

# **MODUL DE COMPLETARE A DECLARAȚIEI CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE VENIT PENTRU ANUL 2023**

**SLOBODEANU Svetlana**  
*Auditor, CIPA*  
*DipIFR ACCA*  
*Dr.ec.*

**Chișinău, 2024**  
**Contabil-Service SRL**

Procesul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2023, fiind prin esență un proces complex și laborios, este marcat de mai multe modificări: operarea modificărilor și completărilor în Codul fiscal al Republicii Moldova (în continuare – CF RM) la începutul și pe parcursul anului 2022; modificări în Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului Fiscal nr. 1164-XIII din 24.04.97 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 **2023** ne vom conduce de următoarele documente normative:

- Codul Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.97, titlurile I și II, în redacția anului 2023, inclusiv modificările operate în octombrie 2022.
- 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 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, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 941 din 22.12.2020 (Monitorul Oficial nr. 372-382 din 31.12.2020);
- altele.

### **Achitarea impozitului în rate în anul 2023 (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) (**27% anual în 2023 și 10% anual în 2024**), 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 întîrziere (penalități).



#### **29.1.8.51 Agenții economici care aplică prevederile art.87 alin.(11) din Codul fiscal, au obligația de a prognoza achitarea impozitului pe venit în rate ? Ordin nr. 207, din 19.06.2023**

Conform art.84 din Codul fiscal, agenții economici sînt obligați să achite impozit pe venit în rate, trimestrial. Suma impozitului pe venit care urmează a fi achitată în rate, în baza metodelor stabilite la art.84 din Codul fiscal se reflectă în anexa 8D la Declarația cu privire al impozitul pe venit – forma VEN12.

Totodată, potrivit art.84 alin.(6) din Cod, prevederile prezentului articol nu se aplică agenților economici menționați la art.87 alin.(11) pentru perioadele fiscale 2023–2025.

Respectiv, ținînd cont de cele menționate, agenții economici care aplică prevederile art.87 alin.(11) din Codul fiscal, la prezentarea Declarației – forma VEN12, pentru perioada fiscală 2022, contribuabilul nu are obligația de a prognoza achitarea impozitului pe venit în rate, fiind admisă atît reflectarea indicilor "0" (zero) în anexa 8D, cît și necompletarea acesteia.

În situația în care pentru anul următor nu va aplica prevederile art.87 alin.(11), va avea obligația de a prognoza achitarea impozitului pe venit în rate prin completarea anexei 8D la Declarația – forma VEN12.



#### **29.1.11.9 Cum urmează a fi aplicate prevederile art. 84 din Codul fiscal în cazul în care agentul economic și-a schimbat regimul cu privire la impozitul pe venit pe parcursul anului (din regimul general de aplicare a impozitului pe venit la regimul SIMM sau invers)?**

În conformitate cu prevederile art. 84 alin. (1) din Codul fiscal, 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.

Totodată, alin. (4) din articolul menționat prevede că normele date nu vizează subiecții impozitați conform regimului fiscal stabilit la capitolul 71 (agenții economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii).

Respectiv, în situația în care agentul economic care pe parcursul anului își schimbă regimul de impozitare, de la regimul general de aplicare a impozitului pe venit la regimul SIMM, pentru perioada în care agentul economic este subiect al impunerii conform regimului general, acesta va achita în rate impozitul pe venit, conform prevederilor art. 84 din Codul fiscal, pentru perioada aplicării regimului general – cîte ¼ din suma calculată drept impozit ce urmează a fi plătit pentru anul respectiv în termenele specificate în alin. (1) din articolul citat.

Iar pentru perioada în care acesta a fost subiect al impunerii conform regimului fiscal al agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii (SIMM) va avea obligația de achitare a impozitului conform modului stabilit în art. 54<sup>4</sup> alin. (2) din Codul fiscal.

### Trecerile în cont, permise în anul 2023

- 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.



**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.80<sup>1</sup> 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.80<sup>1</sup> 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 2023 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 eșalonat 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					
	2023	2024	2025	2026	2027	2028
2018	?					
2019	?	?				
2020	?	?	?			
2021	?	?	?	?		
2022	?	?	?	?	?	
2023		?	?	?	?	?

## 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.

### MODIFICĂRI în titlul II din CF în anul 2023 Impozitul pe venit din activitate de întreprinzător (regimul general de impozitare)

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
<b>Articolul 18.</b> Sursele de venit impozabile	litera b), cuvintele „în valori mobiliare” se exclud	25.05.23
<b>Articolul 19.</b> Facilități acordate de angajator	litera d), textul „(rotunjită până la următorul procent întreg)” se exclude	01.01.23
<b>Articolul 20.</b> Sursele de venit neimpozabile	litera d <sup>6</sup> ), textul „alin. (19)–(20)” se substituie cu textul „alin.(19), (19 <sup>1</sup> ) și (20)”	01.01.23
	se completează cu litera d <sup>8</sup> ) cu următorul cuprins: „d <sup>8</sup> ) indemnizațiile acordate persoanelor fizice de către Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă pentru promovarea angajării șomerilor conform art. 41 din Legea nr. 105/2018 cu privire la promovarea ocupării forței de muncă și asigurarea de șomaj;”	30.06.23
	litera z <sup>14</sup> ) va avea următorul cuprins: „z <sup>14</sup> ) veniturile obținute sub formă de indemnizație pentru munca prestată în perioada electorală, inclusiv în ziua alegerilor, achitată funcționarilor electorali nedegrevați sau neconvocați care activează în cadrul consiliilor electorale de circumscripție, al birourilor electorale ale secțiilor de votare și al aparatelor consiliilor și birourilor respective;”	22.11.23
<b>Articolul 21.</b> Reguli speciale referitoare la venit	se completează cu alineatul (6) cu următorul cuprins: „(6) Veniturile contribuabililor care desfășoară activitate de întreprinzător obținute din tranzacțiile economice cu fondatorii sau alte persoane interdependente efectuate la preț mai mic decît prețul de piață se ajustează în scopuri fiscale la prețul de piață.”	01.01.23
	alineatul (2), cuvintele „nestatal calificat” se substituie cu cuvântul „facultative”	11.06.23
<b>Articolul 24.</b> Deducerea cheltuielilor aferente activității de întreprinzător	alineatul (13) va avea următorul cuprins: „(13) 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 Sănătății pentru produsele din tutun de la pozițiile tarifare 240210000, 240220, 240290000, 2403, 2404 și limitele stabilite de Ministerul Agriculturii și Industriei Alimentare pentru produsele din alcool etilic de la pozițiile tarifare 2207 și 2208, precum și limitele stabilite de Ministerul Infrastructurii și Dezvoltării Regionale pentru produsele petroliere.”	01.01.23
	alineatul (19 <sup>2</sup> ) va avea următorul cuprins: „(19 <sup>2</sup> ) Se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru orice plăți efectuate în folosul angajatului, în	

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
	raport cu care au fost calculate contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și/sau au fost reținute primele de asigurare obligatorie de asistență medicală și impozitul pe venit din salariu, datorate de angajator și angajat. Prevederile prezentului alineat nu limitează dreptul la deducere în scopuri fiscale a altor tipuri de cheltuieli conform prevederilor prezentului articol.”	
<b>Articolul 26<sup>1</sup>.</b> Deducerea amortizării mijloacelor fixe	la alineatul (2), cifrele „6000” se substituie cu cifrele „12000” alineatul (4) se completează cu următorul enunț: „În cazul entităților care aplică Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), calcularea și deducerea amortizării aferente dreptului de utilizare a mijloacelor fixe care fac obiectul unui contract de leasing operațional se efectuează de către locatar.” articolul se completează cu alineatul (6 <sup>1</sup> ) cu următorul cuprins: „(6 <sup>1</sup> ) Prin derogare de la prevederile alin. (6), întreprinderile mari, altele decât cele clasificate în conformitate cu art.5 alin. (1) din Legea nr. 179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, pot utiliza metoda amortizării accelerate pentru primul an de punere în funcțiune a mijlocului fix. Mărimea amortizării mijlocului fix ce urmează a fi dedusă se determină după cum urmează: a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din costul de intrare al mijlocului fix; b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii neamortizate a mijlocului fix la durata de funcționare utilă rămasă a acestuia. În sensul prezentului alineat, clasificarea întreprinderii drept întreprindere mare se efectuează în funcție de numărul mediu anual de salariați, de cifra anuală de afaceri sau de totalul activelor pe care le deține în ultima zi a perioadei fiscale anterioare anului de punere în funcțiune a mijlocului fix. Prevederile prezentului alineat nu se aplică agenților economici care desfășoară activități financiare și de asigurări prevăzute în secțiunea K a Clasificatorului activităților din economia Moldovei.”	01.01.23
<b>Articolul 84.</b> Achitarea impozitului în rate	se completează cu alineatul (6) cu următorul cuprins: „(6) Prevederile prezentului articol nu se aplică agenților economici menționați la art. 87 alin. (1 <sub>1</sub> ) pentru perioadele fiscale 2023–2025.”	01.01.23
<b>Articolul 85.</b> Semnarea declarațiilor și altor documente	alineatul (1), după cuvântul „semnate” se introduc cuvintele „olograf sau prin aplicarea semnăturii electronice”	22.11.23

### **Legea nr.1164/1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal**

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
<b>Articolul 24 alin. (36)</b> Achizițiile efectuate de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art.90 <sup>1</sup> alin.(3 <sup>5</sup> ) din Codul fiscal, și achizițiile specificate la art.20	textul „300 de mii de lei” se substituie cu textul „100 de mii de lei”	01.01.23

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
lit.y) și y <sup>2</sup> ) din Codul fiscal nu sînt pasibile de verificare, în cadrul controalelor fiscale, în cazul în care nu depășesc suma de 100 de mii de lei cumulativ pe parcursul unui an fiscal pentru fiecare persoană fizică în parte.		
<b>Articolul 24 alin. (37)</b> (37) Prin derogare de la art.69 <sup>12</sup> alin.(4) din Codul fiscal nr.1163/1997, declararea impozitului pe venit de către persoanele fizice care desfășoară activitate independentă în anul 2023, pentru perioada de activitate de la 1 ianuarie până la 30 iunie 2023, se efectuează nu mai târziu de data de 25 iulie 2023.	se completează cu alineatul (37) cu următorul cuprins: „(37) Prin derogare de la art.69 <sup>12</sup> alin.(4) din Codul fiscal nr.1163/1997, declararea impozitului pe venit de către persoanele fizice care desfășoară activitate independentă în anul 2023, pentru perioada de activitate de la 1 ianuarie până la 30 iunie 2023, se efectuează nu mai târziu de data de 25 iulie 2023.”	02.06.23
<b>Articolul 24 alin. (23<sup>2</sup>)</b> Pînă la intrarea în vigoare a noii legi privind fondurile nestatale de pensii, prevederile art.69 alin.(2) și (3) din Codul fiscal nu se aplică.	se abrogă	11.06.23

**HG 693/2018 Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător**

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
7. Prezentul Regulament, în partea ce ține de deducerea cheltuielilor pentru acordarea burselor private, se aplică și persoanelor care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției (specificate la capitolul 10 <sup>1</sup> din Cod).	după cuvintele „în sectorul justiției” se introduc cuvintele „și în domeniul sănătății”, iar după textul „capitolul 10” – textul „al titlului II”	02.06.23
10. Pentru determinarea venitului impozabil, rezultatul financiar obținut de către subiecții ce practică activitate de întreprinzător, determinat în conformitate cu cerințele Standardelor Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul viceministrului finanțelor nr. 118 din 6 august 2013, sau ale Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, se corectează (majorează, micșorează) cu sumele aferente unor tipuri de venituri și cheltuieli, care, ținînd cont de prevederile Codului, se stabilesc conform regulilor aprobate de acesta.	textul „prin Ordinul viceministrului finanțelor nr.118 din 6 august 2013,” se substituie cu textul „prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118/2013”	
18. Contribuabilul care face o donație se consideră că a vîndut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă din baza lui valorică ajustată sau prețul lui de piață la momentul donării.	cuvîntul „Contribuabilul” se substituie cu cuvintele „Agentul economic”, iar cuvintele „din baza lui valorică ajustată sau prețul lui de piață la momentul donării” se substituie cu cuvintele „dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale și valoarea de piață la momentul donării”	
20. Venitul rezultat din efectuarea donațiilor și supus impozitării se determină în funcție de categoria activelor donate:	subpunctul 1) va avea următorul cuprins: „1) pentru mijloacele fixe – ca	

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
<p>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);</p> <p>2) pentru activele materiale circulante – ca diferență dintre prețul de piață al acestor active și cheltuielile suportate legate de procurarea sau producerea acestor active.</p>	diferență între valoarea de piață la momentul donării și valoarea neamortizată în scopuri fiscale, conform modului stabilit de Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/2019”	
23. Donațiile efectuate în scopuri filantropice sau de sponsorizare se permit spre deducere în condițiile pct. 57-65.	textul „pct.57-65” se substituie cu textul „pct. 58-66”	
29. Persoanele fizice ce desfășoară activități profesionale în sectorul justiției au dreptul de a deduce cheltuielile aferente activității profesionale în sectorul justiției achitate sau suportate pe parcursul perioadei fiscale conform prevederilor stabilite la capitolele 3 și 4 ale titlului II din Cod, similar agenților economici (art. 69 <sup>3</sup> din Cod).	va avea următorul cuprins: „29. Persoanele fizice ce desfășoară activități profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății au dreptul de a deduce cheltuielile aferente activității profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății achitate sau suportate pe parcursul perioadei fiscale conform prevederilor stabilite la capitolele 3 și 4 ale titlului II din Cod, similar agenților economici (art. 69 <sup>3</sup> din Cod).”	
33 <sup>1</sup> . 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/sau au fost reținute primele de asigurare obligatorie de asistență medicală și impozitul pe venit din salariu, datorate de angajator și angajat.	punctul 33 <sup>1</sup> se completează cu un enunț cu următorul cuprins: „Prevederile prezentului punct nu limitează dreptul la deducere în scopuri fiscale a altor tipuri de cheltuieli, conform prevederilor prezentului capitol.”	
34. Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor în limita maximă a plafonului mediu de 65 de lei (fără TVA) per angajat/zilier pentru fiecare zi efectiv lucrată. Acest plafon valoric se calculează ca raportul dintre cheltuielile lunare suportate de către angajator/beneficiarul de lucrări pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor și numărul de angajați/zilieri transportați în decurs de o lună înmulțit cu numărul de zile în care a avut loc transportarea efectivă a angajaților/zilierilor.	cifrele „65” se substituie cu cifrele „75”	
40. Limita maximă permisă spre deducere a cheltuielilor pentru hrana organizată a angajaților/zilierilor nu va depăși 45 de lei (fără TVA) per angajat pentru fiecare zi efectiv lucrată.	cifrele „45” se substituie cu cifrele „70”	
64. Agentul economic care face donația în formă nebănescă, sub formă de un bun se consideră ca persoană care a vândut bunul la un preț ce reprezintă baza lui valorică ajustată. Calcularea bazei valorice	punctul 64 va avea următorul cuprins: „64. Agentul economic care face o donație sub formă de bunuri se	

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
ajustate a proprietății la momentul donației se efectuează conform prevederilor pct. 88 din Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 338 din 21 martie 2003. 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.	consideră că a vândut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale conform modului stabilit de Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/2019, și valoarea de piață la momentul donării. Activele după care nu se calculează amortizarea în scopuri fiscale, cu excepția proprietății pentru care se calculează amortizarea, se consideră donate la valoarea cea mai mare dintre valoarea contabilă și valoarea de piață a acestora la momentul donației.” la punctul 70, textul „pct. 67” se substituie cu textul „pct. 68”	
74. Nu se permite deducerea: 3) sumelor plătite la procurarea proprietății pentru care se calculează amortizarea și față de care se aplică prevederile art. 26, 26 <sup>1</sup> , 28 și 29 din Cod;	la punctul 74 subpunctul 3), textul „26,” se exclude	
78. Pierderile rezultate din activitatea de întreprinzător formate în perioada 2010-2011 au fost reportate eșalonat, în părți egale, în fiecare din următorii cinci ani, iar pentru perioadele 2012-2015 – în părți egale în următorii trei ani conform tabelului.	punctul 78 va avea următorul cuprins: „78. Pierderile rezultate din activitatea de întreprinzător formate în perioada 2017-2022 au fost reportate eșalonat, conform tabelului.	
Prezenta hotărâre intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și se pune în aplicare începând cu perioada fiscală a anului 2023.		

### **HG 704/2019 Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale**

Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
X	se completează cu punctul 16 <sup>4</sup> cu următorul cuprins: „16 <sup>4</sup> . Întreprinderile mari, altele decât cele clasificate în conformitate cu art. 5 alin. (1) din Legea nr.179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, pot utiliza metoda amortizării accelerate pentru primul an de punere în funcțiune a mijlocului fix. Mărimea amortizării mijlocului fix ce urmează a fi dedusă se determină după cum urmează: 1) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din costul de intrare al mijlocului fix; 2) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii neamortizate a mijlocului fix la durata de funcționare utilă rămasă a acestuia. În sensul subpct. 1), prin primul an de utilizare se va înțelege 12 luni	02.06.23



Norma în redacție veche	Conținutul modificării	Data intrării în vigoare
	consecutive din durata de funcționare utilă a mijlocului fix.”	
Prezenta hotărâre intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și se pune în aplicare începând cu perioada fiscală a anului 2023.		

Declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2023 se prezintă Serviciului Fiscal de Stat **până la 25 martie 2024** inclusiv.

## **NOI REGULI DE COMPLETARE A DECLARAȚIEI VEN12 PENTRU ANUL 2023**

Recent, în Monitorul Oficial al RM nr. 426-429 din 14.11.2023, au fost publicate multășteptatele modificări la formularul Declarației privind impozitul pe venit (VEN12). Fiind necesare deja de mai mulți ani, modificările survenite, totuși, nu au răspuns întru-totul așteptărilor și necesităților profesioniștilor, ba chiar în unele aspecte au trezit mai multe întrebări.

