

Raport de intervenție pe marginea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru 2014

ION TORNEA

INSTITUTUL PENTRU DEZVOLTARE ȘI INIȚIATIVE SOCIALE (IDIS) "VIITORUL"

TATIANA GRINIC, AGENDA NATIONALA de BUSINESS (ANB)

Cuprins

Abrevieri	3
Obiectivul raportului.....	3
Metodologie	3
Motivația propunerilor de modificare și completare a politicii fiscale și vamale pentru anul 2014 și contextul în care acestea sunt examinate	5
Amendamentele de ordin fiscal	6
Amendamentele de ordin vamal.....	11
Concluzii	13

Abrevieri

ANB – Agenda Națională de Business

CCI – Camere de Comerț și Industrie

CF – Codul fiscal

CV – Codul vamal

HG – Hotărâre de Guvern

PAG – Programul de activitate al Guvernului

RM – Republica Moldova

TVA – Taxa pe valoarea adăugată

Obiectivul raportului

Prezentul raport a fost elaborat în contextul lansării de către autoritățile publice a consultărilor publice pe marginea proiectului Hotărârii de Guvern „Cu privire la aprobarea proiectului de lege privind modificarea și completarea unor acte legislative ce țin de realizarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014”. Așa cum procesul de consultări publice reprezintă principalul canal prin care mediul de afaceri și societatea civilă pot participa și influența formularea politicilor publice, iar politica bugetar-fiscală și vamală reprezintă un domeniu de interes major pentru întreaga comunitate de afaceri și societate în ansamblu, ținem să venim cu anumite opinii și comentarii pe marginea reperelor de bază ale modificărilor și completărilor propuse la politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014. Având în vedere volumul complex al modificărilor și completărilor propuse, dar și caracterul tehnic sau cu scop de redactare al multora dintre acestea, vom interveni doar pe marginea acelorora, care în opinia noastră, au un impact potențial major asupra calității mediului de afaceri.

Metodologie

Opiniile și comentariile exprimate în acest raport se bazează pe evaluarea propunerilor formulate în proiectul de lege privind modificarea și completarea unor acte legislative ce țin de realizarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014, prin prisma corespunderii acestora așteptărilor mediului de afaceri. În particular, IDIS Viitorul și Agenda Națională de Business (ANB) au acumulat o vastă experiență de lucru cu asociațiile de afaceri, în privința identificării și a promovării soluțiilor propuse de către reprezentanții mediului de afaceri pentru eliminarea constrângerilor din domeniul reglementării activității de afaceri. În ultimii 3 ani, domeniile prioritare de interes și soluțiile formulate de către comunitatea de afaceri prin intermediul ANB au vizat în mod primordial politicile și administrarea fiscală și vamală. Astfel, intervențiile pe marginea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014 exprimate în acest

raport au ca punct de reper prioritățile mediului de afaceri în domeniul politicilor și administrării fiscale și vamale, exprimate în edițiile din anii 2010 și 2012-2013 ale Agendei Naționale de Business, care reunește reprezentanți a circa 30 de asociații de afaceri și Camere de Comerț și Industrie din Moldova. De asemenea, evaluarea modificărilor și completărilor propuse la politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014 se bazează pe:

- Concluziile și propunerile formulate în cadrul discuțiilor publice și a evenimentelor de advocacy (dezbateri publice, mese rotunde, conferințe naționale, participări în cadrul consultațiilor publice, etc.), organizate în cadrul sau cu participarea ANB pe marginea subiectelor ce țin de politicile și administrarea fiscală și vamală. Toate aceste concluzii și propuneri au fost documentate în cadrul proceselor-verbale ale evenimentelor respective, policy brief-uri sau sub forma unor propuneri expediate autorităților publice, ca parte a proceselor de consultări publice;

- Concluziile rapoartelor de monitorizare și evaluare a implementării priorităților Agendei Naționale de Business, rapoarte care au monitorizat și evaluat implementarea unor acțiuni și măsuri din programele și planurile de acțiuni ale autorităților publice care corespund soluțiilor formulate de către reprezentanții mediului de afaceri. În total au fost lansate 3 astfel de rapoarte: în anii 2011, 2012 și 2013;

- Discuții și interviuri directe cu reprezentanții asociațiilor de business pe marginea proiectului Hotărârii de Guvern „Cu privire la aprobarea proiectului de lege privind modificarea și completarea unor acte legislative ce țin de realizarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014”;

- Examinarea buletinelor lunare ale modificărilor legislative lansate de ANB, prin care s-au urmărit modificările cadrului legislativ pentru domeniile fiscal și vamal.

