

MODUL DE COMPLETARE A DECLARAȚIEI CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE VENIT PENTRU ANUL 2024

SLOBODEANU Svetlana
Auditor, CIPA
DipIFR ACCA
Dr.ec.

Chișinău, 2025
Contabil-Service SRL

Procesul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2024, 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 **2024** ne vom conduce de următoarele documente normative:

- Codul Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.97, titlurile I și II, în redacția anului 2024, 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 2024 (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 cuantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3) **(10% anual în 2024 și 9% anual în 2025)**, 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 5000 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. 54⁴ alin. (2) din Codul fiscal.



29.1.17.6 Urmează sau nu a fi sancționat agentul economic care desfășoară activități de comercializare a deșeurilor de metale feroase și neferoase pentru neachitarea impozitului pe venit în rate conform capitolului 73 din titlul II a Codului fiscal abrogat începând cu 1 ianuarie 2024?

... În contextul în care Legea nr. 214/2024 pentru modificarea unor acte normative (ce vizează politica bugetar-fiscală și vamală) a fost publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova la data de 15 august 2024, ulterior termenelor de achitare stabilite la art. 84 alin. (1) din Codul fiscal (25 martie și 25 iunie 2024), ținând cont de prevederile art. 11 din Codul fiscal, pentru perioada fiscală 2024, amenda pentru neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate prevăzută la art. 261 alin. (6) din Codul fiscal, nu se aplică în condițiile în care persoana a asigurat achitarea conform art. 84 alin. (1) din Codul fiscal, a sumei impozitului pe venit în rate pentru trim. I – III, până la data de 25 septembrie 2024.

Trecerile în cont, permise în anul 2024

➤ 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.80¹ din Codul fiscal, la onorarea obligației fiscale ce ține de achitarea în rate conform art.84 din Codul fiscal?

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

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

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



29.1.1.26 În care perioadă fiscală contribuabilul are dreptul la trecerea în cont a impozitului pe venit achitat în alt stat, în cazul în care certificatul care confirmă achitarea (reținerea) impozitului pe venit peste hotarele Republicii Moldova a fost prezentat în altă perioadă decât cea în care a fost reținut impozitul?

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

Prin urmare, trecerea în cont a impozitului achitat în alt stat se va efectua în anul în care venitul respectiv este supus impozitării în Republica Moldova.

Respectiv, în cazul în care certificatul care confirmă achitarea (reținerea) impozitului pe venit peste hotarele Republicii Moldova a fost prezentat în altă perioadă decât cea în care a fost reținut impozitul, în temeiul art.188 alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul urmează să corecteze darea de seamă, prin prezentarea unei dări de seamă corectate.

Completarea rd.1801:

În rândul 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.

Reportarea pierderilor pe viitor

În anul 2024 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					
	2024	2025	2026	2027	2028	2029
2019	?					
2020	?	?				
2021	?	?	?			
2022	?	?	?	?		
2023	?	?	?	?	?	
2024		?	?	?	?	?

Contribuabilii care, în perioada fiscală, au schimbat regimul fiscal din SIMM în regimul fiscal general (12%), nu au dreptul de a reporta în anul respectiv pierderile fiscale suportate în perioadele precedente.

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 2024

Impozitul pe venit din activitate de întreprinzător (regimul general de impozitare)

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
Art.12 pct.3)	Dividend – venit obținut din repartizarea (distribuirea) profitului net între acționari (asociați) ca urmare a deținerii participațiunilor (acțiunilor, părților sociale) la capitalul social, realizată în condițiile stabilite de lege, de actul de constituire (statutul), hotărârea adunării generale a acționarilor (asociaților), decizia acționarului (asociatului) unic și/sau	01.01.24

