**Analiza Impactului de Reglementare**

**efectuată asupra proiectului de Lege pentru modificarea**

**și completarea Codului fiscal**

Analiza impactului de reglementare asupra proiectului Legii pentru modificarea și completarea Codului fiscal a fost elaborată în conformitate cu art.13 al Legii nr.235-XVI din 20 iulie 2006 cu privire la principiile de bază de reglementare a activităţii de întreprinzător şi în conformitate cu prevederile Metodologiei de analiză a impactului de reglementare şi monitorizare a eficienţei actului de reglementare, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.1230 din 24 octombrie 2006.

Prezenta Analiză a fost efectuată întru implementarea unor noi mecanisme în legislația fiscală a Republicii Moldova care să permită agenților economici (în special – investitori străini) să reducă timpul și, respectiv, cheltuielile aferente întocmirii și prezentării rapoartelor financiare, precum şi în vederea îmbunătăţirii poziţiei Republicii Moldova în clasamentele internaţionale, precum este Clasamentul Băncii Mondiale „*Doing Business*”.

**I. DEFINIREA PROBLEMEI**

În prezent, Legea contabilităţii nr.113-XVI  din  27.04.2007 (art.32 alin.(1)) prevede că, perioada de gestiune pentru întocmirea şi prezentarea rapoartelor financiare este anul calendaristic, cu excepţia entităţilor ale căror entităţi-mamă aplică o altă perioadă de raportare financiară.

Astfel, agenții economici din Moldova (în special – investitorii străini), care au dreptul de a aplica o perioadă de gestiune diferită de anul calendaristic, pot economisi timp şi resurse, dat fiind faptul că, nu sunt obligați să întocmească rapoarte financiare de două ori: o dată – pentru perioada de gestiune ce corespunde cu anul calendaristic şi a doua oară – pentru perioada de gestiune a entităţii-mamă cu scopul de a efectua consolidarea rezultatelor financiare ale grupului multinaţional de companii.

Totuşi, legislaţia fiscală (art.121 din Codul fiscal 1163-XIII din 24.04.1997) stabileşte că, perioada fiscală privind impozitul pe venit reprezintă anul calendaristic la încheierea căruia se determină venitul impozabil şi se calculează suma impozitului care trebuie achitată.

Astfel, chiar dacă o entitate este în drept (în baza legislaţiei contabile) să aplice pentru întocmirea rapoartelor financiare o perioadă de gestiune, care este similară cu cea aplicată de entitatea mamă şi care este diferită de anul calendaristic, legislaţia fiscală oricum impune aceste entităţi să calculeze obligaţiile fiscale privind impozitul pe venit în baza veniturilor şi cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară pe parcursul anului calendaristic.

Ceea ce înseamnă că, excepţiile menţionate la art. 32 alin.(1) al Legii contabilităţii nu pot fi implementate de facto în practică şi entităţile din Moldova (în special cele cu investiţii străine) sunt obligate să pregătească în prezent rapoartele financiare de două ori: o dată pentru a întocmi Declaraţia privind impozitul pe venit şi a doua oară pentru a consolida rezultatele financiare cu entitatea mamă.

Astfel, agenții economici consumă timp și, respectiv, cheltuieli suplimentare aferente întocmirii și prezentării rapoartelor financiare, datorită faptului că perioada fiscală privind impozitul pe venit este anul calendaristic, fără derogări pentru companiile a căror entităţi-mamă aplică o altă perioadă de raportare financiară.

**Componenta juridică**

În cele ce urmează este expus cadrul juridic, care indică modul în care problema este raportată la o autoritate a administraţiei publice, pentru intervenţia statului. Astfel, elaborarea şi aprobarea proiectului de act legislativ reiese din o serie de documente strategice ale Guvernului şi Parlamentului Republicii Moldova:

1. Foaia de parcurs privind acţiunile Guvernului în vederea eliminării constrângerilor critice în calea mediului de afaceri pentru anii 2013-2014 (aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.765 din 25 septembrie 2013)

La Capitolul “Politica şi administrarea fiscală”, ca acţiuni prioritare se menţionează optimizarea mecanismelor de prezentare a declaraţiilor fiscale şi diminuarea timpului aferent achitării impozitelor.