- Examinarea unor programe și planuri ale autorităților publice în privința activităților și acțiunilor ce țin de domeniile politicii bugetar-fiscale, administrării fiscale și vamale, precum și a rapoartelor de activitate, de progres și de implementare a programelor și altor documente de politici ale autorităților, relevante pentru domeniile vizate. Printre documentele examinate se numără:

- Noul Program de activitate al Guvernului, lansat la sfârșitul lunii mai a anului curent;
- Raportul Guvernului Republicii Moldova privind implementarea Programului de Activitate al Guvernului „Integrarea europeană: libertate, democrație, bunăstare” 2011-2014, în perioada 14 ianuarie 2011 - 14 ianuarie 2012;
- Foaia de parcurs privind acțiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014
- Planul de dezvoltare al Serviciului Fiscal de Stat pentru anii 2011-2015;
- Programul de dezvoltare strategică al Serviciului Vamal pentru anii 2012-2014;
- Planul de activitate al Serviciului Vamal pentru anul 2013;

Motivația propunerilor de modificare și completare a politicii fiscale și vamale pentru anul 2014 și contextul în care acestea sunt examinate

Conform notei de argumentare la proiectul Hotărârii de Guvern „Cu privire la aprobarea proiectului de lege privind modificarea și completarea unor acte legislative ce țin de realizarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014”, scopul acestuia este armonizarea politicii și legislației naționale privind domeniul fiscal și vamal la ACQUIS-ul comunitar, consolidarea veniturilor bugetare și simplificarea administrării fiscale și vamale, relaxarea agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice, diminuarea proporțiilor de evaziune fiscală și vamală și eficientizarea utilizării resurselor financiare publice. Politica bugetar-fiscală și vamală pe termen scurt are un impact major și imediat asupra tuturor agenților economici din toate sectoarele economiei, de aceea, în opinia noastră adoptarea acesteia fără consultarea largă a societății civile nu-și poate atinge scopurile propuse.

Și aici trebuie să facem o diferență între consultarea formală, care, cu toate abaterile de la normele prevăzute, are totuși loc în fiecare an, și consultarea „de substanță”, care presupune nu doar ascultarea, ci și luarea în considerație a propunerilor venite din partea părții consultate. Astfel, în acest raport vom privi scopurile declarate de *„simplificare a administrării fiscale și vamale, relaxare a agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice”*, anume din punctul de vedere al corespunderii viziunilor și propunerilor mediului de afaceri, care trebuie să fie și beneficiarii de fapt ai „simplificărilor și relaxărilor” preconizate. Asta cu atât mai mult cu cât în anii precedenți constatăm caracterul pur formal al consultărilor sau neglijarea cu desăvârșire a propunerilor de modificare a politicilor fiscale și vamale venite din partea reprezentanților mediului de afaceri.

Un alt punct de reper, pentru evaluarea propunerilor de modificare și completare a politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014 îl vor servi prevederile noului Program de activitate al Guvernului, lansat în luna mai a anului curent. Multe din acestea au fost inspirate din propunerile venite din partea mediului de afaceri. Acest fapt a fost apreciat pozitiv de către comunitatea de afaceri, mai ales în contextul experiențelor precedente mai puțin fericite de dialog public-privat. Printre propunerile mediului de afaceri, referitoare la politicile fiscale și vamale, care s-au regăsit în Noul Program de activitate al Guvernului, și prin prisma corespunderii cărora vom privi propunerile de modificare și completare a politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014, se numără:

1. Simplificarea administrării fiscale prin introducerea tehnologiilor informaționale, „one stop shops”, atragerea mai activă a sistemului bancar și instrumentelor financiare relevante de plată, precum și consolidarea capacităților instituționale ale organelor vamale și fiscale;
2. Excluderea din politica bugetară a statului a articolului privind veniturile bugetare rezultate din amenzi și alte sancțiuni aplicate businessului pentru nerespectarea legislației fiscale și vamale, atât la nivel de prognoze bugetare, cât și la nivel de planuri bugetare;

3. Inventarierea tuturor actelor normative și sub-normative din domeniul administrării fiscale și aducerea lor în conformitate cu prevederile legilor;

4. Introducerea normelor și standardelor internaționale în domeniul vamal în vederea reducerii duratei și a costurilor efectiv suportate de agenții economici pentru vămuirea mărfurilor;

5. Adoptarea prevederilor care ar stipula imposibilitatea aplicării actelor normative cu caracter intern din domeniul vamal, nefăcute publice conform legislației în vigoare;

6. Adoptarea unor proceduri clare și transparente de calcul al valorii în vamă a mărfurilor; publicarea acestor proceduri pe site-ul Serviciului Vamal;

7. Asigurarea intervențiilor adecvate (ale autorităților fiscale) în cadrul de reglementare a afacerii și tratarea corectă și egală a tuturor întreprinderilor;

8. Optimizarea și reducerea taxelor vamale la importul de echipamente tehnologice;

9. Examinarea posibilităților de stimulare a re tehnologizării întreprinderilor prin perfecționarea mecanismelor de aplicare a TVA;

10. Simplificarea procedurii de compensare a datoriilor față de buget cu supraplata altor impozite, în special în ceea ce privește administrarea operațiunilor de import/export, de acoperire a TVA de plată cu TVA ce urmează a fi restituită.