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
	decizia consiliului societății , cu excepția venitului obținut în cazurile lichidării complete a agentului economic.	
Art.12 pct.7)	Dobândă, venit sub formă de dobândă – orice venit obținut din creanțe de orice fel (indiferent de modul întocmirii), inclusiv veniturile de pe depunerile bănești, veniturile obținute în baza unui contract de leasing financiar și, în special, veniturile obținute din valori mobiliare de stat, titluri de creanță sau obligațiuni, inclusiv sconturi, discounturi, primele și premiile legate de asemenea valori, titluri și obligațiuni.	01.01.24
Art.20 pct.z ⁷)	z ⁷) plata depozitelor garantate din Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, conform Legii nr.160/2023 cu privire la garantarea depozitelor în bănci;	01.01.24
Art.20 pct.z ²³)	z ²³) venitul obținut de către operatorul de sistem și/sau unitatea termoelectrică în urma primirii cu titlu gratuit: – a liniilor și a stațiilor electrice, conform Legii nr.107/2016 cu privire la energia electrică; – a instalațiilor de gaze naturale, conform Legii nr. 108/2016 cu privire la gazele naturale; – a rețelelor termice și/sau a instalațiilor termoelectrice, conform Legii nr. 92/2014 cu privire la energia termică și promovarea cogenerării.	15.08.24
Art. 21 alin. (6)	A expune în următoarea redacție : Veniturile obținute de contribuabilii care desfășoară activitate de întreprinzător din tranzacțiile economice cu fondatorii persoane fizice sau alte persoane fizice interdependente care nu desfășoară activitate de întreprinzător, realizate la un preț mai mic decât prețul de piață se ajustează în scopuri fiscale la prețul de piață. Prevederile prezentului alineat nu se aplică tranzacțiilor pentru care a fost aplicat principiul lungimii brațului la stabilirea prețului, precum și pentru care au fost aplicate prevederile art. 19.	15.08.24
Art.24 alin.(19 ³)	(19 ³) Se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator, în folosul salariatului, pentru: a) cadouri în natură, inclusiv vouchere, oferite salariaților, precum și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, cu ocazia zilelor de sărbătoare nelucrătoare conform Codului muncii și a zilelor de naștere ale salariaților, în modul prevăzut de contractul individual de muncă sau de regulamentul intern; b) perfecționarea salariaților, alta decât cea prevăzută la alin.(19), precum și pentru activitățile aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă, în modul stabilit de Guvern; c) abonamente pentru utilizarea facilităților sportive în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic, oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile 93.11, 93.12 sau 93.13 ale Clasificatorului activităților din economia Moldovei, în mărime de până la 50% din salariul mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat; d) contractarea serviciilor medicale în cuantumul unui salariu mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat. Plafonul de deductibilitate a plăților efectuate în favoarea salariaților, prevăzute la prezentul alineat, constituie 15% din valoarea calculată ca diferență dintre fondul de retribuire a muncii total pe întreprindere, determinat pentru anul curent, și fondul de retribuire a muncii persoanelor specificate la grupele minore 112 și 121 din Clasificatorul ocupațiilor din	01.01.24

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
	Republica Moldova. Toate cheltuielile trebuie să fie confirmate prin documentele primare emise pe numele angajatorului.	
Art.24 alin.(19 ⁴)	(19 ⁴) Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul și hrana studenților stagiați și/sau elevilor în baza raporturilor reglementate de Codul educației și/sau Legea nr.110/2022 cu privire la învățământul dual, conform modului stabilit de Guvern.	01.01.24
Art.24 alin.(20)	Se permite deducerea cheltuielilor anuale suportate de angajator pentru primele de asigurare facultativă de asistență medicală ale salariatului în cuantumul unui salariu mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat.	01.01.24
Art.24 alin.(26)	Se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru plățile efectuate, în folosul salariatului, în scopul compensării costurilor pentru serviciile alternative de îngrijire a copiilor cu vârsta de până la 3 ani în mărime ce nu depășește valoarea de 2500 de lei lunar pentru fiecare copil al salariatului. Limita maximă de deducere constituie 5% din fondul de retribuire a muncii determinat pentru anul curent	01.01.24
Art.31 alin.(4)	Organizațiilor de creditare nebanară li se permite deducerea provizioanelor destinate acoperirii eventualelor pierderi ce țin de nerestituirea creditelor nebanare și neachitarea dobânzilor aferente și acoperirii creanțelor ce țin de nerecuperarea ratelor și a dobânzilor de leasing financiar în limita provizioanelor calculate conform regulamentelor Băncii Naționale a Moldovei .	01.01.24
Art.31 alin.(5)	Băncilor admise și obligate de Banca Națională a Moldovei să participe la formarea mijloacelor Fondului de garantare a depozitelor în sistemul bancar li se permite de a efectua deduceri ale vărsămîntului obligatoriu anual, contribuțiilor inițiale, contribuțiilor trimestriale și contribuțiilor speciale ale băncilor în fondul menționat, stabilite prin Legea nr.160/2023 cu privire la garantarea depozitelor în bănci	01.01.24
Art.36 alin.(2)	Pot fi deduse, conform alin.(1) din prezentul articol, numai donațiile făcute în scopuri filantropice sau de sponsorizare în favoarea autorităților publice și instituțiilor publice specificate la art.51, a organizațiilor necomerciale specificate la art.52 alin.(1), a organizațiilor sindicale și patronale , precum și în favoarea caselor de copii de tip familial	01.01.24
Art.36 alin.(6)	abrogat	01.01.24
Art. 49	Se completează articolul: (2) Facilitățile aferente impozitului pe venit prevăzute la alin. (1) se acordă până la data de 1 iulie 2034, dar fără depășirea termenului de funcționare a zonei economice libere, persoanelor fizice sau juridice înregistrate în calitate de rezident al zonei economice libere până la data de 31 decembrie 2023, în funcție de mărimea investițiilor realizate până la 1 iulie 2024. Modalitatea de acordare a facilităților fiscale respective se stabilește de Guvern prin schema de ajutor de stat regional pentru întreprinderile din zonele economice libere, în conformitate cu actele normative adoptate de Consiliul Concurenței și cu respectarea următoarelor condiții: a) întreprinderile au încheiat un contract cu administrația zonei economice libere până la data de 31 decembrie 2023 și semnează un act adițional cu privire la cuantumul ajutorului de stat în conformitate cu prevederile schemei de ajutor de stat; b) sunt eligibile cheltuielile ce țin de investițiile în active corporale și necorporale, localizate în zonele economice libere din Republica Moldova și înregistrate în evidențele întreprinderii; c) intensitatea maximă a ajutorului de stat acordat în baza schemei de	15.08.24