1. Strategia naţională de dezvoltare "Moldova 2020 (aprobată prin Legea nr.166 din 11 iulie 2012)

La capitolul “Business: cu reguli clare de joc”, viziunea strategică a Republicii Moldova este îmbunătăţirea mediului de afaceri, astfel încât până în anul 2020 riscurile şi costurile asociate fiecărei etape a ciclului de viaţă al afacerii să fie mai mici decît în ţările din regiune. Impactul îmbunătăţirii mediului de afaceri va fi exprimat în sporirea investiţiilor, efect susţinut prin avansarea Republicii Moldova în clasamentul internaţional Doing Business, etc.

La secţiunea „Obiective specifice” se menţionează că, timpul aferent achitării impozitelor urmează a fi redus de la 215 la 190 ore, iar impactul scontat al acestor acțiuni ar fi, în special, creşterea încrederii investitorilor în mediul de afaceri din Republica Moldova şi, ca rezultat, sporirea fluxului de investiţii, inclusiv străine. Având în vedere că, resursele investitorilor locali sînt limitate, investiţiile străine ar putea fi un factor major în schimbarea paradigmei de dezvoltate a ţării.

1. Strategia reformei cadrului de reglementare a activităţii de întreprinzător pentru anii 2013-2020 şi Planul de acţiuni pentru implementarea acesteia în anii 2013-2015 (aprobată prin Hotărîrea Guvernului nr.1021 din 16.12.2013), care prevede drept acţiune priorotară - reducerea numărului de declarații (rapoarte) fiscale, de plăți fiscale și timpul aferent achitării impozitelor.

**Stabilirea scopului proiectului Legii pentru modificarea și completarea Codului fiscal**

În lumina celor expuse mai sus, este binevenită modificarea Codului fiscal, astfel încât perioada fiscală privind impozitul pe venit în Republica Moldova să corespundă cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). În acest caz, următoarele cerințe s-ar aplica contribuabililor care vor aplica o perioadă fiscală privind impozitul pe venit diferită de anul calendaristic:

* perioada fiscală constituie o perioadă de 12 luni consecutive;
* autorităţile fiscale să fie informate cu privire la modificarea perioadei fiscale privind impozitul pe venit;
* perioada fiscală nu poate fi modificată doar dacă perioada de gestiune pentru întocmirea şi prezentarea rapoartelor financiare este modificată în corespundere cu prevederile Legii contabilităţii.

**II. COSTURILE MAJORE ȘI BENEFICIILE ANTICIPATE ALE INTERVENȚIEI STATULUI**

1. *Beneficii*

Cel mai important beneficiu al eventualului proiect al Legii pentru modificarea și completarea Codului fiscal este faptul că, companiile cu investiții străine vor putea economisi timp la întocmirea și pregătirea rapoartelor financiare, contribuind astfel la atractivitatea Republicii Moldova drept destinație pentru plasarea investițiilor străine, precum și situarea mai favorabilă în clasamentul *Doing Business* efectuat de către Banca Mondială la compartimentul achitarea impozitelor (Paying Taxes).

Potrivit estimărilor efectuate de către Asociația Investitorilor Străini, la pregătirea rapoartelor financiare anuale de către o companie cu investiții străine sunt implicate în medie **4 persoane** din departamentul financiar cu un salariu mediu lunar de **9 400 lei**. Fiecare din aceste persoane consumă aproximativ **160 de ore** (aprox. o lună de lucru).