Un alt document de politici, care se referă la măsurile de ordin fiscal și vamal, prevăzute a fi implementate în anul 2014, este „Foaia de parcurs privind acțiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014”, aprobată în cadrul ședinței Guvernului din data de 18.09.2013. Cu toate că acest document a fost aprobat la o etapă mai târzie, când consultările publice pe marginea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014 au fost deja lansate, considerăm că **aceste documente ar trebui să fie maximal armonizate, mai ales în privința transpunerii prevederilor „Foi de parcurs” în politica bugetar-fiscală și vamală.** Același lucru se referă și la prevederile Planului de activitate al Guvernului. Asta, deoarece în politica bugetar-fiscală și vamală pentru 2014 nu am regăsit deloc măsuri pentru multe din activitățile din PAG enumerate mai sus, sau dacă am regăsit careva prevederi, considerăm că acestea nu sunt în măsură să vină în întâmpinarea realizării depline a activităților din PAG. La acest fapt ne vom referi în cadrul comentariilor din continuarea raportului.

Amendamentele de ordin fiscal

Art. 24 al CF: Se propune a fi completat cu un nou alineat (19) cu următorul conținut: „Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul și hrana angajaților conform modului stabilit de Guvern”. Una din problemele des invocate de către reprezentanții mediului de afaceri este că agenții economici sunt lipsiți de dreptul de a hotărî singuri care cheltuieli sunt ordinare și necesare activității lor de întreprinzător, precum și de dreptul de a deduce în scopuri fiscale cheltuielile pentru crearea unor condiții normale angajaților. Deși art. 24 (alin. 1) din Codul Fiscal le dă acest drept, mai exact acesta nu stabilește nici o listă a cheltuielilor aferente activității de întreprinzător ce fac obiectul categoriei „necesare și ordinare” și care pot

fi deduse în scopuri fiscale, în practică cheltuielile aferente activității de întreprinzător pasibile deducerii în scopuri fiscale sunt reglementate prin scrisori, decizii ale organelor fiscale sau prin uzanțele impunerii. Mai mult ca atât, conform art. 99 al CF, serviciile prestate fără plată angajaților (respectiv și cele cu hrana și transportarea) se consideră livrare imposibilă cu TVA.

În timp ce propunerile la politica bugetar-fiscală pentru 2014 au în vedere definirea unor cheltuieli cu hrana și transportul angajaților pentru deducere în scopuri fiscale, acestea nu ating în nici un fel impozitarea lor cu TVA conform art. 99 al CF. La fel, nu se prevede nimic nici în privința permiterii deducerii din baza impozabilă a cheltuielilor de educație și instruire a personalului (formare profesională). Asta, deși aceste cheltuieli se încadrează perfect în categoria „cheltuielilor aferente activității de întreprinzător ordinare și necesare”, ba mai mult ca atât, Codul Muncii (art. 213) prevede obligația angajatorului de a crea condițiile necesare și de a favoriza formarea profesională și tehnică a salariaților, iar asigurarea cu forță de muncă calificată reprezintă o constrângere majoră pentru dezvoltarea afacerilor și atragerea investițiilor în economie, în special a celor străine directe.

Deși, aparent, propunerea de definire a unui „pachet social” compus din cheltuieli pentru transportul și hrana angajaților, care vor putea fi deduse în scopuri fiscale, vine să creeze condiții mai bune de activitate agenților economici, ținem să atragem atenția asupra faptului că soluția respectivă, din contra, ar putea institui bariere suplimentare. Asta, deoarece după cum am menționat deja, **prevederile actuale ale CF nu limitează cheltuielile permise spre deducere, calificate ca „necesare și ordinare” pentru activitatea companiei, inclusiv cele cu hrana și transportul angajaților.** Limitarea permiterii spre deducere a unor astfel de cheltuieli se produce în procesul de administrare fiscală, cu concursul organelor fiscale, iar în unele cazuri, la intervenția organelor de administrație publică (ministerelor). Definirea unui „pachet social” ar legifera, de fapt, situația actuală, când nu companiile, ci statul prin intermediul diferitor autorități publice determină care cheltuieli sunt necesare și ordinare acestora pentru activitatea lor de întreprinzător. În plus, există temerea că odată astfel de cheltuieli definite, toate celelalte cheltuieli nu mai puțin importante pentru activitatea normală a agenților economici, vor fi excluse automat din categoria celor „ordinare și necesare”, pasibile deducerii în scopuri fiscale.

O altă obiecție se referă la faptul că **deja la etapa consultărilor publice societatea ar trebui să știe ce cheltuieli vor fi incluse în respectivul „pachet social”, pentru a avea posibilitatea sa se expună pe marginea componenței acestuia.** În redacția actuală a propunerilor, care lasă determinarea listei concrete de cheltuieli cu hrana și transportul pe seama unei Hotărâri ulterioare de Guvern, este absolut imposibil de apreciat utilitatea sa. Cu atât mai mult, la etapa actuală nu putem ști dacă această listă va include cheltuieli care vor „relaxa agenții economici în aspect de desfășurare a activității economice”, sau din contra, vor institui bariere suplimentare în activitatea acestora.