Articol	Conținutul normei noi/modificate	Data intrării în vigoare
	ajutor de stat regional, calculată ca procent din valoarea cheltuielilor eligibile, nu va depăși pragul de 50%.	
Art. 49 ³	<p>Articolul 49³. Întreprinderile beneficiare ale schemei de ajutor de stat regional pentru investiții</p> <p>(1) Impozitul pe venitul obținut de întreprinderile din industria prelucrătoare beneficiare ale schemei de ajutor de stat regional pentru investiții se percepe în proporție de 50% din cota stabilită la art. 15 lit. b).</p> <p>(2) Facilitățile aferente impozitului pe venit prevăzute la alin. (1) se acordă întreprinderilor din industria prelucrătoare până la data de 1 ianuarie 2034, în funcție de mărimea investițiilor realizate și în limitele valorii intensității aprobate de Guvern prin schema de ajutor de stat regional pentru investiții, stabilite conform actelor normative adoptate de Consiliul Concurenței. Facilitățile fiscale respective se acordă doar cu respectarea următoarelor condiții de bază:</p> <p>a) întreprinderile își desfășoară activitatea și realizează proiectele investiționale în sectoarele din industria prelucrătoare stabilite în schema de ajutor de stat;</p> <p>b) sunt eligibile cheltuielile ce țin de investițiile în active corporale și necorporale, localizate în Republica Moldova și înregistrate în evidențele întreprinderii;</p> <p>c) intensitatea maximă a ajutorului de stat acordat în baza schemei de ajutor de stat regional nu va depăși nivelul intensității maxime stabilite de actele normative adoptate de Consiliul Concurenței.</p> <p>(3) Întreprinderile din industria prelucrătoare înregistrate în calitate de rezident al zonei economice libere nu pot cumula ajutorul de stat acordat prin schema de ajutor de stat regional pentru investiții cu ajutorul de stat acordat prin schema de ajutor de stat regional pentru întreprinderile din zonele economice libere prevăzută la art. 49 alin. (2).</p>	15.08.24
Art.52 alin.(1), pct.a ¹)	a ¹) asociația de coproprietari în condominiu – conform Legii nr.187/2022 cu privire la condominiu;	01.01.24
Art.54 ¹ alin.(3)	Agenții economici menționați la alin.(1) pot alege regimul de impozitare prevăzut de prezentul capitol, ținând cont de prevederile alin. (3²), sau regimul de impozitare aplicat în modul general stabilit dacă aceștia:	01.01.24
Art.54 ¹ alin.(3 ²)	<p>(3²) În situația în care, pe parcursul perioadei fiscale, oricare dintre asociații/acționarii întreprinderilor reglementate de prezentul capitol deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de 3 întreprinderi mici și mijlocii, aceștia trebuie să stabilească subiectul pentru care se aplică regimul de impozitare în modul general stabilit de titlul II.</p> <p>Regimul de impozitare în modul general stabilit se aplică începând cu trimestrul în care se înregistrează situația respectivă, astfel încât condiția referitoare la numărul maxim de 3 întreprinderi mici și mijlocii la care oricare dintre asociați/acționari deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot să fie îndeplinită.</p>	01.01.24
Art.54 ² alin.(3)	În obiectul impunerii nu se includ veniturile prevăzute la art. 20 și veniturile rezultate din diferența de curs valutar și/sau diferența de sumă	01.01.24
Art.91 alin.(2)	Prevederile alin.(1) nu se aplică: b) veniturilor specificate la art. 71 alin. (1) lit. n) și o) din care se efectuează rețineri conform art.88.	01.01.24

Declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2024 se prezintă Serviciului Fiscal de Stat **până la 25 martie 2025** inclusiv.

NOI REGULI DE COMPLETARE A DECLARAȚIEI VEN12 PENTRU ANUL 2024

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 2024.