În opinia noastră, modificările în formularul Declarației VEN12 pot fi caracterizate prin câteva teze:

- ✓ Majoritatea carențelor de exprimare au fost înlăturate;
- ✓ A apărut rubrica care permite anunțarea faptului că agentul economic aplică „amânarea de plată” a impozitului pe venit;
- ✓ S-a ajustat terminologia conform ultimelor reglementări contabile și fiscale.

Menționăm că formularul modificat al Declarației, precum și instrucțiunea de completare a acestuia intră în vigoare din momentul publicării și urmează să se aplice deja pentru raportarea anului 2023.

1) Prima și cea mai așteptată modificare în Declarație a fost introducerea boxei speciale pentru entitățile care aplică prevederile art. 87 alin. (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal.

V	S	Aplic prevederile art.87 alin.(1 <sup>1</sup> ) din Codul fiscal

Pentru perioadele fiscale 2023 – 2025 inclusiv, întreprinderile micro, mici sau mijlocii (conform criteriilor determinate potrivit prevederilor art.5 alin.(1) din Legea nr.179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii) care aleg să aplice prevederile art.87 alin.(1<sup>1</sup>) din Codul fiscal vor bifa boxa corespunzătoare literei S.

Prima Declarație care va edifica opțiunea de aplicare a „amânării de plată a impozitului pe venit” se va prezenta pentru perioada fiscală 2023, până la data de 25 martie 2024.

Atenționăm că agenții economici care bifează categoria ”S - Aplic prevederile art.87 alin.(1<sup>1</sup>) din Codul fiscal” sunt obligați să completeze declarația în modul general și să determine impozitul pe venit.

2) S-a exclus mențiunea privind faptul că semnăturile pe Declarație se confirmă prin aplicarea ștampilei contribuabilului.

3) Au fost modificate prevederile de completare a mai multe rânduri din Declarație, și anume:

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
0701	Rândul 0701 se completează de către contribuabilii cu statut de persoană fizică. În acest rând se indică suma scutirilor aferente fondatorilor de care aceștia	<b>Rândul 0701</b> se completează de către contribuabilii cu statut de persoană fizică (în baza anexei 3D). În acest rând se indică suma scutirilor aferente

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
	pot beneficia în baza art.33, 34 și 35 din Codul fiscal. Acest rând se completează doar în cazurile nefolosirii scutirii în alte cazuri prevăzute de Codul fiscal (transmiterea scutirii soției (soțului) sau alte situații prevăzute de Codul fiscal). Indicatorul din rândul 0701 nu trebuie să depășească rezultatul pozitiv al calculului rândului 040 – rândul 050 – rândul 060 (anexa 3D).	fondatorilor de care aceștia pot beneficia în baza art.33, 34 și 35 din Codul fiscal. Acest rând se completează doar în cazurile nefolosirii scutirii în alte cazuri prevăzute de Codul fiscal. Indicatorul din rândul 0701 nu trebuie să depășească rezultatul pozitiv al calculului: rândul 040 - rândul 050 - rândul 060.
0206	În rândul 0206 se reflectă ajustarea venitului din vânzarea mijloacelor fixe utilizate în activitatea de întreprinzător. În coloana 2 se reflectă rezultatul pozitiv constatată în contabilitatea financiară la vânzarea mijloacelor fixe, determinat în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, iar în coloana 3 – venitul determinat conform modului stabilit de Guvern.	textul ”iar în coloana 3 – venitul determinat conform modului stabilit de Guvern” se substituie cu textul ”iar în coloana 3 – rezultatul fiscal pozitiv obținut în urma vânzării mijloacelor fixe care se determină conform modului stabilit de Guvern (punctul 33 din Hotărârea Guvernului 704/2019).”
0207	Rândul 0207 se completează în cazul efectuării donațiilor. În scopurile impozitării, potrivit prevederilor art.40 din Codul fiscal, contribuabilul care face o donație se consideră că a vândut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă din baza lui valorică ajustată (valoarea de bilanț) sau prețul lui de piață la momentul donării. Coloana 2 nu se completează, deoarece în contabilitatea financiară nu se constată venituri, ci numai cheltuieli, iar coloana 3 se completează în baza anexei 1.1D.	Rândul 0207 se completează în cazul efectuării donațiilor, <b>precum și în cazul donațiilor în scopuri filantropice și de sponsorizare.</b> În scopurile impozitării, potrivit prevederilor art. 21 alin.(5) din Codul fiscal, contribuabilul care face o donație sub formă de bunuri se consideră că a vândut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale și valoarea de piață la momentul donării. Coloana 2 nu se completează, deoarece în contabilitatea financiară nu se constată venituri, iar coloana 3 se completează în baza anexei 1.1D (pct.64 din Hotărârea Guvernului nr.693/2018)
02018	În rândul 02018 se reflectă ajustarea venitului obținut sub formă de dividende, potrivit prevederilor art.90 <sup>1</sup> alin.3 <sup>1</sup> ) din Codul fiscal. În conformitate cu art.90 <sup>1</sup> alin.3 <sup>1</sup> ) din Codul fiscal, venitul sub formă de dividende începând cu perioada fiscală 2012 se impozitează prin reținerea finală a impozitului.	În rândul 02018 se reflectă dividendele primite de persoanele juridice rezidente de la alte persoane juridice rezidente (art. 20 lit. z <sup>19</sup> ) din Codul fiscal), inclusiv dividendele primite din care a fost reținut impozit pe venit conform prevederilor art.90 <sup>1</sup> alin.3 <sup>1</sup> ) din Codul fiscal.
02019	X	se completează cu un alineat nou cu următorul cuprins: „În cazul în care contribuabilul obține venituri conform art.21 alin.(6) din Codul fiscal, acestea se vor ajusta prin completarea rândului 02019. În coloana 2 se va reflecta suma obținută în urma tranzacțiilor economice cu fondatorii sau alte persoane interdependente efectuate la un preț mai mic decât prețul de piață, iar în coloana 3 se va indica suma tranzacțiilor la prețul de piață”
Anexa 1.1.D	Dacă se donează mijloace fixe care au fost folosite anterior în activitatea de întreprinzător, în coloana 2 din anexa 1.1D se reflectă baza valorică a acestor mijloace fixe, determinată în conformitate cu pct.88 din Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.338 din 21 martie 2003, cu completările și modificările ulterioare. În cazul în care se donează alte active curente (mărfuri, produse, materiale), în coloana 2 se va reflecta valoarea lor contabilă, conform datelor din contabilitatea financiară. În coloana 3 din anexa 1.1D se reflectă valoarea de piață a activelor donate (determinată în baza art.5 pct.26) din Codul fiscal), iar în coloana 4 – mărimea maximă reflectată în coloana 2 și coloana	Dacă se donează mijloace fixe care au fost folosite anterior în activitatea de întreprinzător, în coloana 2 se reflectă valoarea neamortizată în scopuri fiscale a acestor mijloace fixe iar în coloana 3 valoarea de piață la momentul donării (determinată în baza art.5 pct.26) din Codul fiscal). În cazul în care se donează alte active curente (mărfuri, produse, materiale), în coloana 2 se reflectă valoarea lor contabilă, iar în coloana 3 se reflectă prețul de piață al acestor active. În coloana 4 se va indica mărimea maximă dintre indicatorul reflectat în coloana 2 și coloana 3. Suma coloanei 4 se reflectă în coloana 3 rândul 0207 din anexa 1D.

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
	3. Suma coloanei 4 din anexa 1.1D se reflectă în coloana 3, rândul 0207 din anexa 1D.	
03016	În rândul 03016 coloana 3 se reflectă cheltuielile suportate de către contribuabil legate de activitatea de întreprinzător care pe parcursul anului fiscal au fost deduse din fondurile de rezervă create anterior și care nu au fost permise spre deducere (art.31 alin.(2) din Codul fiscal; rândul 0314 din anexa 2D)	În rândul 03016 coloana 3 se reflectă cheltuielile suportate de către contribuabil, legate de activitatea de întreprinzător, care pe parcursul anului fiscal au fost deduse din provizioanele create anterior, și care nu au fost permise spre deducere, ajustate anterior prin rândul 03014 (art.31 alin.(2) din Codul fiscal).
03020	În rândul 03020 se reflectă pierderile din vânzarea mijloacelor fixe: în coloana 2 – pierderile constatate în contabilitatea financiară, în coloana 3 – pierderile constatate în scopuri fiscale	În rândul 03020 se reflectă pierderile din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației, cu excepția donațiilor în scopuri filantropice și de sponsorizare care se reflectă în rând 03037. În rând 03020 în coloana 2 se reflectă pierderile constatate în contabilitatea financiară iar în coloana 3 – pierderile constatate în scopuri fiscale.
03021	În rândul 03021 coloana 2 se reflectă pierderile legate de ieșirea mijloacelor fixe în cazurile neindicate în rândul 03020, inclusiv în cazul ieșirii forțate a proprietății reflectate în contabilitatea financiară ca pierderi excepționale	În rândul 03021 se reflectă coloana 2 se reflectă pierderile legate de ieșirea mijloacelor fixe în cazurile neindicate în rândul 03020, inclusiv în cazul ieșirii forțate a proprietății.
03029	În rândul 03029 se reflectă ajustarea cheltuielilor aferente plăților în folosul salariaților care nu pot fi considerate ca plăți salariale. Fiind cheltuieli care nu sunt permise spre deducere, potrivit prevederilor art.24 alin.(1) din Codul fiscal, în coloana 2 se reflectă suma cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară, în coloana 3 se reflectă cifra 0.	În rândul 03029 se reflectă ajustarea cheltuielilor aferente plăților în folosul salariaților care nu se permit la deducere în conformitate cu art. 24 alin. (19 <sup>2</sup> ) și art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.
03030	În rândul 03030 se reflectă ajustarea cheltuielilor aferente titularilor patentelor de întreprinzător	după cuvintele ”patentelor de întreprinzător” se introduce textul ”și/sau în folosul persoanelor fizice ce desfășoară activități independente conform cap. 10 <sup>2</sup> Titlul II din Codul fiscal (art.24 alin.(11) din Codul fiscal)”
03034	În rândul 03034 se reflectă ajustarea cheltuielilor legate de reparația mijloacelor fixe utilizate în baza contractului de locațiune operațională (arendă). În coloana 2 se reflectă suma cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară, iar în coloana 3 cheltuielile în mărimea lor efectivă, dar nu mai mult de limita stabilită la art.27 alin.(9) lit.b) din Codul fiscal.	a) textul ”contractului de locațiune operațională (arendă)” se substituie cuvintele ”contractului de locațiune, arendă, leasing operațional, concesiune”; b) textul ”art.27 alin.(9) lit.b)” se substituie cu textul ”art.26 <sup>1</sup> alin.(11)”
03037	În rândul 03037 se reflectă suma contribuțiilor efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare în formă nemonetară. În coloana 2 se reflectă valoarea contabilă a activelor transmise, iar în coloana 3 – baza valorică a acestora determinată în scopuri fiscale	În rândul 03037 se reflectă suma contribuțiilor efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare în formă nemonetară. În coloana 2 se reflectă valoarea contabilă a activelor transmise iar în coloana 3 – baza valorică a acestora determinată în scopuri fiscale. Dacă se donează mijloace fixe care au fost folosite anterior în activitatea de întreprinzător, în coloana 3 se reflectă valoarea neamortizată în scopuri fiscale a acestor mijloace fixe. În cazul în care se donează alte active curente, cu excepția proprietății pentru care se calculează amortizarea (mărfuri, produse, materiale), în coloana 3 se va reflecta valoarea lor contabilă la momentul donației. Urmează a fi completat și rândul 0207 din anexa 1D.
03040	În rândul 03040 se reflectă suma cheltuielilor aferente taxelor de aderare și cotizațiilor de membru destinate activității patronatelor. În	după cuvântul ”patronatelor” se introduc cuvintele ”, fundațiilor și altor asociații de reprezentare a activității de întreprinzător”

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
	coloana 2 se reflectă suma cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară, iar în coloana 3 cheltuielile în mărimea lor efectivă, dar nu mai mult de limita stabilită la art.24 alin.(15) din Codul fiscal	
03041	În rândul 03041 se reflectă ajustarea cheltuielilor din reevaluarea mijloacelor fixe sau altor active, conform prevederilor art.24 alin.(18) din Codul fiscal	după cuvântul ”reevaluarea” se completează cu cuvintele ” și deprecierea”
Anexa 8D	În anexa 8D se reflectă suma impozitului pe venit care urmează a fi achitată în rate în perioada fiscală următoare celei, pentru care se prezintă Declarația, în baza metodelor stabilite la art.84 din Codul fiscal	se completează cu două subpuncte cu următorul cuprins: „1) Prima metodă constă în prognozarea impozitului ce urmează a fi achitat în rate în perioada fiscală următoare celei pentru care se prezintă Declarația, ținând cont de suma prognozată drept impozit ce urmează a fi plătit, pentru anul respectiv. 2) Iar cea de a doua metodă constă în prognozarea impozitului ce urmează a fi achitat în rate în perioada fiscală următoare celei, pentru care se prezintă Declarația, care constă în suma impozitul ce urma să fie plătit, în anul precedent (anul pentru care se prezintă Declarația).

S-a extins numărul de rânduri „nefuncționale”. Astfel, contribuabilii nu vor completa:

- Rândul 1602 „Impozitul pe venit reținut la sursa de plată (art.89 din Codul fiscal)”
- rândul 0202 „Dobânzile aferente depozitelor bancare depuse pe un termen ce depășește 3 ani și valorilor mobiliare corporative sub formă de obligațiuni emise pe un termen ce depășește 3 ani (Legea nr.1164-XIII din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal, art.24 alin.(8))”
- rândul 0203 „Dobânzile de la valorile mobiliare de stat”;
- rândul 0208 „Rezultatul obținut din operațiunile legate de activele de capital (anexa 1.2D)”;
- rândul 03011 „Cheltuieli pentru reparația proprietății”;
- rândul 03024 „Cheltuieli de investiții (art.36 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal)”;
- rândul 03043 „Cheltuieli pentru formarea provizioanelor (art.31 alin.(6) din Codul fiscal)”;
- rândul 03045 „Alte cheltuieli din trecerea de la Standardele Naționale de Contabilitate la Standardele Internaționale de Raportare Financiară permise la deducere”;
- anexa 1.2D „Rezultatul din operațiunile legate de activele de capital ”;
- Anexa 2.1D, rândurile 030431, 030432 și 03044;
- anexa 3D „Suma scutirilor”, col. 8 (începând cu perioada fiscală de raportare 2021);
- anexa 5D „Suma impozitului pe venit calculat de contribuabilii cu statut de persoană fizică”.

## **AMANAREA TERMENULUI DE PLATA A IMPOZITULUI PE VENIT INCEPAND CU ANUL 2023: ASPECTE APLICATIVE**

În conformitate cu prevederile art. 87 alin. (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal, întreprinderile micro, mici sau mijlocii (IMM) pot să nu achite impozitul pe venit calculat pentru perioadele fiscale 2023–2025 inclusiv cu condiția neplății dividendelor, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, din profitul obținut în perioadele fiscale menționate. În cazul în care entitatea va achita dividende asociaților/acționarilor, va apărea obligația fiscal de calcul a impozitului pe venit din

activitate de întreprinzător care urmează a fi achitat la buget până pe data de 25 a lunii următoare lunii în care au fost plătite dividend.

„Amânarea de plată” la impozit pe venit se bazează pe câteva reguli :

**Regula 1. Beneficiari ai mecanismului de amânare de plată pot fi doar IMM, clasificate după criteriile din Legea nr. 179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii.**

**Articolul 4.** Definirea întreprinderilor mici și mijlocii

(1) Se definesc ca fiind întreprinderi mici și mijlocii întreprinderile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) au un **număr mediu anual de salariați (numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune) de până la 250;**

b) realizează o **cifră anuală de afaceri (venituri din vânzări) de până la 100 de milioane de lei** sau dețin **active totale (active imobilizate și active circulante) de până la 100 de milioane de lei**, conform ultimei situații financiare aprobate.

**Articolul 5.** Clasificarea întreprinderilor mici și mijlocii

(1) În funcție de numărul mediu anual de salariați, de cifra anuală de afaceri sau de totalul activelor pe care le dețin, întreprinderile mici și mijlocii se clasifică în următoarele categorii:

a) întreprinderi micro – întreprinderi care au cel mult 9 salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de până la 18 milioane de lei sau dețin active totale de până la 18 milioane de lei;

b) întreprinderi mici – întreprinderi care au cel mult 49 de salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de până la 50 de milioane de lei sau dețin active totale de până la 50 de milioane de lei;

c) întreprinderi mijlocii – întreprinderi care au cel mult 249 de salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de până la 100 de milioane de lei sau dețin active totale de până la 100 de milioane de lei.

(2) Criteriul definitoriu constant folosit la clasificarea întreprinderilor mici și mijlocii în scopuri statistice este numărul mediu anual de salariați.

(3) Dacă la data prezentării situațiilor financiare anuale întreprinderea nu se mai încadrează în aceeași categorie care i-a fost atribuită anterior conform criteriilor stabilite la alin. (1), aceasta este reclassificată într-o altă categorie. **Reclasificarea** întreprinderii dintr-o categorie mai mică într-o categorie mai mare se realizează doar dacă aceasta nu se mai încadrează în categoria mai mică în cadrul a două exerciții financiare consecutive.