Respectiv, costurile privind timpul consumat de către o companie (inclusiv contribuțiile de asigurări sociale și primele de asigurare medicală) reprezintă:

( 4 pers. x 1 lună x 9 400 lei/lună ) x 126,5% = **47 564 lei**

De asemenea, contribuabilii vor putea economisi resurse financiare prin faptul că nu va fi necesară efectuarea auditului financiar de două ori în an (o dată pentru anul calendaristic și o dată pentru anul financiar). Economiile ar putea fi estimate la cel puțin 5 000 euro (**87 500 lei**) per companie.

Luând în considerare că, aceste prevederi pot afecta de la 10 la 50 de companii cu investiții străine, economiile care ar putea fi efectuate în fiecare an de către toți agenții economici variază între **1 350 640 lei** și **6 753 200 lei**.

În același timp, prin implementarea proiectului de lege, încasările la bugetul public naţional nu vor fi influențate, întrucât impozitul pe venit se va achita în avans în rate – până la sfârșitul fiecărui trimestru al perioadei fiscale.

De asemenea, autorităţile cu atribuţii de administrare fiscală vor fi mai flexibile în planificarea controalelor fiscale. Aceasta se datorează faptului că, termenul limită pentru depunerea Declaraţiei privind impozitul pe venit de trei luni după finisarea perioadei fiscale se va aplica şi în cazul contribuabililor care vor utiliza o perioadă fiscală diferită de anul calendaristic. De regulă, autorităţile fiscale pot verifica obligaţiile privind impozitul pe venit a contribuabilului după data de 1 aprilie (la expirarea a celor trei luni după finisarea anului calendaristic). În timp ce în cazul contribuabililor care vor aplica o perioadă fiscală diferită, data începând cu care se va putea efectua verificarea obligaţiilor privind impozitul pe venit ar putea fi în orice lună a anului, ceea ce oferă autorităţilor fiscale o flexibilitate în planificarea controalelor totale.

1. *Costuri*

La implementarea proiectului de lege se vor suporta și anumite costuri. Astfel, organele fiscale vor suporta cheltuieli privind ajustarea programelor informatice la noile perioade fiscale privind impozitul pe venit, care ar putea fi aplicabile doar pentru anumiți contribuabili. Potrivit estimărilor efectuate de către Î.S. „Fiscservinform”, costurile date ar reprezenta aproximativ **134 330 lei.**

**III. EVALUAREA ABORDĂRILOR ALTERNATIVE**

Analiza preliminară a impactului de reglementare prezintă două abordări alternative care urmează a fi luate în considerare:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Alternativa*** | ***Posibile avantaje*** | ***Posibile dezavantaje*** |
| ***Opțiunea 1****:*  *A nu face nimic* | * nu vor fi suportate cheltuieli privind ajustarea programelor informatice ale Inspectoratului Fiscal la noile perioade fiscale privind impozitul pe venit ale contribuabililor. | * nu se vor elimina costurile suplimentare pe care le suportă business-ul actualmente în procesul de pregătire a rapoartelor financiare pentru două perioade de gestiune diferite: anul calendaristic și perioada de gestiune a entității-mamă; * nu se va contribui la crearea unui mediu investiţional atractiv pentru investitorii străini; * legislația fiscală a Republicii Moldova nu va fi ajustată la experiența statelor europene în partea ce ține de perioada fiscală privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător; * nu se vor respecta prevederile documentelor strategice ale Guvernului prevăzute de prezenta Analiză a Impactului de Reglementare. |
| ***Opțiunea 2****:*  *Adoptarea proiectului* | Intervenţia statului în soluţionarea problemelor menţionate mai sus presupune următoarele beneficii:   * reducerea timpului consumat de către companiile cu investiții străine la întocmirea și pregătirea rapoartelor financiare; * crearea unui mediu investiţional atractiv pentru investitorii străini; * îmbunătățirea poziţiei Republicii Moldova în Clasamentele internaţionale, astfel cum ar fi Doing Business a Băncii Mondiale, la compartimentul achitarea impozitelor (Paying Taxes). | * suportarea cheltuielilor privind ajustarea programelor informatice ale organelor cu atribuții de administrare fiscală. |

**IV. STRATEGIA DE CONSULTANŢĂ**

La elaborarea proiectului de Lege pentru modificarea și completarea Codului fiscal a fost efectuată o analiză detaliată a prevederilor acestui proiect, precum și un studiu al practicii statelor europene privind aplicarea perioadei fiscale pentru scopurile impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diferită de anul calendaristic. Acest Studiu este prezentat în Anexa nr.1 la Analiza Impactului de Reglementare.