V	S	Aplic prevederile art.87 alin.(1 ¹) 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.(1¹) 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” a fost prezentată pentru perioada fiscală 2023, până la data de 25 martie 2024.

Atenționăm că agenții economici care bifează categoria ”S - Aplic prevederile art.87 alin.(1¹) din Codul fiscal” sunt obligați să completeze declarația în modul general și să determine impozitul pe venit.

1) Au fost modificate prevederile de completare a câteva rânduri din Declarație, și anume:

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
0206	În rândul 0206 se reflectă ajustarea venitului din vânzarea mijloacelor fixe utilizate în activitatea de întreprinzător. În coloana 2 se reflectă rezultatul pozitiv constatat 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 – rezultatul fiscal obținut în urma vânzării mijloacelor fixe care se determină conform modului stabilit de Guvern (punctul 33 din Hotărârea Guvernului 704/2019).	În rândul 0206 se reflectă ajustarea venitului din vânzarea mijloacelor fixe utilizate în activitatea de întreprinzător. În coloana 2 se reflectă rezultatul pozitiv constatat 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 – rezultatul fiscal pozitiv obținut în urma vânzării mijloacelor fixe care se determină conform modului stabilit de Guvern (punctul 33 din Hotărârea Guvernului 704/2019).
02020	X	În rândul 02020 se reflectă ajustarea veniturilor conform prevederilor art.226 ²³ alin.(1) din Codul fiscal.
03020	În rândul 03020 se reflectă cheltuielile din vânzarea mijloacelor fixe, inclusiv în cazul efectuării donației: în coloana 2 – cheltuielile constatate în contabilitatea financiară, în coloana 3 – cheltuielile 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 se reflectă coloana 2 se reflectă cheltuielile legate de ieșirea mijloacelor fixe în cazurile neindicate în rândul 03020, inclusiv în cazul ieșirii forțate a proprietății.	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	În rândul 03029 se reflectă ajustarea

Nr. rând	Norma veche	Norma nouă
	cheltuielilor aferente plăților în folosul salariaților care nu se permit la deducere în conformitate cu art. 24 alin. (19 ²) și art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.	cheltuielilor aferente plăților în folosul salariaților care nu se permit la deducere
03047	X	În rândul 03047 se reflectă ajustarea cheltuielilor conform prevederilor art.226 ²³ alin.(1) din Codul fiscal.

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

În conformitate cu prevederile art. 87 alin. (1¹) 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 2024 – 31.12.2024).

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 plată¹.

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. (1¹) CF RM;

DIV - valoarea dividendelor distribuite/achitate (înainte de reținerea impozitului pe venit conform art. 90¹ 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:

¹ 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) (**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, 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 5000 de lei. Amenda nu se aplică contribuabililor menționați la art.228 alin.(5) în ceea ce privește obligațiile fiscale și perioadele fiscale pentru care nu se aplică (nu se calculează) majorări de întârziere (penalități).

IV_{20XX} – suma impozitului pe venit aferent venitului impozabil al anului corespunzător din perioada 2023-2025, pasibilă vărsării la buget, proporțional sumei dividendelor achitate;

IV₂₀₂₃₋₂₀₂₅ – 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 ²
	Pierdere fiscală	Nu	N/A

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. 7¹ (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

² Neaplicabil

obținut pentru perioadele fiscale 2023–2025 inclusiv, conform prevederilor art. 87 alin. (1¹), 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 formată 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					
2	2024					
3	2025					



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.



29.1.8.54 Survine oare obligația de achitare a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în cazul îndreptării profitului net la majorarea capitalului social de către subiectul ce a aplicat amânarea achitării impozitului pe venit în conformitate cu prevederile art. 87 alin. (1¹) din Codul fiscal?

Potrivit art. 33 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 135/2007 privind societățile cu răspundere limitată, capitalul social se majorează prin mărirea proporțională a părților sociale din contul profitului net al societății sau din mijloacele capitalului de rezervă și/sau alte surse.

În conformitate cu prevederile art. 87 alin. (11) din Codul fiscal, prin derogare de la prevederile alin. (1) al articolului prenotat, întreprinderile clasificate ca întreprinderi micro, mici sau mijlocii, conform criteriilor determinate în ultima zi a perioadei fiscale potrivit prevederilor art. 5 alin. (1) din Legea nr. 179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, pot achita impozitul pe venit calculat, până la data de 25 a lunii următoare lunii în care au fost plătite dividende, inclusiv sub formă de acțiuni sau cote părți, din profitul obținut în perioadele fiscale 2023–2025 inclusiv.

Prin urmare, entitatea, la majorarea capitalului social din profitul net aferent perioadei pentru care s-a solicitat amânarea achitării impozitului pe venit, urmează să-și determine și să achite impozitul pe venit, conform modului stabilit la art. 87 alin. (11) din Codul fiscal.

Completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul **2024** poate fi împărțită în câteva etape:

ETAPA 1. Determinarea rezultatului contabil al întreprinderii

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 2024, entitățile calculează amortizarea în scopuri fiscale conform art. 26¹ din Codul fiscal, în vigoare la 31 decembrie 2024.

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 1.

Pe parcursul anului 2024, 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.*

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. 26¹ 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 2024 au fost efectuate lucrări de asfaltare a terenului cu macadam bitumos, aflat în proprietatea entității. Lucrările au fost finalizate în octombrie 2024, 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. 26¹ 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 2024 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. 26¹ 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 2024 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 2024 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. 26¹ 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. 26¹ alin. (6¹) CF RM.

Reparații :

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

Tabelul 4. Informații privind reparația mijloacelor fixe proprii pe parcursul anului 2024

Denumire mijloc fix	Suma reparațiilor (lei)			Data capitalizării
	Curente	Capitale	TOTAL	
Secția de producție	150 200	564 200	714 400	22.07.24
Autoturism Audi	5 000	-	5 000	-
Utilaj de fasonat patră SMR-1,05 CB 15863	7 500	-	7 500	-
TOTAL	162 700	564 200	726 900	X

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

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 2024 au fost efectuate următoarele lucrări de reparații ale mijloacelor fixe, care nu aparțin entității cu drept de proprietate (tabelul 5) :

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

Denumire mijloc fix	Suma anuală a plăților de chirie (fără TVA) (lei)	Termenul contractului de locațiune / comodat	Suma reparațiilor (lei)	Luna finisării reparației
Depozit	100 000	31.12.2025	50 000	octombrie
Autoturism Renault	0	31.12.2024	7 000	august
Frigider echipate cu uși exterioare separate	50 000	31.12.2026	10 000	februarie
			2 000	aprilie
			7 000	octombrie
TOTAL			76 000	

HG nr 704/2019 (extras)

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

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

✓ 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 6.

Tabelul 6. Informații privind ieșirile de mijloace fixe pe parcursul anului 2024

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 2024, entitatea a comercializat autoturismul Audi contra sumei de 110 000 lei. Amortizarea fiscală, calculată după metoda „veche” constituie 131 400 lei;

Tabelul 7. 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
Autoturism Audi (procurat în a.2018)			
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
TOTAL	X	131 400	X

10) În mai 2024, 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 2024, 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. 26¹ alin. (8) din Codul fiscal nr. 1163/1997 (în vigoare la 31.12.2019), rezultatul fiscal se determină după cum urmează:

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

unde:

V - venitul obținut de la înstrăinarea autoturismului;

C_i – costul de intrare a autoturismului;

A_m - amortizarea în scopuri fiscale calculată pe perioada exploatării

În baza datelor din exemplu:

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 – (51 450 lei + 5 717 lei)) = 110 000 lei – 36 733 lei = 73 267 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 - 383 372 lei = (-83 372) 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)	153 196 (73 267 + 79 929)	(179 438)

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	83 372	72 072

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 8. Corespondența conturilor pentru operațiile legate de casarea mijlocului fix

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

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

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Pierderi din alte ieșiri ale mijloacelor fixe decât cele indicate în 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	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Alte cheltuieli ce nu țin de activitatea de întreprinzător (se indică)	03046	8 021	0	(8 021)

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

Anexa 2D (extras)

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Suma uzurii mijloacelor fixe	03012	1 141 054*	1 177 103	36 049

*conform datelor evidenței contabile

METODA «AMORTIZĂRII ACCELERATE»

Conform art. 26¹ alin. (6¹) 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 31.12.2023.

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 2. În septembrie 2024, 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. 26¹ alin. (6¹) CF RM.

Suma amortizării calculate în scopuri fiscale a constituit (tabelul 9):

Tabelul 9. Calculul comparativ al amortizării clădirii în perioada 2024 - 2049

Perioada	Amortizarea calculată		Diferența (lei)
	fără aplicarea art. 26 ¹ alin. (6 ¹) CF RM	cu aplicarea art. 26 ¹ alin. (6 ¹) CF RM	
2024 (octombrie – decembrie)	(10 000 000 lei + 120 000 lei) / 25 ani ³ / 12 luni x 3 luni = 101 200 lei	(10 000 000 lei + 120 000 lei) x 0,5 / 12 luni x 3 luni = 1 265 000 lei	+ 1 163 800
2025 ianuarie – septembrie	404 800	3 847 708	+ 3 442 908
octombrie – decembrie	10 120 000 lei / 25 ani / 12 luni x 9 luni = 303 600 lei	10 120 000 lei x 0,5 / 12 luni x 9 luni = 3 795 000 lei	+ 3 491 400
		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 = 52 708 lei	- 48 492
2026 – 2048	10 120 000 lei / 25 ani = 404 800 lei (anual)	5 060 000 lei / 24 ani = 210 833 lei (anual)	- 193 967
2049 r. (ianuarie – septembrie)	10 120 000 lei / 25 ani / 12 luni x 9 luni = 303 600 lei	5 060 000 lei / (24 ani x 12 luni) x 9 luni = 158 125 lei	- 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.