**Tabelul 2. Matricea criteriilor de atribuire a statutului de IMM**

Indicatori	Numărul mediu scriptic de salariați < 250 persoane	Numărul mediu scriptic de salariați > = 250 persoane
Cifra de afaceri < 100 mln lei, sau Total active/pasive < 100 mln lei	IMM	Nu este IMM
Cifra de afaceri > = 100 mln lei, sau Total active/pasive > = 100 mln lei	Nu este IMM	Nu este IMM

**Regula 2. Criteriile de clasificare ale IMM se determină în ultima zi a perioadei fiscale (pentru anul 2023 – 31.12.2023).**

Amintim că, în contextul modificărilor discutate, în art. 84 de asemenea s-a introdus excepție - obligația de achitare a impozitului pe venit în rate nu se aplică agenților economici care au optat pentru amânarea de plată<sup>1</sup>.

**Regula 3. Amânarea de plată este condiționată de neachitarea dividendelor. În cazul în care în anii următori se vor achita dividende, va apărea obligația de calculare, declarare și achitare a impozitului pe venit.**

Astfel, în momentul în care entitatea va decide să plătească dividende asociaților săi, ea va trebui să determine suma impozitului pe venit aferent venitului impozabil al anului corespunzător din perioada 2023-2025, pasibilă vărsării la buget. Acest indicator se determină prin aplicarea proratai față de suma impozitului pe venit calculat pentru perioada fiscală din venitul impozabil aferent perioadei fiscale respective. Prorata se aproximează, conform regulilor matematice, până la două semne după virgulă și se determină prin aplicarea următorului raport:

$$P = DIV / PN, \quad (1)$$

unde:

P – prorata, determinată conform art. 87 alin. (1<sup>1</sup>) CF RM;

DIV - valoarea dividendelor distribuite/achitate (înainte de reținerea impozitului pe venit conform art. 90<sup>1</sup> și 91);

PN – profitul net reflectat în situațiile financiare pentru perioada fiscală din care se distribuie/achită dividende;

$$IV_{20XX} = P \times IV_{2023-2025}, \quad (2)$$

unde:

IV<sub>20XX</sub> – suma impozitului pe venit aferent venitului impozabil al anului corespunzător din perioada 2023-2025, pasibilă vărsării la buget, proporțional sumei dividendelor achitate;

IV<sub>2023-2025</sub> – suma impozitului pe venit calculat pentru perioada fiscală din venitul impozabil aferent perioadei fiscale din profitul căreia se repartizează dividende (rând 170 din Declarația VEN12);

**Tabelul 3. Matricea probabilității apariției obligației de plată a impozitului pe venit în cazul achitării dividendelor din profitul perioadelor fiscale 2023 - 2025**

Indicatori		Rezultat financiar net	
		Profit	Pierdere
Rezultat fiscal	Venit impozabil	Da	N/A <sup>2</sup>
	Pierdere fiscală	Nu	N/A

<sup>1</sup> În conformitate cu art.261 alin. (6) CF RM, 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) (27% anual în 2023), 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, scăzându-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. Amendă 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).

<sup>2</sup> Neaplicabil

**Regula 4. Nu se iau în considerare declarațiile corectate depuse după termenul stabilit (25 martie a anului fiscal următor) dacă unul dintre scopurile corectării vizează modificarea opțiunii de aplicare a opțiunii de „amânare de plată” a impozitului pe venit.**

**Regula 5. Norma prevede excepții de la aplicarea „amânării de plată” a impozitului pe venit pentru IMM.**

Norma analizată mai sus mai conține o prevedere specială. Or, ea nu se aplică unui șir întreg de contribuabili, și anume:

- ✓ întreprinderilor individuale;
- ✓ gospodăriilor țărănești;
- ✓ rezidenților zonelor economice libere;
- ✓ rezidenților Portului Internațional Liber „Giurgiulești”;
- ✓ rezidenților Aeroportului Internațional Liber „Mărculești”;
- ✓ rezidenților parcurilor IT;
- ✓ agenților economici care aplică regimul fiscal stabilit în cap. 7<sup>1</sup> (SIMM);
- ✓ agenților economici care desfășoară activități financiare și de asigurări prevăzute în secțiunea K a Clasificatorului activităților din economia Moldovei.

**Regula 6. Limitările stabilite la art. 12 alin. (3) din Legea nr. 179/2016 nu urmează a fi luate în considerare la analiza opțiunii de a beneficia de amânarea de plată a impozitului pe venit pentru perioadele fiscale 2023-2025.**

Amintim, că art. 12 alin. (3) din Legea nr. 179/2016 prevede, în particular, că de instrumentele de susținere a întreprinderilor mici și mijlocii nu beneficiază întreprinderile în al căror capital social cota membrului fondator care nu este întreprindere micro, mică și mijlocie depășește 25%, cu excepția organizațiilor necomerciale.

### AMENDĂ!!!

**Articolul 260.** Nerespectarea modului de întocmire, de prezentare a dării de seamă fiscale și a facturii fiscale

(6) În cazul micșorării (diminuării) venitului impozabil declarat de către contribuabilul care a beneficiat de amânarea termenului de achitare a impozitului pe venit aferent profitului obținut pentru perioadele fiscale 2023–2025 inclusiv, conform prevederilor art. 87 alin. (1<sup>1</sup>), se aplică o amendă de la 12% la 15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil.

### DAREA DE SEAMĂ IPC21 modificată

**Tabelul nr.1.1 Suma impozitului pe venit calculat în cazul distribuirii/achitării dividendelor, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, aferent profitului obținut în perioadele fiscale 2023 - 2025 inclusiv:**

Nr. ctr	Perioada fiscală în care s-a obținut profit	Suma profitului net determinat conform situațiilor financiare (lei)	Suma dividendelor distribuite/achitate, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți (lei)	Prorata	Suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune (rând 170 din Declarația forma VEN12) (lei)	Suma impozitului pe venit calculat, posibil reflectării în fișa personală a contribuabilului (lei)
1	2	3	4	5 = (4/3)	6	7 = (5 x 6)
1	2023					

Nr. ctr	Perioada fiscală în care s-a obținut profit	Suma profitului net determinat conform situațiilor financiare (lei)	Suma dividendelor distribuite/achitate, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți (lei)	Prorata	Suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune (rând 170 din Declarația forma VEN12) (lei)	Suma impozitului pe venit calculat, pasibil reflectării în fișa personală a contribuabilului (lei)
2	2024					
3	2025					

Tabelul nr.1.1 se completează la determinarea impozitului pe venit în cazurile distribuirii/achitării dividendelor, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, aferent profitului obținut în perioadele fiscale 2023 - 2025 inclusiv, conform art.87 alin.(11) din Codul fiscal. Tabelul nominalizat nu se completează de către întreprinderile individuale, gospodăriile țărănești, rezidenții zonelor economice libere, rezidenții Portului Internațional Liber „Giurgiulești”, rezidenții Aeroportului Internațional Liber „Mărculești”, rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației, agenții economici care aplică regimul fiscal stabilit în cap. 71 și agenții economici care desfășoară activități financiare și de asigurări prevăzute în secțiunea K a Clasificatorului activităților din economia Moldovei (art.87 alin.(11) din Codul fiscal).

**în col.2** – se reflectă perioada fiscală în care s-a obținut profit și nu poate fi alta decât una dintre perioadele fiscale 2023, 2024 sau 2025;

**în col.3** – se reflectă suma profitului net determinat conform situațiilor financiare pentru perioada de gestiune în care s-au distribuit/achitat dividendele, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote-părți;

**în col.4** - se reflectă suma dividendelor distribuite/achitate, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote-părți;

**în col.5** - se reflectă prorata care se determină ca raport dintre valoarea dividendelor distribuite/achitate (înainte de reținerea impozitului pe venit conform art.901 și 91 din Codul fiscal) și valoarea totală a profitului net reflectat în situațiile financiare pentru perioada fiscală în care s-a distribuit/achitat dividende (col.4/col.3). Prorata se aproximează, conform regulilor matematice, până la două semne după virgulă;

**în col.6** - se reflectă suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune care reprezintă indicatorul reflectat în rând. 170 din Declarația forma VEN12;

**în col.7** - se reflectă suma impozitului pe venit calculat, conform art.87 alin.(1<sup>1</sup>) CF, pasibil reflectării în fișa personală a contribuabilului, care se determină ca produsul dintre prorata indicată în col.5 și suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune (indicatorul din rând. 170 din Declarația forma VEN12).”;

**Dilemă! Urmează sau nu entitatea să recunoască cheltuiala cu impozit pe venit în contabilitatea financiară în anul în care a aplicat „amânarea de plată”?**

#### **SNC „CHELTUIELI”**

34. Cheltuielile privind impozitul pe venit se contabilizează în baza metodei impozitului pe venit curent.

35. Metoda impozitului pe venit curent prevede determinarea cheltuielilor privind impozitul pe venit prin aplicarea la suma venitului impozabil a cotei impozitului stabilită în Codul fiscal pentru perioada fiscală respectivă. Venitul impozabil se determină în conformitate cu regulile stabilite de legislația fiscală. Cheltuielile privind impozitul pe venit se contabilizează ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datorii curente.

6. Cheltuielile se recunosc dacă se respectă următoarele criterii:



- 1) există o **certitudine întemeiată** privind diminuarea beneficiilor economice ale entității;
- 2) **mărimea** cheltuielilor poate fi evaluată în mod **credibil**.

### SNC „CAPITAL PROPRIU ȘI DATORII”

29. Datoriile se recunosc în baza contabilității de angajamente în cazul în care:

- 1) **există certitudinea** că în urma stingerii (decontării) unei datorii va avea loc o ieșire de resurse, purtătoare de beneficii economice;
- 2) **valoarea** datoriei poate fi evaluată în mod **credibil**.

82. Provizioanele se recunosc în cazul respectării simultane a următoarelor condiții:

- 1) **există o obligație generată de un eveniment anterior**;
- 2) **este probabil** ca o ieșire de resurse purtătoare de beneficii economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și
- 3) poate fi realizată o **estimare credibilă curentă** a valorii obligației.

83. Obligațiile aferente provizioanelor includ:

- 1) obligațiile legale care rezultă dintr-un contract (în mod explicit sau implicit) **sau din prevederile legislației**;
- 2) obligațiile implicite care rezultă din acțiunile entității în cazul în care în rezultatul unei practici anterioare, prin politica sau declarația scrisă se confirmă că entitatea:
  - a) își asumă anumite responsabilități (de exemplu, obligația privind plata recompenselor pentru rezultatele activității anuale)
  - b) oferă asigurări partenerilor că își va onora responsabilitățile stabilite.

### SNC ”POLITICI CONTABILE, MODIFICĂRI ALE ESTIMĂRILOR CONTABILE, ERORI ȘI EVENIMENTE ULTERIOARE”

8. Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la un aspect (problemă) concret(ă), entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă în baza prevederilor Legii contabilității și raportării financiare, SNC și altor acte normative în care sînt reglementate aspecte similare.

***Exemplul 1.** Entitatea „A” întrunește condițiile de clasificare IMM la 31.12.2023. Conform situațiilor financiare (situația de profit și pierdere), prezentate pentru anul 2023, profitul până la impozitare constituie 1 200 000 lei. Impozitul pe venit, determinat prin calcul în Declarația VEN12 pentru anul 2023, constituie 163 200 lei (indicatorul din rd. 170 din Declarație). În iunie 2024, entitatea a decis repartizarea profitului anului 2023 pentru plata dividendelor asociaților (persoane fizice) în sumă de 200 000 lei, care a fost achitată în aceeași lună.*

*Varianta 1 – entitatea recunoaște cheltuiala cu impozit pe venit concomitent cu recunoașterea provizionului;*

*Varianta 2 – entitatea nu recunoaște cheltuiala cu impozitul pe venit.*

În baza datelor din exemplu vor fi întocmite următoarele formule contabile (tabelul 4):

**Tabelul 4. Înregistrări contabile aferente operațiunilor de achitare a dividendelor în cazul opțiunii de „amânare de plată” la impozit pe venit**

Nr.	Conținutul operațiunii	Suma (lei)	Înregistrări contabile			
			Varianta 1		Varianta 2	
			Debit	Credit	Debit	Credit
	<b>Anul 2023</b>					
1.	Recunoașterea cheltuielilor privind impozitul pe venit (1 360 000 lei x 12%)	163 200	731	538 <sup>3</sup>	-	-
2.	Închiderea contului de profit net la contul de profit nerepartizat la reformarea bilanțului: • Varianta 1 - (1 200 000 lei – 163 200 lei) • Varianta 2	1 036 800 1 200 000	333	332	333	332
	<b>Anul 2024</b>					
3.	Repartizarea profitului net al anului 2023 pentru plata dividendelor asociaților	200 000	332	536	332	536
4.	Reținerea impozitului pe venit în conformitate cu art. 90 <sup>1</sup> alin. (3 <sup>1</sup> ) din CF RM în momentul achitării dividendelor (200 000 lei x 6%)	12 000	536	534	536	534
5.	Plata dividendelor asociaților (200 000 lei – 12 000 lei)	188 000	536	242	536	242
6.	Determinarea obligației privind impozitul pe venit conform art. 87 alin. (1 <sup>1</sup> ) din CF RM • Varianta 1 - (163 200 lei x (200 000 lei / 1 036 800 lei)) • Varianta 2 – (163 200 lei x (200 000 lei / 1 200 000 lei))	31 008 27 744	538	534	731	534

**Tabelul 5. Tabelul 1.1 Suma impozitului pe venit calculat în cazul distribuirii/achitării dividendelor, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, aferent profitului obținut în perioadele fiscale 2023 - 2025 inclusiv (IPC 21 pentru L/06/2024)**

Nr. ctr	Perioada fiscală în care s-a obținut profit	Suma profitului net determinat conform situațiilor financiare (lei)	Suma dividendelor distribuite/achitate, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți (lei)	Prorata	Suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune (rând 170 din Declarația forma VEN12) (lei)	Suma impozitului pe venit calculat, pasibil reflectării în fișa personală a contribuabilului (lei)
1	2	3	4	5 = (4/3)	6	7 = (5 x 6)
1	2023 (v 1)	1 036 800	200 000	0,19	163 200	31 008
	2023 (v 2)	1 200 000	200 000	0,17	163 200	27 744

**Exemplul 2.** Utilizând datele exemplului 1, să admitem că din suma dividendelor repartizate în luna iunie s-au achitat 100 000 lei.

În baza datelor din exemplu vor fi întocmite următoarele formule contabile (tabelul 6):

<sup>3</sup> În politicile contabile ale entității poate fi prevăzută utilizarea contului de datorii preliminate (cont 541).

**Tabelul 6. Înregistrări contabile aferente operațiunilor de achitare a dividendelor în cazul opțiunii de „amânare de plată” la impozit pe venit**

Nr.	Conținutul operațiunii	Suma (lei)	Înregistrări contabile			
			Varianta 1		Varianta 2	
			Debit	Credit	Debit	Credit
	<b>Anul 2023</b>					
1.	Recunoașterea cheltuielilor privind impozitul pe venit (1 360 000 lei x 12%)	163 200	731	538 <sup>4</sup>	-	-
2.	Închiderea contului de profit net la contul de profit nerepartizat la reformarea bilanțului: • Varianta 1 - (1 200 000 lei – 163 200 lei) • Varianta 2	1 036 800 1 200 000	333	332	333	332
	<b>Anul 2024</b>					
3.	Repartizarea profitului net al anului 2023 pentru plata dividendelor asociaților	200 000	332	536	332	536
4.	Reținerea impozitului pe venit în conformitate cu art. 90 <sup>1</sup> alin. (3 <sup>1</sup> ) din CF RM în momentul achitării dividendelor (100 000 lei x 6%)	6 000	536	534	536	534
5.	Plata dividendelor asociaților (100 000 lei – 6 000 lei)	94 000	536	242	536	242
6.	Determinarea obligației privind impozitul pe venit conform art. 87 alin. (1 <sup>1</sup> ) din CF RM • Varianta 1 - (163 200 lei x (100 000 lei / 1 036 800 lei)) • Varianta 2 – (163 200 lei x (100 000 lei / 1 200 000 lei))	16 320 13 056	538	534	731	534

**Tabelul 7. Tabelul 1.1 Suma impozitului pe venit calculat în cazul distribuirii/achitării dividendelor, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, aferent profitului obținut în perioadele fiscale 2023 - 2025 inclusiv (IPC 21 pentru L/06/2024)**

Nr. ctr	Perioada fiscală în care s-a obținut profit	Suma profitului net determinat conform situațiilor financiare (lei)	Suma dividendelor distribuite/ achitate, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți (lei)	Prorata	Suma impozitului pe venit calculat aferent perioadei de gestiune (rând 170 din Declarația forma VEN12) (lei)	Suma impozitului pe venit calculat, pasibil reflectării în fișa personală a contribuabilului (lei)
1	2	3	4	5 = (4/3)	6	7 = (5 x 6)
1	2023 (v 1)	1 036 800	100 000	0,10	163 200	16 320
	2023 (v 2)	1 200 000	100 000	0,08	163 200	13 056



**29.1.8.48 Cum va alege agentul economic opțiunea de aplicare a prevederilor art.87 alin.(11) din Codul fiscal?**

Alegerea opțiunii de aplicare a prevederilor art.87 alin.(11) din Codul fiscal se va face odată cu raportarea obligațiilor pentru perioada fiscală respectivă, prin prezentarea Declarației cu privire la impozitul pe venit – forma VEN12, în termenul stabilit la art.83 din Cod, pentru perioadele 2023, 2024 și 2025.

Nu se iau în considerare declarațiile corectate depuse după termenul respectiv dacă unul dintre scopurile corectării vizează modificarea opțiunii de aplicare a prezentului alineat.

Completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul **2023** poate fi împărțită în câteva etape:

**ETAPA 1. Determinarea rezultatului contabil al întreprinderii**

<sup>4</sup> În politicile contabile ale entității poate fi prevăzută utilizarea contului de datorii preliminate (cont 541).