Art. 93 al CF: Una din modificările pozitive, demult așteptate de către mediul de afaceri, este introducerea la art. 93 punctul 16, a noțiunii de factură fiscală „în formă electronică”. Asta deoarece, în afara costurilor suportate cu procurarea formularelor de evidență strictă a

facturilor fiscale, și timpul pierdut pentru ridicarea acestora de la organele fiscale, începând cu luna ianuarie a anului 2012, companiile se mai confruntă cu o problemă majoră, legată de înregistrarea facturilor fiscale. Astfel, în conformitate cu art. 118¹ din Codul Fiscal, introdus prin Legea nr. 267 din 23.12.2011, în vigoare 13.01.2012, ulterior modificat prin Legea nr. 178 din 11.07.2012, în vigoare din 01.07.2012 și Legea nr. 172 din 12.07.2013, în vigoare din 09.08.2013, furnizorul de mărfuri/servicii este obligat să înregistreze factura fiscală eliberată în Registrul general electronic al facturilor fiscale în termen de 10 zile lucrătoare de la data eliberării, în cazul în care totalul valorii impozabile a livrării depășește suma de 100000 lei. Introducerea acestor prevederi în Codul fiscal a creat o povară administrativă suplimentară pentru mediul de afaceri, a complicat și denaturat întregul mecanism de funcționare și administrare a TVA. În plus, agenți economici sunt nevoiți să îndeplinească unele funcții care, în mod firesc, ar trebui să fie în sarcina organelor fiscale ale statului. Nici această situație nu se poate încadra, în nici un fel, în prioritățile statului de „simplificare a administrării fiscale și vamale și de relaxare a agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice”. Prioritar, în opina noastră, este revizuirea art.118¹ din Codul Fiscal și eliminarea conceptului de Registru general electronic al facturilor fiscale, precum și a formularelor de strictă evidență a facturilor fiscale, după exemplul statelor europene. Cu toată că mediul de afaceri a intervenit de nenumărate ori cu solicitarea de eliminare din CF a conceptului de Registru electronic, explicațiile oferite de către autorități au fost că introducerea facturii electronice va elimina automat necesitatea ținerii Registrului respectiv. **În opinia noastră, soluția cea mai bună ar fi eliminarea formularelor de strictă evidență și excluderea prevederilor art. 118¹ din CF, care pun în sarcina agenților economici obligația de înregistrare a facturilor fiscale în Registrul electronic sau, trecerea acestor obligațiuni în sarcina organelor fiscale.** Acest lucru, în paralel cu legiferarea noțiunii de „facturii fiscale electronice”, cu crearea și implementarea unor mecanisme eficiente de aplicare a acesteia. Asta deoarece implementarea practică a facturii fiscale electronice va lua ceva timp, în timp ce businessul deja la moment se confruntă cu constrângeri artificiale administrative legate de procurarea și înregistrarea facturilor fiscale.

Art. 101² al CF: Acesta prevede restabilirea mecanismului de aplicare a TVA pentru producția agricolă primară și zahăr din sfeclă de zahăr prin aplicarea cotei standard a TVA de 20%, cu acordarea dreptului la restituirea a 60% din suma TVA aferentă acestor livrări. În opinia noastră, această prevedere reprezintă un pas înapoi, în raport chiar și cu prevederile actuale, care au trezit de multe ori nemulțumirea oamenilor de afaceri din sectorul agricol. Nemulțumirile respective au fost legate însă nu de prevederile în redacția actuală ale art. 101² al CF, ci mai ales de modul de interpretare și aplicare a acestora de către organele fiscale. În timp ce în redacția actuală se prevede achitarea la buget doar a 40% din suma TVA calculată aferentă livrărilor impozabile, și păstrarea a 60% la dispoziția agentului economic producător agricol sau producător de zahăr, cu folosirea acestora pentru extinderea și dezvoltarea capacității de producție a întreprinderii, noua redacție propusă prevede achitarea în buget a întregii sume a TVA calculate, cu ulterioara restituire a 60% din aceasta. În opinia noastră, prevederea respectivă va spori birocrăția aferentă procesului de restituire a TVA, va crește costul și eforturile companiilor și a statului legate de administrarea procesului de restituire a TVA. Respectiv, **considerăm că soluția optima ar fi păstrarea prevederilor actuale referitoare**

la restituirea TVA pentru livrările producției de fabricație proprie din fitotehnie și horticultură în formă naturală și producției de fabricație proprie din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată, efectuate de agenții economici producători agricoli, cu perfecționarea mecanismelor practice de restituire, inclusiv eliminarea interpretărilor actuale de către organul fiscal a prevederilor art. 101² al CF cu privire la calculul sumelor de restituire a TVA nu din livrarea impozabilă, ci din soldul TVA.

Art. 112 al CF: Acest articol (alin. (2)) prevede un plafon de 100 mii lei pentru înregistrarea benevolă în calitate de plătitor de TVA. În opinia noastră, plafonul respectiv pune în condiții inechitabile companiile nou create și întreprinderile mici și mijlocii, astfel încălcându-se principiul de echitate fiscală, la care se face referire pe întreg parcursul textului propunerilor pentru completările și modificările la politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014, atunci când este nevoie să se argumenteze majorarea taxelor sau impozitelor pentru anumite categorii de contribuabili. Același lucru, în opinia noastră este valabil și în raport cu categoria respectivă de întreprinzători. Oferirea acestor companii a posibilității să se înregistreze benevol ca plătitori de TVA, fără careva condiții de plafonare, ar stimula dezvoltarea companiilor respective și integrarea lor în economia țării și ar restabili principiul echității fiscale în raport cu această categorie de întreprinzători. În acest sens, **propunem eliminarea din art. 112, alin. (2) al CF a pragului de 100 mii lei pentru înregistrarea benevolă în calitate de plătitor de TVA.**