29.1.3.5.25. Ce înseamnă primul an de utilizare a mijlocului fix în sensul art.26¹ alin.(6¹) din Codul fiscal?

Conform art. 26¹ alin. (6¹) 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.

³ 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).

Totodată, potrivit pct. 16⁴ din Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărîrea 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 obligațiunilor fiscale privind impozitul pe venit pentru perioada fiscală a anului 2024, contribuabilul va avea dreptul să deducă cheltuielile suportate pe parcursul anului 2024 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 10).

Tabelul 10. Tipurile de ONG și actele normative care reglementează activitatea acestora

Tipul organizației	Actele legislative în temeiul cărora se creează organizația
Asociația obștească	Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
Asociația de coproprietari în condominiu	Legea condominiului în fondul locativ nr.913/2000
Fundația	Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86- din 11.06.2020
Instituția privată	Legea nr.86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale
Organizația filantropică	Legea cu privire la filantropie și sponsorizare nr.1420-XV din 31.10.2002
Organizația religioasă	Legea privind libertatea de conștiință, de gândire și de religie nr.125-XVI din 11.05.2007
Partidele politice și organizațiile social-politice	Legea privind partidele politice nr.294-XVI din 21.12.2007
Publicațiile periodice și agențiile de presă	Legea presei nr. 243-XIII din 26.10.1994 Legea privind deetatzarea publicațiilor periodice publice nr. 221 din 17.09.2010
Asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații	Legea nr. 171/2010 cu privire la asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații

- organizații sindicale și patronale;
- 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 contribuirii 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 nelucrative, 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 nelucrative, 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

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

DONAȚIE

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

Donații în formă nebănească

Art. 21 alin. (5) al CF RM stabilește că agentul economic care face o donație sub formă de bunuri se consideră că a 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 3.

În anul 2024, entitatea a acordat ajutor material următoarelor persoane:

Tabelul 11

Beneficiarul ajutorului	Forma ajutorului	Suma/valoarea contabilă (lei)
Organizație necomercială, care corespunde art.52 (1) CF RM	Mărfuri	7 200
Școală privată	Calculator, anterior utilizat în activitate de întreprinzător	9 200
Pretura s.Ciocana	Mijloace bănești	2 000
Spitalul nr.3 de copii	Mijloace bănești	8 000
Persoană fizică pentru tratament	Mijloace bănești	50 000

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 12

Nr	Conținutul operațiunii	Correspondența conturilor		Suma (lei)
		Debit	Credit	
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
7.	Reflectarea ajutorului financiar acordat Spitalului nr. 3	713	242	8 000
8.	Calcularea ajutorului financiar persoanei fizice	713	544	50 000
9/	Transfer în folosul persoanei fizice a ajutorului financiar (50 000 lei x 0,94)	544	242	47 000
10.	Reținerea impozitului pe venit din donația sub formă de mijloace bănești în folosul persoanei fizice (50 000 lei x 6%)	544	5343	3 000

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, rândul 0207)
A	1	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	1	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	1	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

Ajustări	Cod	Constatat în		Diferența (col.3-col.2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Suma contribuțiilor bănești efectuate sub formă de donație	03038	58 000 (8000+50 000)	0	(58 000)
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 5 la sută din venitul impozabil.

În rd.050 se reflectă indicatorul mai mic.



29.1.3.7.7 În cazul donării unor bunuri materiale, se va include suma TVA aferentă procurării acestora în scopul determinării mărimii donației permise spre deducere în scopuri fiscale?

Astfel, menționăm că, la aprecierea mărimii donației permisă la deducere în scopuri fiscale conform art. 36 alin.(1) din Codul fiscal, urmează de a fi luată în considerație și suma TVA aferentă procurărilor utilizate pentru efectuarea donațiilor.