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.

Pentru anul 2023, entitățile calculează amortizarea în scopuri fiscale conform art. 26<sup>1</sup> din Codul fiscal, în vigoare la 31 decembrie 2023.

### HG nr. 704/2019 (extras)

- ✓ 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.
- ✓ Pentru mijloacele fixe *utilizate sezonier*, precum și pentru cele aflate în procesul de *reparație, de modernizare, în conservare, temporar sau integral* pe parcursul perioadei fiscale, *dar care nu sînt scoase din funcțiune, amortizarea se calculează pentru întreaga perioadă fiscală.*
- ✓ 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.*

### Exemplul 3.

Pe parcursul anului 2023, 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. Durata de utilizare stabilită de entitate – 4 ani, DFU conform Catalog (limita minimă) – 5 ani.

### CF RM art. 26<sup>1</sup> alin. (18)

Costul de intrare a mijloacelor fixe se stabilește în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau ale IFRS, care nu contravin prevederilor prezentului cod.

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 12 500 lei. Durata de utilizare stabilită de entitate – 3 ani ; DFU conform Catalog (limita minimă) – 3 ani.

**CF RM art. 26<sup>1</sup> alin. (12)**

Nu se permite deducerea amortizării mijloacelor fixe primite cu titlu gratuit, cu excepția cazurilor în care valoarea acestora a fost inclusă în venitul impozabil al contribuabilului.

3) *Pe parcursul anului fiscal 2023 au fost efectuate lucrări de asfaltare a terenului cu macadam bitumos, aflat în proprietatea entității. Lucrările au fost finalizate în octombrie 2022, fiind perfectat un proces-verbal corespunzător. Suma totală a costurilor – 950 000 lei. Durata de utilizare stabilită de entitate – 12 ani ; DFU conform Catalog (limita minimă) – 10 ani.*

**CF RM art. 26<sup>1</sup> alin. (18)**

Costul de intrare a mijloacelor fixe se stabilește în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau ale IFRS, care nu contravin prevederilor prezentului cod.

4) *În aprilie 2023 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. Durata de utilizare stabilită de entitate – 7 ani ; DFU conform Catalog (limita minimă) – 9 ani .*

**CF RM art. 26<sup>1</sup> alin. (13)**

În cazul finanțării parțiale a procurărilor mijloacelor fixe din surse ce constituie venituri neimpozabile, amortizarea se va calcula pentru partea suportată de către întreprindere.

5) *În martie 2023 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 2022 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 . Durata de utilizare stabilită de entitate – 30 ani ; DFU conform Catalog (limita minimă) – 25 ani.*

**CF RM art. 26<sup>1</sup> alin. (14)**

Prin derogare de la alin.(12) și (13), suma subvențiilor obținute ca urmare a efectuării investițiilor prin procurarea mijloacelor fixe din sursele proprii nu influențează asupra mărimii costului de intrare a mijloacelor fixe.

6) *În iulie, entitatea a procurat o clădire de oficiu, pusă în exploatare în anul 2005, cu valoarea de 10 120 000 lei. Durata de utilizare stabilită de entitate – 25 ani ; DFU conform Catalog (limita minimă) – 40 ani.*

**Catalogul mijloacelor fixe (pct. 12)**

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.

*Entitatea nu aplică prevederile art. 26<sup>1</sup> alin. (6<sup>1</sup>) CF RM.*

**Reparații :**

7) Pe parcursul anului, entitatea a efectuat următoarele lucrări de reparații ale mijloacelor fixe proprii (tabelul 8) :

**Tabelul 8. Informații privind reparația mijloacelor fixe proprii pe parcursul anului 2023**

Denumire mijloc fix	Suma reparațiilor (lei)			Data capitalizării
	Curente	Capitale	TOTAL	
Secția de producție	150 200	564 200	714 400	22.07.23
Autoturism Audi	5 000	-	5 000	-
Utilaj de fasonat patra SMR-1,05 CB 15863	7 500	-	7 500	-
<b>TOTAL</b>	<b>162 700</b>	<b>564 200</b>	<b>726 900</b>	<b>X</b>

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

**HG nr 704/2019 (extras)**

- ✓ 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.
- ✓ Cheltuielile/costurile ulterioare care, potrivit prevederilor Standardelor Naționale de Contabilitate sau IFRS, urmează a fi capitalizate, în scopuri fiscale se vor capitaliza prin majorarea valorii de intrare cu suma cheltuielilor/costurilor ulterioare suportate.

8) De asemenea, pe parcursul anului 2023 au fost efectuate următoarele lucrări de reparații ale mijloacelor fixe, care nu aparțin entității cu drept de proprietate (tabelul 9) :

**Tabelul 9. 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
Depozit	100 000	31.12.2024	50 000	octombrie
Autoturism Renault	0	31.12.2023	7 000	august
Frigider echipate cu uși exterioare separate	50 000	31.12.2025	10 000	februarie
			2 000	aprilie
			7 000	octombrie
<b>TOTAL</b>			<b>76 000</b>	

**HG nr 704/2019 (extras)**

✓ Durata de amortizare pentru mijloacele fixe constatate în conformitate cu art.26<sup>1</sup> 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.

✓ 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 2, 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)	03034	76 000	29 500	(46 500)

**Ieșiri:**

Situația generalizată privind ieșirile de mijloace fixe pe parcursul anului este prezentată în tabelul 10.

**Tabelul 10. Informații privind ieșirile de mijloace fixe pe parcursul anului 2023**

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 fasonat piatră SMR-1,05 CB 15863	111 224,49	71 120,49	40 104,00	1 000,00	lichidare

9) În iunie 2023, entitatea a comercializat autoturismul Audi contra sumei de 110 000 lei. Amortizarea fiscală, calculată după metoda „veche” constituie 131 400 lei;

**Tabelul 11. Calculul bazei valorice la data tranziției a autoturismului, a cărui valoare de intrare depășește limita stabilită prin art. 26 alin. (9) CF**

(lei)

Perioada fiscală	Baza valorică a autoturismului la începutul perioadei fiscale	Amortizarea calculată în scopuri fiscale	Baza valorică la începutul perioadei fiscale viitoare
<b>Autoturism Audi (procurat în a.2018)</b>			
2018	200 000	60 000	140 000
2019	140 000	42 000	98 000
2020	98 000	29 400	68 600
2021	68 600	X	X
<b>TOTAL</b>	<b>X</b>	<b>131 400</b>	<b>X</b>

10) În mai 2023, entitatea a comercializat autoturismul Kia contra sumei de 90 000 lei. La data tranziției la metoda „nouă” de amortizare în anul 2021, obiectul a căpătat bază valorică nulă și nu a fost recunoscut în Registru. Amortizarea fiscală, calculată după metoda „veche” constituie 191 929 lei;

11) În noiembrie 2023, entitatea a comercializat încărcătorul Komatsu FG18T 619530 contra sumei de 300 000 lei fără TVA;

#### HG nr. 704/2019 (extras)

✓ 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 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. 26<sup>1</sup> 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<sub>i</sub> - costul de intrare a autoturismului;

A<sub>m</sub> - amortizarea în scopuri fiscale calculată pe perioada exploataării

În baza datelor din exemplu:

#### Operațiunea 9:

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 - 40 017 lei) = 110 000 lei - 53 883 lei = 56 117 lei

#### Operațiunea 10:

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) = 90 000 lei - 10 071 lei = 79 929 lei



**Operațiunea 11:**

Rezultatul financiar, înregistrat de la comercializarea încărcătorului = 300 000 lei - 57 366 lei = 242 634 lei

Rezultatul fiscal din comercializarea încărcătorului = 300 000 lei - 479 215 lei = (-179 215) 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	332 634 (242 634 + 90 000)	130 046 (56 117 + 79 929)	(196 588)

**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	179 215	167 915

12) 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.

**HG nr. 704/2019 (extras)**

În cazul **ieșirii forțate** și al **casării** mijloacelor fixe înainte de expirarea duratei de funcționare utilă, **nu se permite deducerea valorii neamortizate** în scopuri fiscale.

**Tabelul 12. 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	
A	1	2	3	4
Pierderi din alte ieșiri ale mijloacelor fixe decât cele indicate în rîndul 03020 (art.24 alin.(1) din Codul fiscal)	03021	38 604 (39 104 – 500)	0	(38 604)

**Anexa 2D (extras)**

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

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	
A	1	2	3	4
Suma uzurii mijloacelor fixe	03012	1 141 054*	1 382 856	241 802

\*conform datelor evidenței contabile

**METODA «AMORTIZĂRII ACCELERATE»**

Conform art. 26<sup>1</sup> alin. (6<sup>1</sup>) CF RM, prin derogare de la prevederile alin. (6), întreprinderile mari pot utiliza metoda amortizării accelerate pentru primul an de punere în funcțiune a mijlocului fix.

În acest scop, clasificarea întreprinderii drept întreprindere mare se efectuează în funcție de numărul mediu anual de salariați, de cifra anuală de afaceri sau de totalul activelor pe care le deține în ultima zi a perioadei fiscale anterioare anului de punere în funcțiune a mijlocului fix.

Potrivit art.4 și art.5 din Legea nr.179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, se definesc ca fiind întreprinderi mici și mijlocii întreprinderile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- ✓ au un număr mediu anual de salariați (numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune) de pînă la 250;
- ✓ realizează o cifră anuală de afaceri (venituri din vânzări) de pînă la 100 de milioane de lei sau dețin active totale (active imobilizate și active circulante) de pînă la 100 de milioane de lei, conform ultimei situații financiare aprobate.

Astfel, pentru determinarea statutului de întreprindere mare și, corespunzător, a posibilității de a aplica amortizarea accelerată, entitatea urmează să analizeze criteriile enunțate mai sus la situația din 31.12.2022.

Prevederile sus-numite nu se aplică agenților economici care desfășoară activități financiare și de asigurări prevăzute în secțiunea K a Clasificatorului activităților din economia Moldovei.

Mărimea amortizării mijlocului fix ce urmează a fi dedusă se determină după cum urmează:

- a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din costul de intrare al mijlocului fix;

b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii neamortizate a mijlocului fix la durata de funcționare utilă rămasă a acestuia.

**Exemplul 4.** În septembrie 2023, entitatea a procurat o clădire și în aceeași lună a pus în funcțiune obiectul. Clădirea a fost utilizată de către fostul proprietar. Valoarea de procurare a obiectului a constituit 10 000 000 lei, cheltuielile aferente achiziției și punerii în funcțiune – 120 000 lei. Durata de exploatare în evidența financiară – 25 ani, durata de funcționare utilă conform Catalogului – 40 ani. Entitatea aplică prevederile art. 26<sup>1</sup> alin. (6<sup>1</sup>) CF RM.

Suma amortizării calculate în scopuri fiscale a constituit (tabelul 13):

**Tabelul 13. Calculul comparativ al amortizării clădirii în perioada 2023 - 2048**

Perioada	Amortizarea calculată		Diferența (lei)
	fără aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	cu aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	
<b>2023</b> (octombrie – decembrie)	(10 000 000 lei + 120 000 lei) / 25 ani <sup>5</sup> / 12 luni x 3 luni = <b>101 200 lei</b>	(10 000 000 lei + 120 000 lei) x 0,5 / 12 luni x 3 luni = <b>1 265 000 lei</b>	+ 1 163 800
<b>2024</b>	<b>404 800</b>	<b>3 847 708</b>	+ 3 442 908
ianuarie – septembrie	10 120 000 lei / 25 ani / 12 luni x 9 luni = <b>303 600 lei</b>	10 120 000 lei x 0,5 / 12 luni x 9 luni = <b>3 795 000 lei</b>	+ 3 491 400
octombrie – decembrie	10 120 000 lei / 25 ani / 12 luni x 3 luni = <b>101 200 lei</b>	Valoarea neamortizată în luna a 12-a de exploatare: 10 120 000 lei – 1 265 000 lei – 3 795 000 lei = 5 060 000 lei DFU rămasă : 25 ani – 1 an = 24 ani Calculul amortizării: 5 060 000 lei / (24 ani x 12 luni) x 3 luni = <b>52 708 lei</b>	- 48 492
<b>2025 – 2047</b>	10 120 000 lei / 25 ani = <b>404 800 lei</b> (anual)	5 060 000 lei / 24 ani = <b>210 833 lei</b> (anual)	- 193 967
<b>2048 r.</b> (ianuarie – septembrie)	10 120 000 lei / 25 ani / 12 luni x 9 luni = <b>303 600 lei</b>	5 060 000 lei / (24 ani x 12 luni) x 9 luni = <b>158 125 lei</b>	- 145 475

O atenție deosebită trebuie atrasă situației, când în legătură cu obiectul, față de care se aplică amortizarea accelerată, se efectuează investiții capitale, în special în situația în care se majorează durata de exploatare. Amintim că, în conformitate cu pct. 10 din Catalog, în cazul în care în scopuri financiare, în urma procesului de reparație sau dezvoltare a mijloacelor fixe are loc prelungirea duratei de utilizare a obiectului, 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 la Catalog.

În legătură cu lipsa prevederilor care ar reglementa calculul majorării DFU în cazul capitalizărilor la obiectul cu amortizare accelerată, considerăm că trebuie utilizați următorii algoritmi:

✓ în cazul în care capitalizarea are loc în primele 12 luni de funcționare:

**Exemplul 5.** În mai 2023 entitatea a procurat un utilaj cu valoarea de 1 000 000 lei. Costurile aferente achiziției și punerii în funcțiune – 20 000 lei. Durata de utilizare contabilă – 5 ani, DFU (limita minimă) – 4 ani. În februarie 2024 a fost efectuată modernizarea acestui utilaj, costurile totale constituind 50 000 lei. Drept urmare, a fost majorată DFU cu 2 ani.

Suma amortizării calculate în scopuri fiscale va constitui (tabelul 14):

<sup>5</sup> În conformitate cu prevederile pct. 9 și 12 din Catalog, în scopuri fiscale se va lua în considerare DFU 25 ani (termenul maxim între durata de utilizare contabilă (25 ani) și 50% din limita minimă din Catalog (40 ani x 0,5 = 20 ani).

**Tabelul 14. Calculul comparativ al amortizării clădirii pentru perioadele fiscale 2023-2048**

Perioada	Amortizarea calculată		Diferența (lei)
	fără aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	cu aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	
2023 r. (iunie – decembrie)	$(1\ 000\ 000\ \text{lei} + 20\ 000\ \text{lei}) / 5\ \text{ani}^6 / 12\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 119\ 000\ \text{lei}$	$(1\ 000\ 000\ \text{lei} + 20\ 000\ \text{lei}) \times 0,5 / 12\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 297\ 500\ \text{lei}$	+178 500
<b>2024</b>	<b>156 267</b>	<b>500 538</b>	+ 344 271
Ianuarie – februarie	$1\ 020\ 000\ \text{lei} / 5\ \text{ani} / 12\ \text{luni} \times 2\ \text{luni} = 34\ 000\ \text{lei}$	$1\ 020\ 000\ \text{lei} \times 0,5 / 12\ \text{luni} \times 2\ \text{luni} = 170\ 000\ \text{lei}$	+ 136 000
Martie – mai	$(1\ 020\ 000\ \text{lei} - (119\ 000\ \text{lei} + 34\ 000\ \text{lei}) + 50\ 000\ \text{lei}) / ((5\ \text{ani} + 2\ \text{ani}) \times 12\ \text{luni}) - 9\ \text{luni} \times 3\ \text{luni} = 36\ 680\ \text{lei}$	Valoarea neamortizată în luna capitalizării: $1\ 020\ 000\ \text{lei} - (297\ 500\ \text{lei} + 170\ 000\ \text{lei}) + 50\ 000\ \text{lei} = 602\ 500\ \text{lei}$ DFU rămasă în luna capitalizării: $((5\ \text{ani} + 2\ \text{ani}) \times 12\ \text{luni}) - 9\ \text{luni} = 75\ \text{luni}$ Calculul amortizării: $602\ 500\ \text{lei} \times 0,5 / (12\ \text{luni} - 9\ \text{luni}) \times 3\ \text{luni} = 301\ 250\ \text{lei}$	+264 570
Iunie - decembrie	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 85\ 587\ \text{lei}$	$(602\ 500\ \text{lei} - 301\ 250\ \text{lei}) / (75\ \text{luni} - 3\ \text{luni}) \times 7\ \text{luni} = 29\ 288\ \text{lei}$	- 56 299
<b>2025</b>	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 146\ 720\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 50\ 208\ \text{lei}$	- 96 512
<b>2026</b>	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 146\ 720\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 50\ 208\ \text{lei}$	- 96 512
<b>2027</b>	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 146\ 720\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 50\ 208\ \text{lei}$	- 96 512
<b>2028</b>	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 146\ 720\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 50\ 208\ \text{lei}$	- 96 512
<b>2029</b>	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 146\ 720\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 12\ \text{luni} = 50\ 208\ \text{lei}$	- 96 512
<b>2030</b> (ianuarie – mai)	$917\ 000\ \text{lei} / 75\ \text{luni} \times 5\ \text{luni} = 61\ 133\ \text{lei}$	$301\ 250\ \text{lei} / 72\ \text{luni} \times 5\ \text{luni} = 20\ 922\ \text{lei}$	- 40 211

✓ în cazul în care capitalizarea se efectuează începând cu luna a 13-a de funcționare:

*Exemplul 6. Utilizând datele exemplului 5, presupunem că modernizarea utilajului a avut loc în februarie 2025.*

Suma amortizării calculate în scopuri fiscale va constitui (tabelul 15):

**Tabelul 15. Calculul comparativ al amortizării clădirii pentru perioadele fiscale 2023-2048**

Perioada	Amortizarea calculată		Diferența (lei)
	fără aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	cu aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	
2023 r. (iunie – decembrie)	$(1\ 000\ 000\ \text{lei} + 20\ 000\ \text{lei}) / 5\ \text{ani}^7 / 12\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 119\ 000\ \text{lei}$	$(1\ 000\ 000\ \text{lei} + 20\ 000\ \text{lei}) \times 0,5 / 12\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 297\ 500\ \text{lei}$	+ 178 500
<b>2024</b>	<b>204 000 lei</b>	<b>286 875 lei</b>	+ 82 875
Ianuarie – mai	$1\ 020\ 000\ \text{lei} / 5\ \text{ani} / 12\ \text{luni} \times 5\ \text{luni} = 85\ 000\ \text{lei}$	$1\ 020\ 000\ \text{lei} \times 0,5 / 12\ \text{luni} \times 5\ \text{luni} = 212\ 500\ \text{lei}$	+ 127 500
Iunie - decembrie	$1\ 020\ 000\ \text{lei} / 5\ \text{ani} / 12\ \text{luni} \times 7\ \text{luni} = 119\ 000\ \text{lei}$	Valoarea neamortizată în luna a 12-a de funcționare: $1\ 020\ 000\ \text{lei} - 297\ 500\ \text{lei} - 212\ 500\ \text{lei} = 510\ 000\ \text{lei}$	- 44 625

<sup>6</sup> În conformitate cu prevederile pct. 9 și 12 din Catalog, în scopuri fiscale se va lua în considerare DFU 5 ani (termenul maxim între durata de utilizare contabilă (5 ani) și 50% din limita minimă din Catalog (4 ani)).