Proiectul de lege a fost consultat atât cu mediul de afaceri (în special – Asociația Investitorilor Străini), cât și cu reprezentații Inspectoratului Fiscal Principal de Stat și Serviciul Informațional al Rapoartelor Financiare (Biroul Național de Statistică) în cadrul mai multor întrevederi. Cei consultați și-au manifestat interesul și acordul în raport cu eventualele propuneri de amendare a cadrului legal și au manifestat interesul la elaborarea proiectului de lege, care va contribui în mod esențial la îmbunătățirea procedurilor de raportare, ceea va duce la îmbunătățirea climatului investițional al țării.

Pentru a asigura transparenţa şi implicarea întregii societăţi, prezentul AIR va fi plasat pe pagina WEB a Ministerului Finanțelor pentru consultaţii publice.

Totodată, se preconizează organizarea dezbaterilor publice pe marginea proiectului acestor amendamente cu toate persoanele interesate. După care proiectul Legii va fi avizat şi supus expertizei juridice şi anticorupţie.

Comentariile, obiecţiile şi propunerile părţilor consultate vor fi analizate şi luate în considerare la îmbunătăţirea proiectului actului legislativ şi analizei impactului de reglementare.

**V. CONCLUZII ŞI RECOMANDĂRI.**

Autorii Analizei optează pentru Opţiunea a II-a, din considerentul că, aceasta corespunde standardelor de calitate prevăzute la pct.8 din Metodologia de analiză a impactului de reglementare şi de monitorizare a eficienţei actului de reglementare aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.1230 din 24.10.2006.

Adoptarea prezentului proiect de lege este necesară, deoarece va contribui considerabil la dezvoltarea activităților comerciale cu participarea sectorului privat, factor important pentru asigurarea unei creşteri economice durabile.

Pe lîngă aceasta, noile amendamente vor contribui semnificativ la crearea unui mediu investiţional atractiv pentru investitorii străini, care vor găsi în Republica Moldova un mediu juridic sigur, stabil şi previzibil, factor important pentru stabilirea şi creşterea investiţiilor străine directe.