Art. 234 al CF: La acest articol se propune eliminarea prevederii (alin. 5), conform căreia persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal, sânt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat. În opinia noastră, această propunere reprezintă din nou o încercare de rezolvare a problemelor organelor fiscale pe seama businessului, precum și un motiv suplimentar de amendare a companiilor (sporire a veniturilor din amenzi la buget). O dovadă a acestui fapt o reprezintă chiar argumentarea prezentată pentru această inițiativă în proiectul de lege pentru modificarea și completarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014: *„Menținerea normei date duce la efectuarea controalelor fiscale necalitative și recalcularea sumelor după finisarea controlului, în cadrul recontrolului, pentru a absolvi de răspundere privind calcularea și încasarea amenzilor și penalităților pentru unii contribuabili”*. De ce răspunderea pentru calitatea proastă a controalelor fiscale și/sau acțiunile ilegale ale funcționarilor care efectuează controlul fiscal, trebuie să o poarte contribuabilii? **Solicităm excluderea completă a modificărilor propuse la art. 234 (alin.5) al CF.**

Art. 254 al CF: Deși PAG prevede: *„Asigurarea intervențiilor adecvate (ale autorităților fiscale) în cadrul de reglementare a afacerii și tratarea corectă și egală a tuturor întreprinderilor”*, iar *„Foaia de parcurs privind acțiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014”* stipulează: *„Revizuirea conceptului de aplicare a penalităților și amenzilor cu caracter fiscal, a mărimii acestora în vederea corespunderii cu prejudiciul real cauzat”*, politica fiscală propusă pentru anul 2014 prevede, în esență, majorarea amenzilor și penalităților aplicate pentru diferite

tipuri de încălcări fiscale, în special a celor pentru neutilizarea mașinilor de casă și control, introducerea unor amenzi pentru noi tipuri de încălcări, toate fără vre-o legătură cauzală cu existența intenției de a săvârși infracțiunea fiscală sau corespundere cu prejudiciul real cauzat (art. 254 al CF). Toate acestea cu motivația de *„creșterea nivelului de conformare fiscală și educarea contribuabililor”*.

În afară de faptul că multe dintre cazurile pasibile de aplicarea amenzii nu iau în considerație motive obiective care le-ar putea cauza (cauze tehnice, așa ca defectarea mașinii de casă și control, sau erorile umane neintenționate, etc.), mărimea acestor amenzi este în stare să pună în pericol însăși existența businessului, mai ales în cazul întreprinderilor mici, așa cum acestea sunt disproporționate în raport cu prejudiciul cauzat și pot fi aplicate simultan mai multe tipuri de amenzi pentru aceeași încălcare fiscală (de exemplu, în cazul în care agentul economic nu are aparat de casă, amenda poate constitui nu 20 mii lei, conform alin. (1), ci 50 mii lei, conform alin. (1), (2), (3) și (4) al modificărilor propuse). Astfel, presupunem că scopul amenzilor este nu *„creșterea nivelului de conformare fiscală și educarea contribuabililor”*, ci colectarea unor venituri suplimentare la buget. În caz contrar, pentru *„educarea”* contribuabililor, ar fi suficiente amenzi mult mai mici decât de 10 mii, 20 mii, 25 mii și 50 mii lei, prevăzute la art. 254 CF, iar posibilitatea aplicării cumulate a acestora ar fi exclusă. Ținem să reiterăm, că o astfel de politică împinge businessul spre aria economiei tenebre și creează condiții favorabile pentru corupție.

Considerăm că atitudinile represive în raport cu mediul de afaceri, cu accente chiar mai mari în propunerile de politică fiscală pentru anul 2014, manifestate prin majorarea valorii amenzilor și a cazurilor în care astfel de amenzi pot fi aplicate, fără vre-o legătură de cauzalitate și necorelate cu prejudiciul adus, nu pot contribui în nici un fel la atingerea scopurilor declarate de *„simplificare a administrării fiscale și vamale, relaxare a agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice, diminuare a proporțiilor de evaziune fiscală și vamală”*. Ca atare, **sugerăm revizuirea mărimii amenzilor, precum și a întregului mecanism de aplicare a amenzilor și penalităților, în baza principiului cauzalității și a legăturii directe cu prejudiciul adus** (acest lucru este prevăzut și în Foaia de parcurs pentru eliminarea constrângerilor critice în calea afacerilor, adoptată în ședința guvernului din 18.09.2013). **În plus, considerăm că sancțiunile mari, de 50 mii lei și mai mult trebuie aplicate exclusiv de către instanța de judecată**, așa cum acestea sunt în stare să pericliteze activitate nu doar a agentului economic sancționat, ci și a unor sectoare întregi sau a economiei, prin provocarea unor lanțuri de neachitări legate de intrarea în incapacitate de plată a agentului economic sancționat, în legătură cu amenzile aplicate.