<sup>7</sup> În conformitate cu prevederile pct. 9 și 12 din Catalog, în scopuri fiscale se va lua în considerare DFU 5 ani (termenul maxim între durata de utilizare contabilă (5 ani) și 50% din limita minimă din Catalog (4 ani)).

Perioada	Amortizarea calculată		Diferența (lei)
	fără aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	cu aplicarea art. 26 <sup>1</sup> alin. (6 <sup>1</sup> ) CF RM	
		Calculul amortizării până la finele anului: 510 000 lei / (4 ani x 12 luni) x 7 luni= <b>74 375 lei</b>	
<b>2025</b>	<b>147 175 lei</b>	<b>94 960 lei</b>	-52 215
Ianuarie – februarie	1 020 000 lei / 5 ani / 12 luni x 2 luni= <b>34 000 lei</b>	510 000 lei / (4 ani / 12 luni) x 2 luni= <b>21 250 lei</b>	- 12 750
martie - decembrie	(1 020 000 lei –(119 000 lei + 204 000 lei – 34 000 lei) + 50 000 lei) / (7 ani x 12 luni– 21 luni) x 10 luni= <b>113 175 lei</b>	Valoarea ajustată în luna capitalizării: 510 000 lei – 74 375 lei – 21 250 lei + 50 000 lei = 464 375 lei DFU revizuită: (5 ani + 2 ani) x 12 luni– 21 luni= 63 luni Calculul amortizării: 464 375 lei / 63 luni x 10 luni= <b>73 710 lei</b>	- 39 465
<b>2026</b>	713 000 lei / 63 luni x 12 luni= <b>135 810 lei</b>	464 375 lei / 63 luni x 12 luni= <b>88 453 lei</b>	- 47 357
<b>2027</b>	713 000 lei / 63 luni x 12 luni= <b>135 810 lei</b>	464 375 lei / 63 luni x 12 luni= <b>88 453 lei</b>	- 47 357
<b>2028</b>	713 000 lei / 63 luni x 12 luni= <b>135 810 lei</b>	464 375 lei / 63 luni x 12 luni= <b>88 453 lei</b>	- 47 357
<b>2029</b>	713 000 lei / 63 luni x 12 luni= <b>135 810 lei</b>	464 375 lei / 63 luni x 12 luni= <b>88 453 lei</b>	- 47 357
<b>2030</b> (ianuarie – mai)	713 000 lei / 63 luni x 5 luni= <b>56 585 lei</b>	464 375 lei / 63 luni x 5 luni= <b>36 853 lei</b>	- 19 732

În partea ce ține de determinarea rezultatului fiscal din ieșirea mijloacelor fixe pentru care se aplică/s-a aplicat amortizarea accelerată, considerăm că metoda de calcul a amortizării nu influențează mecanismul de calcul a acestui rezultat, iar valoarea neamortizată a obiectului în luna ieșirii se va determina reieșind din amortizarea efectiv cumulată.



### 29.1.3.5.25. Ce înseamnă primul an de utilizare a mijlocului fix în sensul art.26<sup>1</sup> alin.(61) din Codul fiscal?

Conform art. 26<sup>1</sup> alin. (6<sup>1</sup>) din Codul fiscal, prin derogare de la prevederile alin. (6), întreprinderile mari, altele decât cele clasificate în conformitate cu art. 5 alin. (1) din Legea nr.179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, pot utiliza metoda amortizării accelerate pentru primul an de punere în funcțiune a mijlocului fix. Mărimea amortizării mijlocului fix ce urmează a fi dedusă se determină după cum urmează:

- pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din costul de intrare al mijlocului fix;
- pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii neamortizate a mijlocului fix la durata de funcționare utilă rămasă a acestuia.

Totodată, potrivit pct. 16<sup>4</sup> din Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/2019, prin primul an de utilizare se va înțelege 12 luni consecutive din durata de funcționare utilă a mijlocului fix.

De asemenea, conform pct. 13 din Regulamentul menționat, amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare celei în care acestea se pun în funcțiune.

Astfel, primul an de utilizare înseamnă 12 luni consecutive din durata de funcționare utilă a mijlocului fix, care decurge începând cu luna următoare punerii în funcțiune a mijlocului fix.

## 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 obligațiilor fiscale privind impozitul pe venit pentru perioada fiscală a anului 2023, contribuabilul va avea dreptul să deducă cheltuielile suportate pe

parcursul anului 2023 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;
- 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 16).

**Tabelul 16. Tipurile de ONG și actele normative care reglementează activitatea acestora**

Tipul organizației	Actele legislative în temeiul cărora se creează organizația
<i>Asociația obștească</i>	Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
<i>Asociația de coproprietari în condominiu</i>	Legea condominiului în fondul locativ nr.913/2000
<i>Fundația</i>	Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
<i>Instituția privată</i>	Legea nr.86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale
<i>Organizația filantropică</i>	Legea cu privire la filantropie și sponsorizare nr.1420-XV din 31.10.2002
<i>Organizația religioasă</i>	Legea privind libertatea de conștiință, de gândire și de religie nr.125-XVI din 11.05.2007
<i>Partidele politice și organizațiile social-politice</i>	Legea 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 Legea privind deetatzizarea publicațiilor periodice publice nr. 221 din 17.09.2010
<i>Asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații</i>	Legea nr. 171/2010 cu privire la asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații

- 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:

- ✓ Scopurile **filantropice** (art. 2 Legea 1420/2002) constau în susținerea:
  - a) educației și instruirii persoanelor, difuzării și acumulării de cunoștințe;
  - b) științei, culturii și artei;
  - c) sportului, educației fizice, turismului social, cultural și sportiv;
  - d) ocrotirii sănătății;
  - e) protecției sociale a persoanelor cu dizabilități, precum și a altor persoane și grupuri defavorizate;
  - f) creării locurilor de muncă;
  - g) eradicării sărăciei;
  - h) promovării păcii, prevenirii și depășirii conflictelor civile, sociale, etnice și religioase;

- i) promovării sectorului necomercial;
- j) apărării și promovării democrației și drepturilor omului;
- k) prevenirii criminalității și contribuiri la contracararea acesteia;
- l) protejării patrimoniului cultural și a monumentelor istorice;
- m) spiritului și activismului civic, inclusiv a participării la procesul decizional și la asigurarea transparenței sectorului public;
- n) ajutorării victimelor războaielor, ale conflictelor sociale și interetnice, ale calamităților naturale, ale epidemiilor, ale catastrofelor ecologice sau de altă natură;
- o) ridicării prestigiului și rolului familiei în societate, protecției mamei și a copilului;
- p) organizațiilor cu scop nelucrativ, a instituțiilor sociale, educative și medicale care sunt antrenate în acțiuni de interes public;
- q) altor acțiuni de interes public ce necesită asistență financiară și materială.

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

- a) finanțarea unor programe și acțiuni în domeniile științei, culturii, cultelor religioase, educației, sporturilor, protecției sociale și ocrotirii sănătății populației, turismului social, cultural și sportiv;
- b) finanțarea unor programe și acțiuni în domeniul protecției mediului;
- 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 cu scop nelucrativ, a instituțiilor sociale, educative și medicale care sunt antrenate în acțiuni de interes public;
- e) finanțarea unor alte programe și acțiuni de interes public.

#### ***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 vândut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale și valoarea de piață la momentul donării.



Agentul economic care face o donație sub formă de bunuri se consideră că a **vândut bunul donat la un preț ce reprezintă mărimea maximă dintre valoarea neamortizată în scopuri fiscale** conform modului stabilit de Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/2019, **și valoarea de piață la momentul donării**. Activele după care nu se calculează amortizarea în scopuri fiscale, cu excepția proprietății pentru care se calculează amortizarea, se consideră donate la valoarea cea mai mare dintre valoarea contabilă și valoarea de piață a acestora la momentul donației.

#### **DOCUMENTELE, CE CONFIRMĂ DONAȚIILE ÎN SCOPURI FILANTROPICE ȘI DE SPONSORIZARE**

<b>Formă nebănească</b>	<b>Formă bănească</b>
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 vândut 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 între valoarea de piață la momentul donării și valoarea neamortizată în scopuri fiscale, conform modului stabilit de Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/2019;

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 7.

În anul 2023, entitatea a acordat ajutor material următoarelor persoane:

**Tabelul 17**

<i>Beneficiarul ajutorului</i>	<i>Forma ajutorului</i>	<i>Suma/valoarea contabilă (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>2 000</i>
<i>Spitalul nr.3 de copii</i>	<i>Mijloace bănești</i>	<i>8 000</i>
<i>Persoană fizică pentru tratament (suma a fost transferată direct pe contul instituției medicale)</i>	<i>Mijloace bănești</i>	<i>50 000</i>

*Valoarea de piață a activelor donate (fără TVA), la momentul donării, a constituit:*

- *mărfuri – 8 100 lei;*
- *calculator – 12 000 lei. Amortizarea cumulată la momentul donării – 3 200 lei; valoarea neamortizată în scopuri fiscale – 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 18**

<b>Nr</b>	<b>Conținutul operațiunii</b>	<b>Correspondența conturilor</b>		<b>Suma (lei)</b>
		<b>Debit</b>	<b>Credit</b>	
1.	Decontarea valorii contabile a mărfurilor donate	713	217	7 200
2.	Calcularea TVA de la valoarea mărfurilor donate (7 200 lei x 20%)	713	5344	1 440
3.	Decontarea valorii contabile a calculatorului donat	721	123	9 200
4.	Decontarea amortizării cumulate a calculatorului donat	124	123	3 200
5.	Calcularea TVA de la valoarea calculatorului donat (9 200 lei x 20%)	713	5344	1 840
6.	Reflectarea ajutorului financiar acordat Preturei s. Ciocana	713	242	2 000



Nr	Conținutul operațiunii	Corespondența conturilor		Suma (lei)
		Debit	Credit	
7.	Reflectarea ajutorului financiar acordat Spitalului nr. 3	713	242	8 000
8.	Transferul instituției medicale pentru tratamentul persoanei fizice	544	242	50 000
9.	Calcularea ajutorului financiar de transferat instituției medicale din numele persoanei fizice (50 000 lei / 0,94)	713	544	53 191,49
10.	Calcularea impozitului pe venit din suma ajutorului financiar achitat pentru tratamentul persoanei fizice (53 191,49 lei x 6%)	544	5343	3 191,49

#### Anexa 1.1.D

##### Venitul obținut din donarea activelor

Categoria activelor donate	Cod	Valoarea neamortizată/ contabilă	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 – total	0207	15 880	20 100	20 100
Inclusiv mărfuri	02071	7 200	8 100	8 100
Mijloace fixe	02072	8 680	12 000	12 000
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	20 100	20 100

#### Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	I	2	3	4
Cheltuieli din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației	03020	9 200	8 680	(520)
Suma contribuțiilor bănești efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare (art.36 alin.(1) din Codul fiscal)	03025	2 000	0	(2 000)
Suma contribuțiilor efectuate în scopuri filantropice și de sponsorizare în formă nemonetară (art.36 alin.(1) din Codul fiscal)	03037	7 200	7 200	0
Suma contribuțiilor bănești efectuate sub formă de donație	03038	61 191 (8 000+53 191)	0	(61 191)
Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător	03046	3 280 (1 440+1 840)	0	(3 280)

#### 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.



### **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 costurile sau cheltuielile perioadei 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.



### **29.1.10.3 Care este regimul fiscal pentru persoana juridică care a primit activ cu titlu de donație de la persoana fizică?**

Potrivit pct. 22 din Anexa nr. 1 la Hotărîrea Guvernului nr. 693/2018 cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit, în cazul primirii unei donații de la o altă persoană, beneficiarul constată donația drept venit financiar care se include în venitul brut și se impune în modul general stabilit.

Totodată, conform art. 12 pct. 6) din Codul fiscal, venit financiar reprezintă venit obținut sub formă de royalty (redevență), anuități, de la darea bunurilor în arendă, locațiune, de la uzufruct, pe diferența de curs valutar, de la activele ce au intrat în mod gratuit, alte venituri obținute ca rezultat al activității financiare, dacă participarea contribuabilului la organizarea acestei activități nu este regulată, permanentă și substanțială.

Respectiv, la primirea activului cu titlu de donație se constată venit care se impozitează în modul general stabilit (art. 18 din Codul fiscal).



### **29.1.10.9 Se calculează primele de asigurare obligatorii de asistență medicală din suma bunului donat unei persoane fizice, de către o persoană juridică?**

În conformitate cu art. 6 din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr.1593/2002, primele de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru angajatori, angajați și persoane fizice care primesc alte recompense se calculează în funcție de contribuția procentuală la salariu și la alte recompense, până la deducerea (reținerea) impozitelor și altor plăți obligatorii stabilite de legislație.

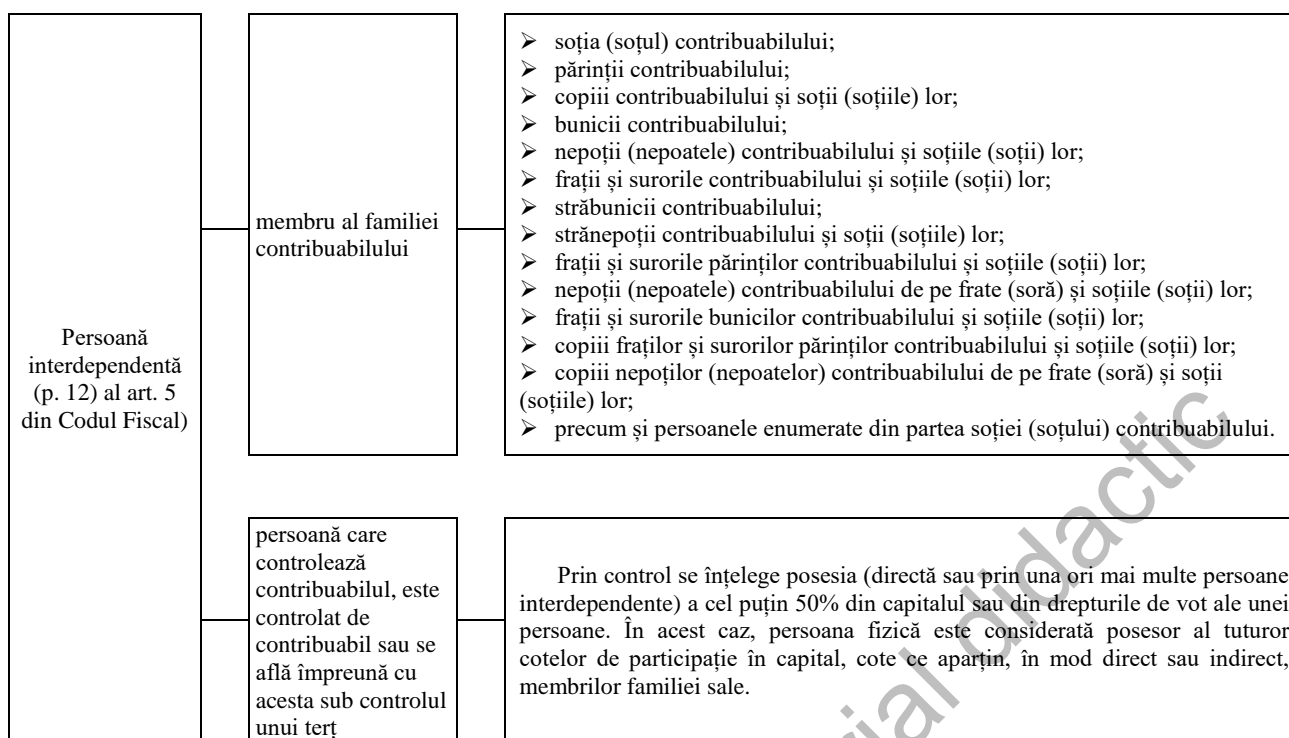
Potrivit art. 3 din Legea menționată, prin noțiunea de alte recompense se subînțelege orice altă sumă decât salariul, plătită de angajator în folosul angajatului său, precum și alte drepturi și venituri plătite persoanelor fizice, cu excepția drepturilor și veniturilor, prevăzute la art. 20, 89, 90, 90<sup>1</sup> din Codul fiscal, la care nu se calculează prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.

Conform art. 20 lit. i) din Codul fiscal, patrimoniul primit de către persoanele fizice cetățeni ai RM cu titlu de donație sau de moștenire, cu excepția donațiilor efectuate conform art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>1</sup>) reprezintă sursă de venit neimpozabilă.