**Anexa 1. Practica statelor europene privind aplicarea perioadei fiscale pentru scopurile impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diferită de anul calendaristic**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Nr. d/o** | **Statul** | **Comentarii** |
| 1 | Austria | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Dar pentru companiile care aplică o perioadă de gestiune pentru prezentarea rapoartelor financiare diferită de anul calendaristic, perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune. |
| 2 | Belgia | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). |
| 3 | Croaţia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Cu toate acestea, entităţile pot opta pentru o altă perioadă fiscală cu o durată de 12 luni, în baza aprobării primite de la autoritatea fiscală. În acest caz, perioada fiscală nu poate fi modificată pentru cel puțin cinci ani. |
| 4 | Danemarca | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Persoanele juridice au opţiunea de a alege o altă perioadă fiscală de 12 luni. |
| 5 | Elveția | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). |
| 6 | Finlanda | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Dar pentru companiile care aplică o perioadă de gestiune pentru prezentarea rapoartelor financiare diferită de anul calendaristic, perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune. |
| 7 | Grecia | Perioada fiscală este considerat anul financiar, care se poate încheia fie la 30 iunie, fie la 31 decembrie. |
| 8 | Irlanda | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). Perioada fiscală nu poate depăşi 12 luni. |
| 9 | Islanda | Perioada fiscală este considerată anul calendaristic. Totuşi, în anumite situaţii, autoritatea fiscală din Islanda poate permite aplicarea unei perioade fiscale diferite de anul calendaristic, la solicitarea contribuabilului. |
| 10 | Italia | Perioada fiscală este egală cu 12 luni şi nu este necesar ca această perioadă să coincidă cu anul calendaristic. |
| 11 | Letonia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. O persoană juridică are opţiunea de a alege o altă perioadă fiscală, dar care nu poate depăşi 12 luni. |
| 12 | Liechtenstein | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). |
| 13 | Lituania | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Cu toate acestea, contribuabilul are dreptul să substituie această perioadă cu o alta (de exemplu, 1 iulie până la 30 iunie). |
| 14 | Malta | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Dar o persoană juridică poate obţine autorizarea de la autorităţile fiscale din Malta pentru o altă perioadă fiscală decât anul calendaristic. |
| 15 | Norvegia | Perioada fiscală a contribuabililor coincide cu anul calendaristic, cu excepţia entităţilor care sunt membre a unui grup de companii străine. În aceste cazuri, perioada fiscală este perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). |
| 16 | Olanda | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Persoanele juridice au opţiunea de a alege o altă perioadă fiscală de 12 luni. |
| 17 | Portugalia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. O perioadă fiscală diferită este permisă pentru companiile obligate să pregătească rapoarte financiare consolidate şi pentru reprezentanţele permanente ale nerezidenţilor. Dacă această opţiune este valorificată, perioada fiscală respectivă trebuie să fie menţinută timp de cel puţin cinci ani. Perioada minimă de cinci ani, nu se aplică în cazul în care contribuabilul este transferat la un grup de companii, care pregătesc rapoartele financiare consolidate şi entitatea-mamă are o perioadă fiscală diferită.  Alte entităţi pot aplica o perioadă fiscală diferită de anul calendaristic dacă au la baza motive economice. |
| 18 | Regatul Unit al Marii Britanii şi Irlandei de Nord | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). Perioada fiscală nu poate depăşi 12 luni. |
| 19 | Republica Cehă | O persoană juridică are opţiunea de a alege ca perioada fiscală să coincidă fie cu anul calendaristic, fie cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare. |
| 20 | Serbia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Cu toate acestea, entităţile pot opta pentru o altă perioadă fiscală în baza aprobării primite de la Ministerul Finanţelor, dar cu o durată de 12 luni. În acest caz, perioada fiscală trebuie să fie aplicată pentru cel puțin cinci ani. |
| 21 | Slovacia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. O entitate are opţiunea de a alege o altă perioadă fiscală de 12 luni. |
| 22 | Slovenia | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Persoanele juridice au opţiunea de a alege o altă perioadă fiscală care nu poate depăşi 12 luni. În acest caz, autoritățile fiscale trebuie să fie informate cu privire la perioada fiscală aleasă şi contribuabilii nu vor putea modifica perioada fiscală în următorii trei ani. |
| 23 | Spania | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). Perioada fiscală nu poate depăşi 12 luni. |
| 24 | Suedia | Perioada fiscală coincide cu perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare (care poate fi diferită de anul calendaristic). Astfel, sfârşitul perioadei fiscale poate fi stabilită la sfârşitul oricărei luni calendaristice. |
| 25 | Turcia | Regula generală stabileşte că perioada fiscală este anul calendaristic. În acelaşi timp, o perioadă fiscală diferită de anul calendaristic este permisă. |
| 26 | Ucraina | De regulă, perioada fiscală este anul calendaristic. Pentru producătorii agricoli perioada fiscală este 1 iulie – 30 iunie. |
| 27 | Ungaria | Perioada fiscală pentru impozitul pe profit este perioada de gestiune aplicabilă pentru prezentarea rapoartelor financiare, care poate coincide cu anul calendaristic sau cu perioada contabilă – în cazul grupurilor de companii. |