La fel, propunem ca pentru încălcările legate de neutilizarea mașinilor de casă și control/neeliberarea biletelor de călătorie, **unui agent economic să-i poate fi stabilită doar o singură sancțiune prevăzută la acest articol, iar prevederile articolului să nu se aplice încasărilor de la angajați pentru eliberarea carnetelor de muncă**. Totodată, **propunem ca sancțiunea pentru neasigurarea bilanțului numerarului în mașina de casă și de control care se exprimă prin formarea excedentului de numerar nejustificat documentar, să nu se aplice în cazul când suma excedentului nu depășește 100 lei, în loc de 20 lei, cât se propune în redacția**

actuală a propunerilor autorilor politicii bugetar fiscale pentru 2014 (alin. (4) al modificărilor propuse). În plus, **propunem completarea alin. (12) al modificărilor propuse cu cuvintele : „în decursul unuia și același an fiscal”**, astfel ca redacția modificărilor să aibă forma: **„Comiterea a două oară în decursul unuia și aceluiași an fiscal a încălcărilor specificate la alin.(1)-(11), se sancționează cu amendă de xxxx de lei. Comiterea a treia oară și mai mult în decursul unuia și aceluiași an fiscal a încălcărilor specificate la alin.(1)-(11), se sancționează cu o amendă de xxxx de lei pentru fiecare caz”**. Asta, deoarece în redacția actuală a proiectului, agenții economici sunt pasibili de amenzi de 50 mii lei începând cu a treia încălcare, teoretic, pe toată perioada ulterioară de „viață” a lor, iarăși fără vre-o legătură de cauzalitate cu intenția săvârșirii încălcării fiscale și corespundere cu prejudiciul real cauzat.

Art. 257 al CF: Acest articol se propune a fi completat cu un alineat nou (8), care prevede neaplicarea sancțiunilor pentru încălcarea regulilor de ținere a evidenței contabile și a evidenței în scopuri fiscale entităților care țin contabilitatea și întocmesc rapoarte financiare în baza Standardelor Naționale de Contabilitate, pe perioada anului 2014. **Considerăm că cuvintele: „pe perioada anului 2014” trebuie înlocuite cu cuvintele: „pentru perioada anului 2014”**, așa cum redacția propusă denaturează sensul alineatului respectiv și instituie posibilitatea sancționării celor care au ținut contabilitatea și au întocmit rapoarte financiare în baza Standardelor Naționale de Contabilitate în anul 2014, la etape mai târzii, în baza consecințelor din anul 2014.

Amendamentele de ordin vamal

Un prim comentariu referitor la propunerile de politică vamală se referă la faptul că acestea ar trebui prezentate și examinate separat de cele de politică fiscală. Aglomerarea acestora într-un singur document face mult mai dificil lucrul de examinare și analiză atentă a lor. De asemenea, examinarea unui număr atât de mari de modificări importante „la pachet” creează premise pentru strecurarea unor erori sau promovarea deliberată a unor interese particulare.

Art. 6¹ al CV: După art. 6 al Codul vamal nr.1149-XIV din 20 iulie 2000, conform amendamentelor propuse la politica vamală pentru anul 2014, se propune introducerea unui articol nou, art. 6¹, cu următorul cuprins: „Apărarea drepturilor și intereselor plătitorilor vamali se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod și de alte acte ale legislației. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislației vamale se vor interpreta în favoarea persoanei”. Acest amendament, conform notei informative la proiectul Hotărârii de Guvern „Cu privire la aprobarea proiectului de lege privind modificarea și completarea unor acte legislative ce țin de realizarea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014”, are drept scop „uniformizarea normelor în partea ce ține de apărarea drepturilor și intereselor plătitorilor vamali similar celor prevăzute de Codul fiscal, astfel încât toate îndoielile apărute la aplicarea legislației vamale se vor interpreta în favoarea plătitorilor vamali”. Până aici toate bune, doar că art. 11 al Codului fiscal, la care se face referință, în practică nu se aplică niciodată de către organele fiscale. Astfel, uniformizarea normelor Codului vamal cu art. 11 al CF, ar însemna,

după opinia noastră, o uniformizare doar pe hârtie, însă nu și a practicilor organelor fiscale și vamale, pentru apărarea drepturilor și intereselor contribuabililor și a plătitorilor vamali. **Prioritară, în opinia noastră, este respectarea apriori acestor prevederi de către organele fiscale (și vamale, odată cu extinderea acestora asupra CV), precum și adoptarea unei norme referitoare la faptul că decizia pe marginea controlului fiscal nu poate fi adoptată, iar în cazul în care o astfel de decizie a fost adoptată, aceasta nu are putere legală, dacă organul fiscal (vamal) nu a întreprins toate procedurile și nu a respectat etapele de soluționare prejudiciară a litigiilor fiscale.** De asemenea, este importantă introducerea în țară a instituției judecătoriilor și avocaților fiscali sau a experților fiscali, precum și a celei de mediere fiscală.

