutit** = 94 persoane x 7 356,10 lei = 691 473,40 lei.

• Suma facilității de care va beneficia entitatea - 402 870 lei.

Completarea Anexei 10D:

Anexa 10D se întocmește de către contribuabilii care au filiale și/sau subdiviziuni în afara unității administrativ-teritoriale în care se află sediul central.

La declararea și evaluarea impozitului pe venit de către contribuabili urmează a se ține cont de prevederile art.84 din Codul fiscal conform căruia repartizarea impozitului pe venit aferent fiecărei subdiviziuni se efectuează:

• proporțional numărului mediu scriptic de salariați ai subdiviziunii (filialei) pentru anul precedent; ori

• proporțional venitului obținut de filială (subdiviziune), conform datelor din contabilitatea financiară a acesteia pe anul precedent.

Anexa 10D se completează **doar** în cazurile completării rîndului 170 din Declarație.

Totalul coloanei 4 din anexa 10D trebuie să coincidă cu indicatorul reflectat în rîndul 170 “Suma impozitului pe venit pasibil reflectării în fișa personală a contribuabilului” din Declarație.

În cazul în care contribuabilul a constatat pierderi fiscale, completînd rîndul 100 “Suma pierderilor fiscale” din Declarație, nu apare necesitatea de a completa anexa 10D.

Totodată, în cazul în care contribuabilul pe parcursul perioadei fiscale deschide o subdiviziune, și repartizarea impozitului se efectuează proporțional numărului mediu scriptic de salariați ai subdiviziunii (filialei) pentru anul precedent, la completarea anexei 10D pentru subdiviziunea respectivă în rîndul 4 se va indica zero, deoarece indicatorul de la care este necesar a calcula repartizarea impozitului pe venit lipsește. De asemenea, în cazul în care contribuabilul pe parcursul perioadei fiscale lichidează o subdiviziune, acesta va indica la codul subdiviziunii respective suma impozitului pe venit aferent trimestrelor în care subdiviziunea a activat pe parcurs. Pentru trimestrul în care este lichidată subdiviziunea nu se va calcula impozitul pe venit și respectiv nu se va transfera suma impozitului la bugetul unității administrativ-teritoriale respective.