Astfel, deoarece suma venitului obținută de beneficiar este stabilită în art. 20 lit. i) din Codul fiscal, în cazul efectuării donației sub formă de bunuri în adresa persoanei fizice, nu se vor calcula prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.

## TRANZACȚII CU PERSOANE INTERDEPENDENTE

Norma	Conținutul normei	Nr. rând Declarație
Art. 21 alin. (6) CF RM	Veniturile contribuabililor care desfășoară activitate de întreprinzător obținute din tranzacțiile economice <b>cu fondatorii sau alte persoane interdependente</b> efectuate <b>la preț mai mic decât prețul de piață</b> se ajustează în scopuri fiscale la prețul de piață	02019
Art. 24 alin. (8) CF RM	Nu se permite deducerea <b>pierderilor în urma vânzării sau schimbului proprietății, îndeplinirii lucrărilor și prestării serviciilor</b> , efectuate, în mod direct sau mijlocit, între persoanele interdependente. În sensul prezentului alineat, pierderea reprezintă diferența dintre <b>suma anuală a costului vânzărilor și suma anuală a venitului din vânzări</b> , înregistrată în evidența contabilă pentru întreaga perioadă fiscală, în relație cu o persoană interdependentă. Prevederile prezentului alineat nu se aplică relațiilor între membrii aceleiași cooperative sau aceluiași grup de producători agricoli, precum și relațiilor dintre cooperativa sau grupul de producători agricoli și membrii săi	0305
Art. 24 alin. (2) CF RM	În cazul în care cheltuielile suportate de contribuabil cuprind cheltuielile aferente activității de întreprinzător și cheltuielile personale, deducerea se permite numai atunci când cheltuielile aferente activității de întreprinzător le depășesc pe cele personale și <b>numai pentru acea parte a cheltuielilor care se referă nemijlocit la desfășurarea activității de întreprinzător</b>	03046
Art. 24 alin. (7) CF RM	Nu se permite deducerea compensațiilor, remunerațiilor, dobânzilor, plății pentru închirieri de bunuri și altor cheltuieli efectuate în interesul unui membru al familiei contribuabilului, al unei persoane cu funcție de răspundere sau al unui conducător de agent economic, al unui membru al societății sau al altei persoane interdependente, <b>dacă nu există justificarea plății unei astfel de sume</b>	0309
Art. 44 alin. (5) CF RM	Contribuabilul care folosește contabilitatea angajamentelor nu are dreptul să facă nici un fel de deduceri pînă la momentul efectuării plăților dacă el are <b>obligații față de o persoană interdependentă care folosește contabilitatea de casă</b>	0307 0308



**Figura 1. Definierea persoanelor interdependente**

**Legea nr. 135/2007 privind societățile cu răspundere limitată**

**Articolul 11. Fondatorii și asociații**

- (1) Societatea poate fi constituită de unul sau de mai mulți fondatori persoane fizice și/sau juridice cărora legea nu le interzice acest lucru.
- (2) La data înregistrării de stat a societății, fondatorii acesteia devin asociați.

**Legea nr. 1134/1997 privind societățile pe acțiuni**

**Articolul 29. Fondatorii societății**

- (1) Sînt considerați fondatori ai societății persoanele fizice și juridice care au luat decizia de a o înființa.

**Codul fiscal (art. 5)**

- 10) *Acționar* – orice persoană proprietar al unei sau mai multor acțiuni ale unei societăți pe acțiuni.
- 11) *Asociat* – orice persoană care posedă o cotă-parte în capitalul unei persoane juridice.

**Exemplul 8.** Entitatea „A” are doi asociați: „B” (cota de participare 95%) și „C” (cota de participare 5%). Pe parcursul anului 2023, în adresa asociaților respectivi au fost efectuate următoarele tranzacții (tabelul 19):

**Tabelul 19. Livrări în adresa asociaților companiei „A” pe parcursul anului 2023**

Conținutul livrării	Asociat «B»				Asociat «C»			
	Valoarea de piață	Venit	Cost	Profit/pierdere	Valoarea de piață	Venit	Cost	Profit/pierdere
Prestare servicii	20 000	12 000	10 000	2 000	12 000	15 000	16 000	(1 000)
Vânzare produse	1 000	300	500	(200)	1 000	1 000	800	200
Servicii de locațiune	15 000	15 000	17 000	(2 000)	5 000	2 000	1 800	200
Servicii	17 000	18 000	19 000	(1 000)	-	-	-	-

Conținutul livrării	Asociat «B»				Asociat «C»			
	Valoarea de piață	Venit	Cost	Profit/ pierdere	Valoarea de piață	Venit	Cost	Profit/ pierdere
alimentație publică								
<b>TOTAL</b>	<b>53 000</b>	<b>45 300</b>	<b>46 500</b>	<b>(1 200)</b>	<b>18 000</b>	<b>18 000</b>	<b>18 600</b>	<b>(600)</b>

În baza datelor din exemplu, contribuabilul va reflecta următoarele ajustări în Declarație:

**Anexa 1D (extras)**

Ajustări	Cod		Constatat în		Constatat în
			contabilitatea financiară	contabilitatea financiară	
A	I		2	3	4
Altele	02019	<b>Asociat «B»*</b>	12 300	21 000	8 700
		<b>Asociat «C»</b>	2 000	5 000	3 000

\*Recalculul în scopuri fiscale a venitului din tranzacțiile cu fondatorii:

**Asociatul «B»:**

- în evidența financiară: 12 000 lei + 300 lei = 12 300 lei

- în scopuri fiscale: 20 000 lei + 1 000 lei = 21 000 lei

**Anexa 2D (extras)**

Ajustări	Cod	Constatat în		Constatat în
		contabilitatea financiară	contabilitatea financiară	
A	I	2	3	4
Pierderi obținute în urma vânzării sau schimbului proprietății, îndeplinirii lucrărilor și prestării serviciilor, efectuate în mod direct sau mijlocit între persoanele interdependente (art.24 alin.(8) din Codul fiscal)	0305	1 200	0	(1 200)

*Cu referire la întrebările nr.4 și nr.5 din solicitare, comunicăm că, conform art.5 pct.26) din Codul fiscal, preț de piață, valoare de piață reprezintă prețul mărfii, serviciului, format prin interacțiunea cererii și ofertei pe piața comerțului cu ridicata a mărfurilor, serviciilor identice, iar în cazul lipsei mărfurilor, serviciilor identice – în urma tranzacțiilor încheiate între persoanele ce nu sînt coproprietari sau persoane interdependente pe piața respectivă a comerțului cu ridicata. Tranzacțiile între coproprietari sau persoanele interdependente pot fi luate în considerare numai cu condiția că interdependența acestor persoane nu a influențat rezultatul tranzacției.*

Drept surse de informație despre prețurile de piață, la momentul încheierii tranzacției, servesc:

a) informația organelor de stat de statistică și a organelor care reglementează formarea prețurilor; iar în cazul lipsei acesteia –

b) informația despre prețurile de piață, publicată în presă sau adusă la cunoștința opiniei publice prin intermediul mijloacelor de informare în masă; iar în cazul lipsei acesteia –

c) informația oficială și/sau dată publicității despre cotările bursiere (tranzacțiile care au avut loc) la bursa cea mai apropiată de sediul (domiciliul) vânzătorului (cumpărătorului), iar în cazul lipsei tranzacțiilor la bursa menționată ori comercializării (procurării) la o altă bursă – informația despre cotările bursiere ce au avut loc la această altă bursă, precum și informația despre cotările valorilor mobiliare de stat și ale obligațiunilor de stat.

Astfel, reieșind din prevederile menționate supra, mărfurile/serviciile livrate la tarife/prețurile stabilite de către organele care reglementează formarea acestora (de exemplu: ANRE) pot fi considerate drept tranzacțiile efectuate la preț de piață.

Mărfurile/serviciile livrate la prețuri/tarife reglementate pot fi considerate drept tranzacții efectuate la preț de piață.

**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.

**Exemplul 9.**

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

La data de 31.12.2022 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 2022, 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 2023 suma datoriilor a fost achitată, iar la 31.12.2023 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 2023 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

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

#### ▲ Diferențele privind veniturile

#### *Venitul din înlocuirea forțată a proprietății* (rd. 02041 și 02042 din Anexa 1D la Declarație)

Situația de înlocuire forțată a proprietății poate apărea în cadrul întreprinderii în urma pierderii forțate a proprietății.

Proprietatea se consideră pierdută în mod forțat, dacă:

- ✓ este parțial sau total distrusă;
- ✓ furată;
- ✓ sechestrată;
- ✓ destinată demolării;
- ✓ dacă contribuabilul este forțat într-un oarecare alt mod să-și abandoneze proprietatea din cauza pericolului sau iminenței uneia din acțiunile sau evenimentele menționate mai sus.



**Nu se recunoaște venitul la înlocuirea proprietății cu o proprietate de același tip în cazul pierderii ei forțate.**

**Reguli** pentru recunoașterea proprietății de înlocuire:

- baza valorică a proprietății de înlocuire se consideră **baza valorică a proprietății înlocuite**, majorată cu suma cheltuielilor suportate pentru procurarea proprietății, care nu este acoperită din venitul obținut în cazul pierderii forțate;
- are **aceleași însușiri sau este de aceeași natură** ca și proprietatea înlocuită (indiferent de faptul dacă este sau nu o proprietate de același nivel sau calitate);
- perioada de înlocuire este perioada care **expiră în anul fiscal următor** celui în care s-a produs pierderea.

Întreprinderea care are proprietate pierdută forțat poate obține venit sub formă de:

- compensație din partea companiei de asigurare, dacă proprietatea a fost asigurată, fapt ce se reflectă în contabilitate prin formula Dt 233 Ct 623;
- încasări din comercializarea deșeurilor rămase de la proprietatea pierdută;
- alte tipuri de compensații, de exemplu la reflectarea în evidență a creanțelor privind recuperarea prejudiciului material din partea:
  - a) angajaților întreprinderii (Dt 226 Ct 623),
  - b) altor persoane (Dt 234 Ct 623).

Venitul nu este recunoscut spre impozitare, în cazul în care compensația primită este reinvestită pentru construcția sau procurarea altei proprietăți de același tip, sau, în cazul pierderii parțiale a proprietății, este investită pentru reparația proprietății deteriorate, pe parcursul perioadei permise pentru înlocuire.

În acest caz se completează rd. 02041 din Declarație. În col. 2 se indică suma venitului excepțional constatat în contabilitatea financiară, iar în col. 3 – cifra 0.

Dacă suma îndreptată pentru înlocuirea proprietății de același tip (reparația proprietății deteriorate) este mai mică decât suma compensației primite, diferența dată se constată ca venit impozabil în anul în care a avut loc înlocuirea proprietății (reparația proprietății deteriorate).

Astfel, doar în cazurile în care compensația primită ca urmare a pierderii forțate sau deteriorării proprietății a fost parțial investită pentru procurarea (construcția) altei proprietăți de același tip (reparația proprietății deteriorate), pe parcursul perioadei permise pentru înlocuire, se completează rd. 02042 din Declarație, unde col. 2 nu se completează, iar în col. 3 se reflectă

diferența dintre suma compensației primite și suma mijloacelor alocate pentru procurarea (construcția) altei proprietăți de același tip sau pentru reparația proprietății deteriorate, pe parcursul perioadei permise pentru înlocuire (sfârșitul anului următor celui în care s-a produs pierderea sau deteriorarea proprietății).

În cazul în care contribuabilul a decis să nu efectueze înlocuirea proprietății pierdute forțat cu altă proprietate (reparația proprietății deteriorate) și, totodată, a primit o compensație, suma respectivă urmează a fi inclusă în componența venitului impozabil în modul general stabilit în primul an fiscal, sau în anul primirii compensației, dacă aceste perioade diferă.

În cazul nerecunoașterii venitului, baza valorică a proprietății de înlocuire se consideră baza valorică ajustată a proprietății înlocuite.

### **Exemplul 10.**

În mai 2023, în urma unui furt asupra camionului care transporta marfa, au fost pierdute mărfuri cu valoarea contabilă 64 000 lei. Furtul a fost produs în afara teritoriului RM, iar poliția locală a investigat cazul. Entitatea a înaintat o pretenție în adresa companiei de asigurări pentru recuperarea prejudiciului suportat în urma producerii cazului asigurat (furt). După investigarea cazului, în luna iunie 2023, compania de asigurări a acceptat compensarea prejudiciului în sumă de 58 000 lei.

În evidența contabilă a întreprinderii în anul 2023 au fost reflectate formulele:

**Tabelul 20. Corespondența conturilor pentru operațiile legate de obținerea compensației pentru daunele materiale**

Nr. d/o	Conținutul operației economice	Corespondența conturilor		Suma (lei)
		debit	credit	
1.	Casarea costului mărfurilor furate	723	5212	64 000
2.	Obținerea venitului privind reclamația înaintată, și acceptată de către compania de asigurări	234	623	58 000
3.	Încasarea compensației de la compania de asigurări	242	234	58 000

Entitatea a decis să reinvestească numerarul obținut pentru procurarea unei partide noi de marfă de același tip.

**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
Venitul obținut din înlocuirea proprietății (art. 22, CF) (în col. 2 se indică suma veniturilor excepționale)	02041	58 000	0	(58 000)

**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
Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător (se indică)	03046	64 000	0	(64 000)

În anul 2024 entitatea a reinvestit mijloacele bănești obținute, pentru procurarea unei partide noi de marfă de același tip, în sumă de 40 000 lei.



La completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2024 întreprinderea va reflecta ajustarea în rd. 02042 al Anexei 1D la Declarație la suma de 18 000 lei

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
Venitul obținut ca rezultat al neînlocuirii sau înlocuirii parțiale a proprietății (art.22, Codul fiscal)	02042	0	18 000	18 000

**Notă:**

În cazul în care agentul economic a înregistrat cheltuieli în procesul exercitării activității de întreprinzător ca rezultat al constatării unei situații excepționale și nu a înregistrat (a înregistrat parțial) venituri, cheltuielile în cauză, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) din Cod, se deduc în scopuri fiscale.

Cheltuielile legate de lichidarea consecințelor unei situații excepționale se califică drept cheltuieli excepționale care, pornind de la prevederile art. 24 alin. (1) din Cod, sînt, de asemenea, cheltuieli ordinare și necesare și care, respectiv, se permit spre deducere în scopuri fiscale (pct. 33 HG nr. 693/2018).

**Situație excepțională** – situație pe un anumit teritoriu, ca rezultat al unei avarii, fenomen natural periculos, catastrofe, calamități naturale sau de alt caracter, care pot provoca sau au provocat victime umane, prejudiciu sănătății oamenilor sau mediului ambiant, pierderi materiale considerabile și au afectat condițiile activității vitale a oamenilor (pct. 2 din Regulamentul 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 nr. 1076/2010).

**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 și/sau mijloacele financiare obținute sub formă de grant prin intermediul programelor aprobate de Guvern, utilizate conform destinației acestora, nu se impozitează.

De exemplu, prin Legea bugetului de stat pe anul 2022 nr. 205/2021, pentru Fondul național de dezvoltare a agriculturii și mediului rural – în sumă de 1750000,0 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).

**BGRF** 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. 26<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, mijloacele fixe pe care se calculează amortizarea este 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 suma de 6000 de lei.

Evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale se efectuează în conformitate cu Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704 din 27.12.2019.

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. 26<sup>1</sup> alin. (14) din Codul fiscal, prin derogare de la alin.(12) și (13) din articolul menționat, suma subvențiilor obținute ca urmare a efectuării investițiilor prin procurarea mijloacelor fixe din sursele proprii nu influențează asupra mărimii costului de intrare a mijloacelor fixe.

Astfel, amortizarea în scopuri fiscale aferent mijlocului fix respectiv va fi calculată din costul acestuia apreciat conform art. 26<sup>1</sup> 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 subvențiile 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 obligațiilor 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 subvențiile 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. d<sup>2</sup>) 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. d<sup>3</sup>) 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. d<sup>4</sup>) 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. z<sup>6</sup>) 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 extinctivă. Termenul rămas se prelungește pînă la 6 luni, iar dacă termenul de prescripție extinctivă este mai scurt de 6 luni – pînă 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 dobînzilor 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 arbitrar, 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 pînă la întreruperea cursului prescripției extinctive nu se include în noul termen de prescripție extinctivă.