Art. 130¹ - 130¹⁴ al CV: Capitolul III se propune a fi completat cu secțiunea 21¹ (art. 130¹ - 130¹⁴), referitoare la executarea silită a obligației vamale. În opinia noastră, nici aceste prevederi nu sunt în concordanță cu scopul declarat de „simplificare a administrării vamale și relaxare a agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice”. Conform constatărilor Curții de Conturi, la moment Serviciul Vamal se află în litigiu cu numeroși agenți economici, valoarea acestor litigii ridicându-se la cifre enorme. Acest fapt demonstrează indirect, că și acest organ, ca în cazul organelor fiscale, utilizează proceduri mai puțin „prietenoase” față de mediul de afaceri, așa ca amenzi sau majorarea valorii în vamă a mărfurilor, cu scopul de a colecta venituri mai mari la buget. Evident, deseori aceste acțiuni sunt contestate în instanță. Punerea la dispoziția Serviciului Vamal a unui așa instrument ca executarea silită, are potențialul să „dezlege” teoretic mâinile acestui organ în utilizarea unor astfel de procedee, ceea ce va accentua și mai mult lipsa de apărare a agenților economici în fața acțiunilor Serviciului Vamal și va spori și mai mult numărul de cazuri de adresare în judecată a agenților economici împotriva unor astfel de acțiuni. Asta, în condițiile în care apelarea în instanță reprezintă practic unica posibilitate a agenților economici de a se apăra în fața acțiunilor organelor vamale sau fiscale. **Considerăm că până la apariția altor instrumente eficiente de rezolvare prejudiciară a litigiilor vamale și fiscale (medierea fiscală, avocați fiscali, etc.), orice instrumente de executare silită puse la dispoziția organelor fiscale sau vamale reprezintă presiuni disproporționate suplimentare asupra businessului, care nu stimulează dezvoltarea afacerilor în RM, ci servesc doar interesului îngust și momentan de facilitare a exercitării atribuțiilor organelor de stat abilitate cu colectarea taxelor și impozitelor, menite să sporească veniturile la bugetul de stat.** În același timp, se desconsideră obiectivele mai largi de creare a unui climat de afaceri favorabil și stimulator dezvoltării afacerilor, care au potențialul să creeze pe viitor venituri mult mai mari la buget, decât cele obținute prin instrumente de presiune.

Art. 184² - 184¹⁰ al CV (Capitolul IV, secțiunea a 27¹ - proceduri simplificate de vămuire); **Art. 195¹ – 195⁷ al CV** (secțiunea 28¹ - agent economic autorizat): De fapt, aceste articole introduse în CV vin să transpună prevederile care până acum se reglementau și se implementau prin Ordinele Serviciului Vamal, astfel că nu reprezintă o noutate ca atare. Singurele obiecții legate de procedurile simplificate de vămuire și categoria „agent economic autorizat” țin de condițiile cărora companiile trebuie să corespundă, pentru a putea beneficia de acestea. Astfel, din cauza condițiilor dure impuse, de aceste categorii de vămuire

simplificată pot beneficia la moment doar un număr infim de companii, din rândul celor foarte mari. Marea majoritate a companiilor nu pot beneficia de acestea, astfel că efectul de la introducerea procedurilor simplificare sau categoriilor de agenți economici cărora li se aplică aceste proceduri, este deocamdată limitat. **Soluțiile propuse țin de relaxarea sau eliminarea acestor condiții, pentru ca un număr mai mare de companii să poată beneficia de pe urma aplicării procedurilor simplificate de vămuire sau de statute care acordă astfel de drepturi.**

Art. 202³ al CV: Alin. (2) lit. h al acestui articol din CV acordă dreptul organelor vamale în cadrul exercitării auditului post-vămuire, să aplice sechestrul asupra activelor aflate în proprietatea persoanei controlate. **Considerăm că aplicarea sechestrului asupra proprietății oricărei persoane trebuie să fie posibilă exclusiv prin hotărârea instanței de judecată.** Respectiv, solicităm includerea acestor prevederi în redacția modificărilor propuse la alin. (2) lit. h al art. 202³ al CV, precum și în toate redacțiile articolelor CV care prevăd dreptul aplicării sechestrului de către organele vamale.

Concluzii

1. Considerăm că politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014 în redacția propusă în linii generale este „ruptă” de obiectivele sale propuse de „simplificarea administrării fiscale și vamale, relaxarea agenților economici în aspect de desfășurare a activității economice, diminuarea proporțiilor de evaziune fiscală și vamală și eficientizarea utilizării resurselor financiare publice”. Modificările și completările propuse sunt în marea majoritate în spiritul politicilor „punitive”, bazate pe sancționarea și penalizarea agenților economici. Credem că aceasta ar trebui subordonată scopurilor mai generale de conformare benevolă a contribuabililor, stimulare a dezvoltării durabile a economiei și de creare a unui climat de afaceri stimulator, scopuri asumate prin numeroase strategii și programe la nivelul Guvernului. Asta, așa cum politicile bugetar-fiscale și vamale nu servesc doar scopurilor înguste ale organelor fiscale și vamale de îndeplinire a planurilor de încasare a veniturilor la bugetul de stat, ci au efecte majore asupra climatului de afaceri și a nivelului de activism economic din țară. Pentru aceasta este necesară luarea în considerație a propunerilor expuse la formularea politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014. Iar pe viitor – revizuirea întregului cadru al politicilor bugetar-fiscale și vamale, începând cu adoptarea unui Cod fiscal și vamal nou, care să corespundă spiritului de crearea unui climat favorabil și stimulator dezvoltării afacerilor în Republica Moldova;