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 obligatorie 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 decît 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, 90¹ 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. 90¹ alin. (3¹) 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 obținute de contribuabilii care desfășoară activitate de întreprinzător din tranzacțiile economice cu fondatorii persoane fizice sau alte persoane fizice interdependente care nu desfășoară activitate de întreprinzător, realizate la un preț mai mic decât prețul de piață se ajustează în scopuri fiscale la prețul de piață. Prevederile prezentului alineat nu se aplică tranzacțiilor pentru care a fost aplicat principiul lungimii brațului la stabilirea prețului, precum și pentru care au fost aplicate prevederile art. 19.	02019
Art. 24 alin. (8) CF RM	Nu se permite deducerea pierderilor în urma vânzării sau schimbului proprietății, îndeplinirii lucrărilor și prestării serviciilor , efectuate, în mod direct sau mijlocit, între persoanele interdependente. În sensul prezentului alineat, pierderea reprezintă diferența dintre suma anuală a costului vânzărilor și suma anuală a venitului din vânzări , 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 aceleiași 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 numai pentru acea parte a cheltuielilor care se referă nemijlocit la desfășurarea activității de întreprinzător	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, dacă nu există justificarea plății unei astfel de sume	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 obligații față de o persoană interdependentă care folosește contabilitatea de casă	0307 0308

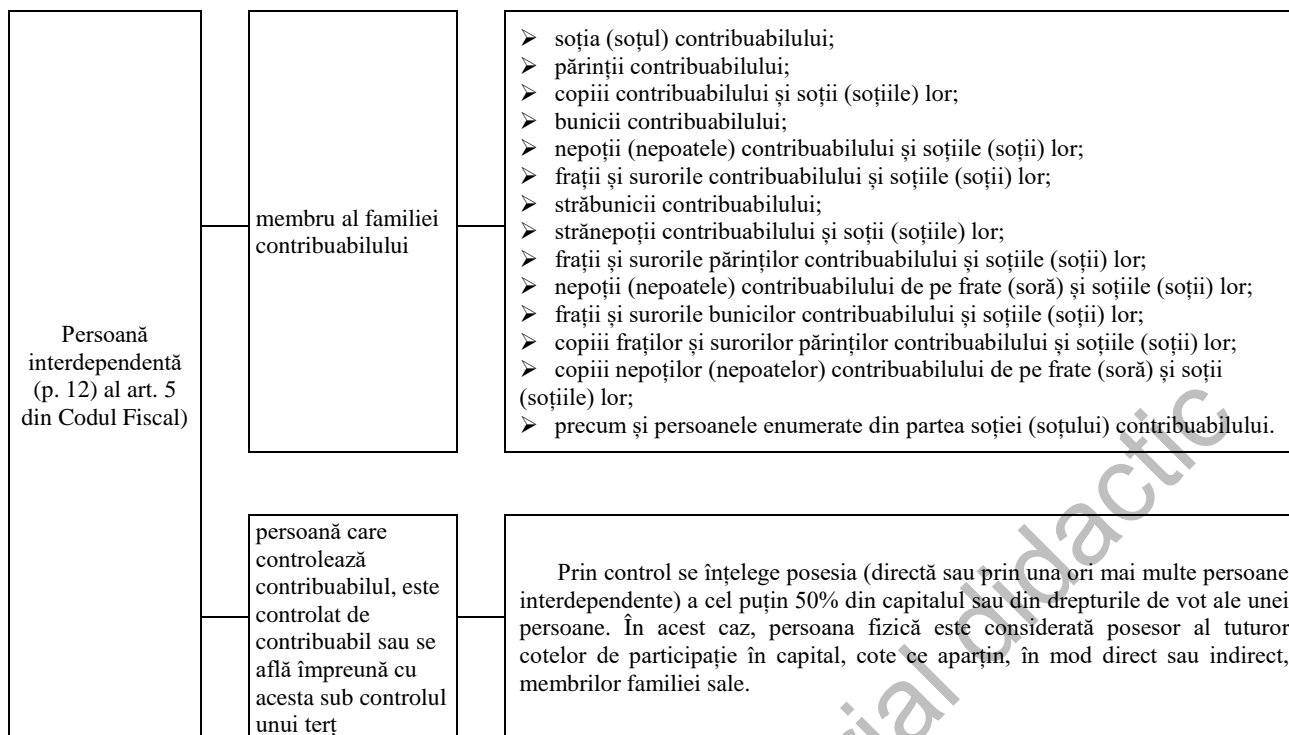


Figura 1. Definirea persoanelor interdependente

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 4. Entitatea „A” are doi asociați-persoane fizice: „B” (cota de participare 95%) și „C” (cota de participare 5%). Pe parcursul anului 2024, în adresa asociaților respectivi au fost efectuate următoarele tranzacții (tabelul 13):

Tabelul 13. Livrări în adresa asociaților companiei „A” pe parcursul anului 2024

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								
TOTAL	53 000	45 300	46 500	(1 200)	18 000	18 000	18 600	(600)

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	Asociat «B»*	12 300	21 000	8 700
		Asociat «C»	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 5.

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

La data de 31.12.2023 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 2023, 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 2024 suma datoriilor a fost achitată, iar la 31.12.2024 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 2024 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 6.

În mai 2024, 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 2024, compania de asigurări a acceptat compensarea prejudiciului în sumă de 58 000 lei.