**Exemplul 11.** În anul 2023, după prezentarea situațiilor financiare pentru anul 2022, s-au depistat datoriile 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 2021 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 2023 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 21):

**Tabelul 21. 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 2023 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”

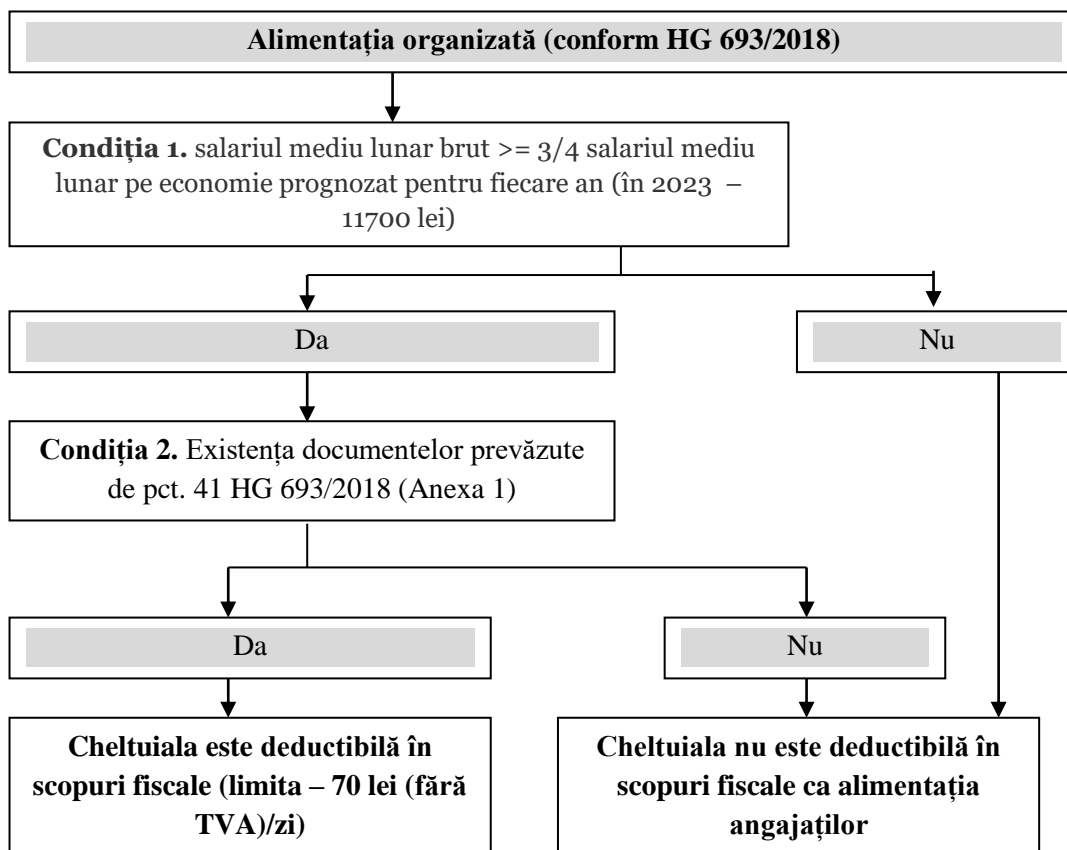
Indicatori	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Altele (de indicat)	02019	9 000	(30 000)	(39 000)

### ▲ Diferențele privind cheltuielile

#### Deducerea cheltuielilor aferente asigurării cu hrană a angajaților/zilierilor

(secțiunea a 2-a din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător)

Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru hrana organizată a angajaților/zilierilor conform art.24 alin.(19) și alin.(24) din CF. Angajatorul este în drept să suporte cheltuieli pentru hrana organizată a angajaților ori să acorde tichete de masă, fiind permisă doar o singură opțiune în raport cu un angajat.



## **Figura 2. Condițiile de deductibilitate a cheltuielilor aferente asigurării cu hrană organizată a angajaților/zilierilor conform HG nr. 693/2018**

Salariul mediu lunar brut se calculează pornind de la fondul lunar de salarizare al angajatorului raportat la numărul mediu scriptic de angajați în luna respectivă.

### **Componenta 1 – fondul lunar de salarizare**

Salariul include salariul de bază (salariul tarifar, salariul funcției), salariul suplimentar (adaosurile și sporurile la salariul de bază) și alte plăți de stimulare și compensare (art. 4 alin. (1) din Legea salarizării nr. 847/2002 și art. 130 alin. (1) din CM RM). Alte plăți de stimulare și compensare includ recompensele conform rezultatelor activității anuale, premiile potrivit sistemelor și regulamentelor speciale, plățile de compensare, precum și alte plăți neprevăzute de legislație care nu contravin acesteia (art. 4 alin. (4) din Legea nr. 847/2002).

### **Componenta 2 - numărul mediu scriptic de angajați**

I) Ordinul DSS nr. 87/2004, Indicații metodice privind statistica numărului scriptic și salariului mediu al angajaților.

Numărul mediu al salariaților (în echivalent timp complet) reprezintă media aritmetică simplă, rezultată din suma efectivelor zilnice de salariați (exclusiv cei al căror contract de muncă/raport de serviciu a fost suspendat) din anul de referință – inclusiv din zilele de repaus săptămânal, sărbătorile legale și alte zile nelucrătoare – împărțită la numărul total al zilelor calendaristice (365/366 zile).

Din efectivul zilnic de salariați luat în calculul numărului mediu se exclud: salariații aflați în concedii fără plată, în concedii medicale, greve, alte absențe neplătite, detașați la lucru în străinătate. Salariații aflați în șomaj tehnic, staționare, care beneficiază de o indemnizație din salariul de bază, se includ în numărul mediu proporțional cu timpul de lucru prevăzut în contractul de muncă. Salariații angajați cu program parțial sunt incluși proporțional cu timpul efectiv lucrat sau prevăzut în contractul individual de muncă. (<https://statistica.gov.md/public/files/Metadata/Salarii.pdf>).

II) **BGPF 6.2.2.9.** *Cum se determină numărul mediu scriptic trimestrial al salariaților?* / Conform art. 288 alin. 10) din CF, 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. 10<sup>1</sup>) din CF, 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 (zilierii).

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 (zilierii).

**Exemplul 12.** Entitatea a început activitatea în data de 25 mai. Numărul scriptic al angajaților a constituit: 24 mai – 311 pers., 26 mai – 312 pers., 27 mai – 312 pers., 28 mai – 320 pers., 29 mai – 320 pers., 31 mai – 318 pers.

Numărul scriptic al angajaților în luna mai a constituit 2212 pers., numărul de zile calendaristice – 31, numărul mediu scriptic al angajaților pentru luna mai a constituit 71 persoane (2212:31).

**Exemplul 13.** La finele lunii iunie 2023, numărul scriptic al personalului a constituit 24 pers., la finele lunii iulie 2023 – 29 pers. Numărul mediu scriptic al angajaților pentru iulie 2023 se determină după cum urmează:  $(24 + 29) / 2 = 26,5$  pers., se rotunjește până la 7 pers.

Deducerea cheltuielilor suportate pentru hrana organizată a angajaților/zilierilor, luând în considerare limita stabilită, se permite în baza următoarelor documente confirmative:

- 1) ordinul intern al angajatorului/beneficiarului de lucrări care stabilește politica de hrană organizată a angajaților/zilierilor, cu indicarea expresă a listei angajaților/zilierilor asigurați cu hrană și a limitei stabilite pentru fiecare an;
- 2) documentul ce reprezintă acordul angajatului/zilierului pentru hrană;
- 3) documentele ce confirmă costul suportat pentru hrana angajaților/zilierilor, în cazul în care angajatorul/beneficiarul de lucrări, în mod independent, asigură hrana angajaților/zilierilor;
- 4) contractul privind prestarea serviciilor de catering, în cazul în care angajatorul/beneficiarul de servicii asigură hrana organizată a angajaților/zilierilor contractând serviciile companiilor terțe;
- 5) factura fiscală;
- 6) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al angajaților/zilierilor)/extras din Registrul de evidență al zilierilor.

**Limita cheltuielilor cu alimentația = nr. zile lucrate/angajat x 70 lei**


**Suma efectivă < limita => suma efectivă se deduce în temeiul art. 24 alin. (19) CF RM**

**Suma efectivă > limita => depășirea reprezintă facilitate acordată de patron și este pasibilă impunerii cu impozit pe venit conform art. 88 CF, PAM și CAS.**

**Situația 1. Cheltuielile efective cu alimentația pot fi determinate pe fiecare angajat**

**Exemplul 14.** În luna aprilie 2023, entitatea înregistrează următoarele date privind numărul de zile lucrătoare și suma cheltuielilor cu alimentația (fără TVA) legate de angajații săi (tabelul 22):

**Tabelul 22. Determinarea sumei deductibile a cheltuielilor cu alimentația angajaților și a cuantumului facilității acordate de angajator pentru aprilie 2023**

 NP	Nr. zile lucrate	Suma cheltuielilor pentru alimentație (fără TVA) (lei)	Limita cheltuielilor cu alimentația (lei)	Depășirea limtei (lei)
A	1	2	$3=1*70$ lei	$4=(2>3;2-3;0)$
AAAA	20	875	1 400	0
BBBB	15	1 195	1 050	145
CCCC	21	930	1 470	0
DDDD	5	525	350	175
<b>TOTAL</b>	<b>X</b>	<b>3 525</b>	<b>4 270</b>	<b>320</b>

Entitatea procură servicii de alimentație publică pentru angajații săi de la o companie terță în baza facturii fiscale.

Conform datelor tabelului 12, suma de 3 205 lei (3 525 lei – 320 lei) va fi calificată ca cheltuieli deductibile pentru alimentația angajaților, iar datele col. 4 (145 lei și 175 lei pentru angajații BBBB și DDDD corespunzător) vor constitui facilitate acordată de angajator angajaților.

### Situația 2. Cheltuielile efective cu alimentația nu pot fi determinate pe fiecare angajat

**Exemplul 15.** Pentru luna iunie 2023, suma cheltuielilor cu alimentația personalului a constituit 6780 lei (fără TVA). Datele privind numărul de zile lucrătoare și calculul depășirii limitei cheltuielilor cu alimentația este prezentat în tabelul 23:

**Tabelul 23. Determinarea sumei deductibile a cheltuielilor cu alimentația angajaților și a cuantumului facilității acordate de angajator pentru iunie 2023**

NP	Nr. zile lucrate	Suma cheltuielilor pentru alimentație (fără TVA) (lei)	Limita cheltuielilor cu alimentația (lei)	Depășirea limtei (lei)
A	1	2	$3=1*70$ lei	$4=(Tot.2-Tot.3) \times (3/Tot.3)$
AAAA	22		1 540	874,5
BBBB	20		1 400	795
CCCC	16		1 120	636
DDDD	22		1 540	874,5
<b>TOTAL</b>	<b>X</b>	<b>8 780</b>	<b>5 600</b>	<b>3 180</b>

Ca și în exemplul precedent, suma de 6 600 lei va fi calificată ca cheltuieli deductibile pentru alimentația angajaților, iar suma totală de 3 180 lei va constitui facilitate acordată de angajator angajaților.

### Deducerea cheltuielilor privind transportul organizat al angajaților/zilierilor

(secțiunea 1 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător)

Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor în limita maximă a plafonului mediu de 75 de lei (fără TVA) per angajat/zilier pentru fiecare zi efectiv lucrată. Acest plafon valoric se calculează ca raportul dintre cheltuielile lunare suportate de către angajator/beneficiarul de lucrări pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor și numărul de angajați/zilieri transportați în decurs de o lună înmulțit cu numărul de zile în care a avut loc transportarea efectivă a angajaților/zilierilor.

Criteriul dat se aplică pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor de la/la locul de muncă. Acest criteriu nu se aplică pentru celelalte cazuri de transportare a angajaților/zilierilor în scopul desfășurării activității de întreprinzător, în care regimul fiscal se determină conform modului general stabilit.

În cazul depășirii plafonului stabilit, suma depășirii se va considera drept recompense și facilități acordate de către angajator angajaților.

Deducerea cheltuielilor suportate se permite în baza următoarelor documente confirmative (tabelul 24):



**Tabelul 24. Documente confirmative pentru deducerea cheltuielilor pentru transportul organizat al angajaților/zilierilor**

Modul de organizare a transportului	Documente confirmative
1) în cazul organizării transportului angajaților/zilierilor de către angajator/beneficiarul de lucrări în mod independent	a) ordinul intern al angajatorului/beneficiarului de lucrări care stabilește politica de transportare a angajaților/zilierilor și limita stabilită pentru fiecare an; b) documentul ce reprezintă acordul angajatului/zilierului pentru serviciile de transport de la/la locul de muncă; c) itinerarul mijlocului de transport utilizat la transportarea angajaților/zilierilor de la/la locul de muncă, precum și lista angajaților/zilierilor transportați per rută în luna respectivă; d) foile de parcurs aferente mijlocului de transport utilizat la transportarea angajaților/zilierilor; e) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al angajaților/zilierilor) /extras din Registrul de evidență al zilierilor; f) documentele ce confirmă suportarea efectivă a cheltuielilor
2) 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.

**Exemplul 16.** Pe parcursul lunii mai 2023, entitatea a efectuat transportarea organizată a angajaților la/de la locul de muncă cu autovehiculul utilizat exclusiv în aceste scopuri. Entitatea dispune de toate documentele conformativ, enumerate în tabelul 24. Entitatea a suportat următoarele costuri cu transportarea angajaților pe parcursul lunii:

- cheltuieli cu combustibilul și lubrifianti – 4 500 lei;
  - salariul șoferului – 4 000 lei, CAS – 960 lei;
  - amortizarea autovehiculului – 1 200 lei;
  - uzura anvelopelor – 75 lei;
  - decontarea valorii asigurării RCA (credit cot 261) – 250 lei.
- Suma totală a costurilor a constituit – 10 985 lei.

**Tabelul 25. Determinarea valorii deductibile a cheltuielilor pentru transportul organizat a angajaților pentru luna mai 2023**

NP	Nr. zile transportare	Suma costurilor pentru transportare (fără TVA) (lei)	Limita calculată pentru cheltuieli de transportare (lei)	Depășirea limitei (lei)
A	1	2	$3=1*75 \text{ lei}$	$4=(Tot.2-Tot.3)\times(3/Tot.3)$
AAAA	20		1 500	1 390,79
BBBB	21		1 575	1 460,33
CCCC	15		1 125	1 043,09
DDDD	20		1 500	1 390,79
<b>TOTAL</b>	<b>76</b>	<b>10 985</b>	<b>5 700</b>	<b>5 285</b>

**Exemplul 17.** Pe parcursul lunii, entitatea a suportat următoarele costuri pentru funcționarea mijlocului de transport, care de asemenea, efectuează transportarea organizată a angajaților la/de la locul de muncă:

- cheltuieli cu combustibilul și lubrifianți – 4 200 lei;
- salariul șoferului – 8 000 lei, CAS – 1 920 lei;
- amortizarea autovehiculului – 1 500 lei;
- uzura anvelopelor – 100 lei;

Pentru luna analizată, parcursul mașinii a constituit 5 350 km, inclusiv pentru transportarea angajaților (conform itinerarului stabilit – 860 km). Pe parcursul zilei operaționale, vehiculul este utilizat în activitatea comercială.

Conform politicilor contabile aprobate, entitatea utilizează contul 890 pentru acumularea costurilor aferente utilizării vehiculului respectiv.

Utilizând datele exemplului, pe parcursul lunii entitatea va întocmi următoarele formule contabile (tabelul 6):

**Tabelul 26. Înregistrări contabile pentru contabilizarea costurilor aferente utilizării vehiculului, implicat în activitatea de transportare organizată a angajaților**

Nr	Conținutul operațiunii	Suma (lei)	Corespondența conturilor	
			Debit	Credit
1.	Casarea combustibilului pentru funcționarea mijlocului de transport	4 200	890	211
2.	Calculul salariului șoferului mijlocului de transport	8 000	890	531
3.	Calculul contribuțiilor ASSO aferente salariului șoferului mijlocului de transport	1 920	890	533
4.	Calculul amortizării mijlocului de transport	1 500	890	124
5.	Calculul uzurii anvelopelor, instalate pe mijlocul de transport	100	890	261
6.	Repartizarea costurilor acumulate, aferente funcționării mijlocului de transport, inclusiv: - pentru transportul organizat al angajaților ((4 200 lei + 8 000 lei + 1 920 lei + 1 500 lei + 100 lei) / 5 350 km x 860 km);	2 527	714	890
	- în activitatea comercială ((4 200 lei + 8 000 lei + 1 920 lei + 1 500 lei + 100 lei) / 5 350 km x (5 350 km - 860 km))	13 139	712	890

În continuare, suma de 2 527 lei urmează a fi supusă limitării, analogic modului prezentat în exemplul 16.

**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 salariilor 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:

- a) cheltuielile de călătorie tur-retur;

- b) cheltuielile de cazare;
- c) diurna;
- d) 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.



### **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 Hotărârea 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.



### **29.1.3.2.3 Se permite deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru asigurarea medicală obligatorie a angajatului detașat peste hotare?**

În temeiul art. 24 alin. (1) și (3) 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. Deducerea cheltuielilor de delegații, de reprezentanță, de asigurare a agenților economici este posibilă în limitele stabilite de Guvern.

Totodată, potrivit pct.29 lit. d) din Regulamentul cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.10/2012, salariatului delegat i se restituie, potrivit documentelor primare prezentate de el, cheltuielile pentru asigurarea medicală obligatorie în străinătate.

Astfel, dat fiind faptul că nici Codul fiscal, nici Regulamentul nominalizat nu specifică o careva restricție în ceea ce ține de mărimea cheltuielilor ce urmează a fi deduse și nici necesitatea determinării unui quantum procentual aferent aflării persoanei delegate în interes de serviciu peste hotarele țării, cheltuielile restituite salariatului vor fi permise la deducere în quantum întreg în perioada fiscală, în care persoana s-a aflat în deplasare.



### **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 Hotărârea 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 Hotărârea Guvernului nr.632 din 24 august 1994.