2. Prevederile și modificările propuse la politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014 trebuie să fie aduse în concordanță cu alte documente de politici ale statului, în special cu prevederile capitolului respectiv al Programului de activitate al Guvernului (după părerea noastră, așa prevederi ale Planului de activitate a Guvernului ca: *„Asigurarea intervențiilor adecvate (ale autorităților fiscale) în cadrul de reglementare a afacerii și tratarea corectă și egală a tuturor întreprinderilor; „Optimizarea și reducerea taxelor vamale la importul de echipamente tehnologice; „Examinarea posibilităților de stimulare a re tehnologizării întreprinderilor prin perfecționarea mecanismelor de aplicare a TVA”; „Simplificarea procedurii*

de compensare a datoriilor față de buget cu supraplata altor impozite, în special în ceea ce privește administrarea operațiunilor de import/export, de acoperire a TVA de plată cu TVA ce urmează a fi restituită”, nu se regăsesc în proiectul actual de modificare a politicii bugetar-fiscale și vamale pentru anul 2014). Același lucru se referă și la Foia de parcurs privind acțiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014. În afara prevederilor referitoare la „Revizuirea conceptului de aplicare a penalităților și amenzilor cu caracter fiscal, a mărimii acestora în vederea corespunderii cu prejudiciul real cauzat”, Foia de parcurs privind acțiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014 cuprinde alte cca. 26 de soluții pentru modificarea politicii și administrării fiscale și vamale, care ar trebui să se regăsească, în opinia noastră, în politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014.

3. Prevederile referitoare la politica vamală trebuie să fie prezentate separat de cele referitoare la politica bugetar-fiscală. Atât politica bugetar-fiscală, cât și cea vamală reprezintă domenii foarte importante și de interes pentru întreaga societate, astfel că prezentarea lor în forma actuală voluminoasă și „la pachet” într-un termen atât de restrâns, deseori nu permite examinarea lor atentă și nu dă posibilitate societății să se implice pe deplin prin formularea propunerilor referitor la chestiuni foarte importante. În plus, aceasta creează posibilitatea pentru strecurarea unor erori sau interese particulare. Mai mult ca atât, se creează impresia că această modalitate de prezentare spre consultare a unor documente atât de importante este utilizată intenționat, pentru evita criticile, a limita numărul propunerilor venite din partea societății civile, precum și a „trece” mai ușor în Parlament aceste pachete de politici.

4. Se creează, de asemenea, impresia că unele dintre propunerile de modificare a politicii bugetar-fiscale (ca, de exemplu, cea referitoare la deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor cu hrana și transportul angajaților) au apărut ca rezultat al conflictului cu un investitor străin major din Moldova pe marginea interpretării legislației fiscale referitoare la transportul și hrana angajaților. Deși reprezentanții mediului de afaceri au ridicat această problemă mult mai devreme decât cazul amintit, și într-un context mult mai larg, se pare că soluția particulară adoptată se limitează doar la cazurile similare celor menționate, desconsiderându-se contextul mult mai larg și de fond al problemei. Iar aceasta se rezumă nu doar la imposibilitatea deducerii în scopuri fiscale a cheltuielilor amintite, ci calitatea normelor fiscale, modul de interpretare a acestora, modul de tratare al contribuabililor, etc. Doar prin definirea unui „pachet social”, care ar include aceste cheltuieli, poate și multe altele, problema nu se va rezolva, până nu vor fi înlăturate cauzele de fond amintite, mult mai adânci, care le generează.

5. În general, se poate de constatat că documentul de politici – politica bugetar-fiscală și vamală pentru anul 2014 – nu a suferit schimbări majore de substanță, și la fel ca în anii precedenți, nu conține evaluarea/analiza influenței politicii fiscale și vamale asupra activității agenților economici care determină în mare parte dezvoltarea unor ramuri și sectoare economice, asupra subiecților micului business și populației, în anul 2014. Schimbările repetate ale politicii fiscale în privința producătorilor agricoli, cu referire la modul și termenii de restituire a TVA, în politica cu privire la înregistrarea benevolă în calitate de plătitor de TVA, demonstrează incapacitatea funcționarilor de stat de a asigura o administrare fiscală eficientă,

în condițiile responsabilității lor reduse pentru deciziile adoptate, ceea ce în final rezultă în necesitatea de a modifica anual „regulile de joc” pentru mediul de afaceri.

Acest material/publicație este realizat de Grupul de lucru „Economie, finanțe și mediu antreprenorial” cu suportul Fundației Est Europene, din resursele acordate de Guvernul Suediei prin intermediul Agenției Suedeze pentru Dezvoltare și Cooperare Internațională (SIDA) și Ministerul Afacerilor Externe al Danemarcei/DANIDA. Opiniile exprimate aparțin autorilor și nu reflectă neapărat punctul de vedere al Fundației Est - Europene, Guvernului Suediei, SIDA sau al Ministerului Afacerilor Externe al Danemarcei/DANIDA.