Potrivit pct.8 și 11 din Regulamentul, aprobat prin Hotărârea 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 diurnile 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 Hotărârea 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 3):

Tipuri de asigurări		
obligatorii	facultative	
	nelimitate	limitate
a) asigurări de răspundere civilă auto, care acoperă daunele ce rezultă din folosirea autovehiculelor, inclusiv răspunderea transportatorilor; b) asigurări de răspundere civilă avia, care acoperă răspunderea transportatorilor; c) asigurări de răspundere civilă maritimă, lacustră și fluvială, care acoperă răspunderea transportatorilor; d) asigurări de răspundere civilă feroviară, care acoperă răspunderea transportatorilor; e) alte clase de asigurare pentru care este prevăzută încheierea contractelor de asigurare obligatorie în scopul	a) asigurări de accidente, inclusiv accidentele de muncă și bolile profesionale; b) asigurări de viață și anuități (contractate în favoarea angajaților întreprinderii); c) asigurări de vehicule terestre (altele decât cele feroviare), care acoperă daunele survenite la vehiculele terestre cu motor; d) asigurări de vehicule de cale ferată, care acoperă daunele survenite la vehiculele de cale ferată care se deplasează sau transportă mărfuri ori persoane; e) asigurări de nave aeriene, care acoperă daunele survenite la navele aeriene; f) asigurări de nave maritime, lacustre și fluviale, care acoperă daunele survenite la acestea; g) asigurări de bunuri în tranzit, care acoperă daunele suferite de mărfuri, bagaje	h) asigurări de incendiu și de alte calamități naturale, care acoperă daunele suferite de proprietăți și bunuri (aflate în proprietatea întreprinderii) cauzate de incendiu, explozie, furtună, energie nucleară, alunecări de teren, alte fenomene naturale în afară de furtună; i) asigurări de bunuri, care acoperă daunele suferite de proprietăți și bunuri (aflate în proprietatea întreprinderii) în cazul în care aceste daune sînt cauzate de grindină, îngheț sau furt; j) asigurări de răspundere civilă generală, care acoperă daunele din prejudiciul produs terților în urma exploatării obiectelor industriale periculoase; k) asigurări de răspundere civilă

desfășurării activității de întreprinzător;	și alte bunuri transportate; m) alte asigurări ordinare și necesare pentru desfășurarea activității de întreprinzător	generală, contractate în baza Convenției referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), semnată la Geneva la 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; l) 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 <b>nu poate depăși 3 (trei) procente</b> din suma venitului brut, obținut din toate sursele, inclusiv din activitatea operațională, de investiții și financiară.

**Figura 3. 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.

#### **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 fiecare persoană, primită în delegație/deplasare realizată conform programului.

**DOCUMENTELE OBLIGATORII** 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.**

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

**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.



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 Hotărârea 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, 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 fiecare persoană, primită în delegație/deplasare realizată conform programului.

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



**29.4.50 Trebuie de reținut impozitul pe venit din plățile suportate de către un agent economic rezident al Republicii Moldova în favoarea persoanei fizice nerezidente, sub formă de plăți pentru cazare, transport, hrană, oferite în cadrul executării de către nerezident a contractului de prestări servicii, contractului de muncă sau alt contract civil?**

Potrivit art. 70 alin. (1) din Codul fiscal nr.1163/1997, nerezidenții care obțin venituri impozabile din Republica Moldova au obligația de a plăti impozit determinat conform modului stabilit de Capitolul 11 Titlul II din Codul fiscal, iar veniturile acestora, indiferent dacă sunt primite în Republica Moldova sau în străinătate, se consideră veniturile indicate la art. 71 alin. (1) din Codul fiscal.

Totodată, impozitul pe venit la sursa de plată se reține de la nerezidenți indiferent de forma și locul achitării veniturii (art. 73 alin. (5) din Codul fiscal).

Prin urmare, în cazul în care plățile suportate de către un agent economic rezident în favoarea persoanei fizice nerezidente sub formă de plăți pentru cazare, transport, hrană sunt asociate activităților generatoare de venituri prevăzute la art. 71 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția celor de la alin. (1) lit. a) din articolul menționat, regimul fiscal aplicat acestora va fi cel general stabilit, plătitorul având obligația de calculare și achitare a impozitului pe venit.

**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: <https://www.bnm.md/bdi/pages/reports/dpmc/DPMC8.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 **2023** (v. tabelul 27).

**Tabelul 27. Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice**

Indicator	până la 12 luni		peste 12 luni	
	lei moldovenești	valută <sup>1</sup>	lei moldovenești	valută <sup>1</sup>
Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar (%)	12,72	6,90	11,59	6,20

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**  
(rd. 03015 și rd. 03014 din Anexa 2D la Declarație)

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 succesori 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 țărăneasă (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 punct, are loc doar în baza documentului corespunzător prin care se confirmă apariția circumstanței respective de implicare într-o formă juridică în condițiile legii.

<b>DATORIE COMPROMISĂ</b>	<b>Cazuri de calificare a datoriei drept compromise</b>	<b>Documente confirmative<sup>1</sup></b>
	agentul economic <b>lichidat nu are succesori de drepturi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Anunț în Monitorul Oficial</li> <li>• Hotărârea instanței de judecată prin care s-a decis dizolvarea (lichidarea) agentului economic;</li> <li>• Extrasul din Registrul de stat al persoanelor juridice care va atesta radierea persoanei juridice din RSPJ</li> </ul>
	persoana juridică / fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată <b>insolubilă, nu are bunuri</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hotărârea corespunzătoare a instanței de judecată</li> <li>• Anunț în MO privind încheierea procedurii de insolvență și lichidarea întreprinderii</li> <li>• Extrasul din tabelul definitiv consolidat al creanțelor (sau copia tabelului definitiv al creanțelor);</li> </ul>
	persoana fizică care nu desfășoară activitate de întreprinzător, II și GȚ nu are, <b>în decurs de 2 ani</b> din ziua apariției datoriei, bunuri sau este în insuficiență de bunuri ce ar putea fi percepute în vederea stingerii acestei datorii	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Încheierea executorului judecătoresc privind restituirea titlului executoriu pe motiv de lipsă de bunuri care pot fi ridicate în contul stingerii datoriei</li> <li>• Alte documente de la primăria unde persoana fizică își are domiciliul, extrase din registrele publice despre drepturile de</li> </ul>



	proprietate, care vor certifica lipsa de bunuri înregistrate după persoana fizică
persoana fizică a <b>decedat și nu mai există persoane</b> obligate prin lege să onoreze obligațiile acesteia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Certificatul de deces al persoanei</li> <li>• Actul notarial care confirmă lipsa moștenitorilor</li> </ul>
persoana fizică, inclusiv membrii GT sau II, care <b>și-a părăsit domiciliul</b> nu poate fi găsită în decursul <b>termenului de prescripție</b> stabilit de legislația civilă <sup>2</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acte ale poliției</li> <li>• Hotărârea instanței de judecată</li> </ul>
există actul respectiv al <b>instanței de judecată sau al executorului judecătoresc</b> (decizie, încheiere sau alt document prevăzut de legislația în vigoare) potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hotărârea definitivă și irevocabilă a instanței de judecată</li> <li>• Titlu executoriu din care să rezulte expres că perceperea datoriei nu este posibilă</li> </ul>
datoria în mărime de <b>până la 1000 de lei are termenul de prescripție expirat</b>	Documentul confirmativ nu este obligatoriu

**Figura 4. Condiții de calificare a creanțelor drept compromise sub aspect fiscal**

<sup>1</sup> Figura este elaborată pentru exemplificarea normelor fiscale de calificare a datoriilor drept compromise. Codul fiscal nu conține reglementări privind componența documentelor justificative pentru fiecare caz. Prin urmare, documentele enumerate supra reprezintă recomandarea autorului.

<sup>2</sup> Persoana fizică poate fi declarată dispărută fără veste dacă lipsește de la domiciliu și a trecut cel puțin un an din ziua primirii ultimelor știri despre locul aflării ei. Dispariția se declară de instanța de judecată la cererea persoanei interesate (art. 165 (1) CC RM).

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 18.** În anul 2022 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 2023, 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 900 lei (sold debitor la contul 224), pentru care lipsește confirmare în scopuri fiscale;

➤ față de întreprinderea „Alfa” SRL în sumă de 4 000 lei (sold debitor la contul 234), pentru care lipsește confirmare în scopuri fiscale.

Întreprinderea creează corecții pentru creanțele compromise aferente facturilor comerciale. Suma corecțiilor pentru creanțele compromise pentru anul 2023 a constituit 15 000 lei.

Formulele contabile privind casarea creanțelor cu termenul expirat în anul 2023:

**Tabelul 28. 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	15 000
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	900
4	Casarea creanței față de întreprinderea „Alfa” SRL	714	234	4 000

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”

Corecțări	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	15 000	0	(15 000)
Deducerea datoriilor compromise (art. 31 alin. (1) din CF)	03015	4 000	10 000	6 000

În plus, în anul 2023 întreprinderea a primit o parte din avansul acordat, casat în anul 2022 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 veniturilor 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. 24<sup>1</sup> 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 acesteia 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, anexând 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.**



**29.1.3.8.11 Ce document urmează a fi utilizat de către entitate la procurarea bunurilor de la persoane fizice nerezidente (cetățeni) ce nu practică activitate de întreprinzător?**

Potrivit art. 12 alin. (1) lit. d) al Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017, în cazul achiziționării activelor și serviciilor de locațiune de la furnizori cetățeni se utilizează documentele primare cu regim special se întocmesc conform formularelor tipizate.

Totodată, art. 11 alin. (4) din Legea prenotată, stabilește că entitatea utilizează formulare tipizate de documente primare aprobate de Ministerul Finanțelor și alte autorități publice sau poate elabora și utiliza formulare de documente primare, aprobate de conducerea acesteia, cu respectarea prevederilor alin. (7) și (8).

Concomitent, pct. 2 din Instrucțiunea privind modul de completare a actului de achiziție a mărfurilor, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 130 din 30.09.2010, actul de achiziție a mărfurilor este un formular tipizat care se întocmește de către entitate în cazul achiziției mărfurilor (valorilor, bunurilor, inclusiv produselor agricole) de la persoanele fizice care nu practică activitate de întreprinzător (cetățeni), indiferent de momentul achitării mijloacelor bănești.

Prin urmare, la procurarea bunurilor de la persoane fizice nerezidente ce nu practică activitate de întreprinzător (cetățeni), persoanele juridice au obligația de a întocmi formularul tipizat de document primar cu regim special "Act de achiziție a mărfurilor".

### **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.060 se reflectă indicatorul mai mic.

**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 veniturii 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.

**BGPF**

**29.1.3.1.40. Se vor permite la deducere, în sensul prevederilor art.24 alin.(13) din Codul fiscal, cheltuielile pentru mărfurile procurate/importate la care data-limită de consum/ data durabilității minimale a expirat, luând în considerație faptul că conform Legii nr.231/2010 cu privire la comerțul interior, comerciantul este obligat să lichideze (să distrugă) produsele alimentare neconforme reglementărilor aplicabile în domeniul alimentar?**

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 perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

...

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.

...

Concomitent, conform prevederilor art. 211 alin. (9) din Legea 231/2010 cu privire la comerțul interior, produsele alimentare care au fost achiziționate cu respectarea cerințelor cantitative și calitative stipulate în contractele de livrare a produselor, dar care au devenit neconforme reglementărilor aplicabile în domeniul alimentar, inclusiv prin expirarea datei-limită de consum/datei durabilității minimale a acestora, nu pot fi returnate furnizorului. Comerciantul este obligat să lichideze (să distrugă) produsele alimentare neconforme reglementărilor aplicabile în domeniul alimentar.

În același timp, conform art.2 pct.9) din Legea nr.209/2016 privind deșeurile, deșeu constituie orice substanță sau obiect pe care deținătorul îl aruncă sau are intenția ori obligația să îl arunce.

Astfel, cheltuielile aferente mărfurilor procurate/importate la care data-limită de consum/data durabilității minimale a expirat și pot fi calificate drept deșeuri, în temeiul art.24 alin.(13) din Codul fiscal, se vor permite la deducere în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor, cu condiția confirmării documentare a acestora.

Confirmarea documentară a faptelor economice se realizează în conformitate cu Legea contabilității și raportării financiare nr.287/2017.

Temei:(Scrisoarea Ministerului Finanțelor nr.15/2-13/206 din 14.06.2021)

**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, fundațiilor și altor asociații de reprezentare a activității de întreprinzător**. 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 plasarea 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.

- Suma **indemnizațiilor membrilor consiliilor de conducere** ale întreprinderilor de stat și ale societăților pe acțiuni cu capital preponderent de stat, achitate conform art. 24 alin. (1) din Legea salarizării (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).

- Cheltuieli 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.

- Cheltuieli cu **aparatele de cafea (similar cheltuielilor pentru amenajarea oficiului, locurilor de repaus pentru angajați, clienți, inclusiv flori în ghiveci, mobilier, etc.)** dacă aceste cheltuieli se califică în calitate de cheltuieli ordinare și necesare în cadrul activității de întreprinzător.

- Cheltuielile suportate pentru procurarea ECC în cadrul **substituirii ECC excluse** din Registrul unic al ECC în conformitate cu Decizia Comisiei interdepartamentale pentru echipamentele de casă și de control (BGPF 34.1.19).

- Cheltuielile aferente **casării ECC în legătură cu excluderea** acestora din Registrul unic al ECC conform Deciziei Comisiei interdepartamentale pentru echipamentele de casă și control (BGPF 34.1.20).

- Cheltuielile aferente **vânzării ECC la un preț mai mic** decât valoarea contabilă în cazul în care acestea au fost excluse din Registrul unic al ECC conform Deciziei Comisiei interdepartamentale pentru echipamentele de casă și control (BGPF 34.1.21).

- Taxa vamală, taxa pentru procedurile vamale, calculate de către Serviciul Vamal într-o perioadă fiscală, dar aferente importurilor care au avut loc în alte perioade fiscale, se vor recunoaște în perioada fiscală în care au fost recalulate. Totodată, în temeiul art. 30 alin. (1) din Codul fiscal, amenzile și penalitățile aferente taxei vamale și taxei pentru procedurile vamale nu se vor permite la deducere în scopuri fiscale.



**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.



**29.1.6.1.17. Urmează oare a fi corectată Declarația cu privire la impozitul pe venit pentru agenții economici (Forma VEN12) în cazul acordării discountului în altă perioadă decât cea de raportare?**

Legea contabilității și raportării financiare nr.287/2017 stabilește cadrul normativ de bază, principiile și cerințele generale și mecanismul de reglementare în domeniul contabilității și raportării financiare în Republica Moldova.

...

Potrivit art.44 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru persoanele juridice metoda de evidență aplicabilă este contabilitatea de angajamente.

Totodată, conform art.44 alin.(7) din Codul fiscal, în scopuri fiscale se pot folosi metode de evidență financiară bazate pe prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate și IFRS care nu contravin prevederilor prezentului titlu.

La aceasta, menționăm că conform pct.2 și pct.4 al SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”, obiectivul prezentului standard constă în stabilirea modului de selectare, aplicare și modificare a politicilor contabile, de modificare a estimărilor contabile, de corectare a erorilor, de contabilizare a evenimentelor ulterioare și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

Erori contabile sînt omisiunile sau prezentările incorecte a informațiilor în contabilitate și/sau în situațiile financiare ale entităților.

Astfel, conform pct.32 subpct.3) și pct.35 al standardului prenotat, eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată pînă la sfîrșitul perioadei de gestiune curente (dar după semnarea situațiilor financiare pentru perioada în care s-a comis eroarea) se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea.

...

Conform prevederilor art.188 alin.(2) din Codul fiscal, contribuabilul care descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conține o greșeală sau o omisiune are dreptul să prezinte o dare de seamă fiscală corectată, conform formularului și modului de întocmire în vigoare pentru darea de seamă fiscală care se corectează.

Totodată, conform pct.47 - 48 al SNC „Capital propriu și datorii”, datoriile comerciale recunoscute inițial se ajustează ca urmare a:

- 1) primirii reducerilor de preț de la furnizori;
- 2) returnării bunurilor procurate anterior;
- 3) corectării erorilor aferente valorii bunurilor (serviciilor) procurate în anii precedenți.



*Ajustarea datoriilor în cazul primirii reducerilor de preț de la furnizori după intrarea bunurilor (primirea serviciilor) se contabilizează ca diminuare a datoriilor și majorare a veniturilor curente.*

*Astfel, în cazul aplicării pct. 47 - 48 al SNC „Capital propriu și datorii”, reflectarea rezultatelor obținute se va efectua în Declarația cu privire la impozitul pe venit (VEN12) pentru perioada fiscală curentă.*

*În contextul celor expuse, evidențiem că, în vederea prezentării Declarației cu privire la impozitul pe venit, contribuabilul urmează să țină cont de normele menționate supra reieșind din specificul cazului.*

### **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.060 se reflectă indicatorul mai mic.

### **Completarea rd.070:**

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

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.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.1801:**

În rîndul 1801 se reflectă suma totală a impozitului pe venit achitat în rate pe parcursul perioadei fiscale, în conformitate cu art.84 din Codul fiscal.

Se va indica rulajul debitor al contului 2251 în corespondență cu conturile de numerar.

#### **Completarea rd.1802:**

Rd.1802 se completează de agenții economici, care, pe parcursul anului 2022, 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.

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”.



## Salariul mediu lunar pe țară în 2021 – 8 979,80 lei

[https://statbank.statistica.md/PxWeb/pxweb/ro/30%20Statistica%20sociala/30%20Statistica%20sociala\\_03%20FM\\_SAL010\\_serii%20anuale/SAL010100.px/table/tableViewLayout1/?rxid=b2ff27d7-0b96-43c9-934b-42e1a2a9a774](https://statbank.statistica.md/PxWeb/pxweb/ro/30%20Statistica%20sociala/30%20Statistica%20sociala_03%20FM_SAL010_serii%20anuale/SAL010100.px/table/tableViewLayout1/?rxid=b2ff27d7-0b96-43c9-934b-42e1a2a9a774)



### 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.

Efectivul 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.

**Exemplul 19.** Entitatea înregistrează majorarea în anul 2022 a numărului mediu scriptic de salariați comparativ cu anii precedenți.

Suma veniturii impozabil până la aplicarea facilităților fiscale constituie 702 870 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 29. Calculul numărului mediu scriptic de salariați pentru anul 2022**

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
<b>TOTAL</b>	<b>6504</b>

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

Indicatorul dat pentru anul 2021 a constituit 448 persoane.

• **Depășirea numărului mediu** al salariaților în anul 2022 față de anul 2021 se calculează după cum urmează: 542 persoane – 448 persoane = 94 persoane

• **Suma veniturii scutit** = 94 persoane x 8 979.80 lei = 844 101 lei.

• **Suma facilității** de care va beneficia entitatea - 702 870 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 veniturii 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.