În evidența contabilă a întreprinderii în anul 2024 au fost reflectate formulele:

Tabelul 14. 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 2025 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 2025 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 2024 nr. 418/2023, pentru Fondul național de dezvoltare a agriculturii și mediului rural – în sumă de 1705000,0 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. 464/2023).



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

Conform prevederilor art. 26¹ alin. (2) din Codul fiscal, mijloacele fixe pe care se calculează amortizarea este proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și 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. 26¹ 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. 26¹ alin. (18) din Codul fiscal.



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

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

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

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

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

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

Altele

(rd. 02019 din Anexa 1D la Declarație)

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

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

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

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



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

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

- venitul rezultat din neachitarea datoriei de către agentul economic, cu excepția cazurilor când formarea acestei datorii este o urmare a insolvabilității 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 insolvabilității 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 insolvabilității 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 până la 6 luni, iar dacă termenul de prescripție extinctivă este mai scurt de 6 luni – până la durata lui.

ÎNTRERUPEREA cursului prescripției extinctive

Cursul prescripției extinctive se întrerupe:

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

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

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

d) în alte cazuri prevăzute de lege.

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

Exemplul 7. În anul 2024, după prezentarea situațiilor financiare pentru anul 2023, s-au depistat datorii creditoare cu termenul de prescripție expirat:

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

La completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2023 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 2024 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, operațiunile economice legate de casarea datoriilor cu termenul de prescripție expirat se reflectă prin următoarele formule (tabelul 15):

Tabelul 15. 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 **2024** 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

Beneficii noi pentru angajați în anul 2024 – impozitarea și deducerea la angajator

În conformitate cu art. 24 alin. (19³) din CF RM se permite deducerea următoarelor plăți:

a) cadouri în natură, inclusiv vouchere, oferite salariaților, precum și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, cu ocazia zilelor de sărbătoare nelucrătoare conform Codului muncii și a zilelor de naștere ale salariaților, în modul prevăzut de contractul individual de muncă sau de regulamentul intern;

b) perfecționarea salariaților, alta decât cea prevăzută la alin.(19), precum și pentru activitățile aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă, în modul stabilit de Guvern;

c) abonamente pentru utilizarea facilităților sportive în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic, oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile 93.11, 93.12 sau 93.13 ale Clasificatorului activităților din economia Moldovei, în mărime de până la 50% din salariul mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat;

d) contractarea serviciilor medicale în cuantumul unui salariu mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat.

Plafonul de deductibilitate a plăților efectuate în favoarea salariaților, prevăzute la prezentul alineat, constituie 15% din valoarea calculată ca diferență dintre fondul de retribuire a muncii total pe întreprindere, determinat pentru anul curent, și fondul de retribuire a muncii persoanelor specificate la grupele minore 112 și 121 din Clasificatorul ocupațiilor din Republica Moldova. Toate cheltuielile trebuie să fie confirmate prin documentele primare emise pe numele angajatorului.

Totodată, sumele plăților enumerate supra reprezintă facilități (ibidem venit impozabil pentru salariat) în cazul în care depășesc limitele indicate în pct. a-d de mai sus, cu excepția valorii cadourilor în natură, pentru care sunt stabilite norme speciale pentru calificarea acestora în calitate de facilitate acordată de angajator (art. 19 lit. a³) – a⁴) CF RM).

Tabelul 16. Condiții de clasificare în calitate de facilitate acordată de angajator a unor tipuri de cheltuieli

Denumire cheltuială	Condiții de calificare în calitate de facilitate (art. 19 CF RM)	Comentarii
Cadouri în natură/vouchere	Cuantumul cumulativ depășește 10% din salariul mediu lunar pe economie prognozat (13 700 lei x 10% = 1 370 lei)	<p>Norma se referă doar la cadouri în natură/vouchere oferite angajaților, precum și copiilor minori ai acestora (probabil se va urmări neatingerea de către copii a vârstei de majorat...) cu două ocazii:</p> <ul style="list-style-type: none"> - zilele de sărbătoare nelucrătoare conform Codului muncii; - zilele de naștere ale salariaților. <p>Cadourile cu alte ocazii (sărbători profesionale, ziua companiei etc.) se vor impozita în modul general stabilit – cu impozit pe venit din salariu și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.</p> <p>Art. 19 CF RM nu prevede careva cerințe privind documentarea acestor cadouri.</p> <p>Totodată, pentru a obține dreptul la deducerea acestor cheltuieli, modul de oferire a acestora trebuie să fie prevăzut de contractul individual de muncă sau de regulamentul intern. În același timp, considerăm că pentru entitățile care aplică regimuri speciale privind impozitul pe venit (SIMM, parcuri IT, comercializarea deșeurilor de metale etc.), unde nu se urmărește deductibilitatea cheltuielilor, documentarea cadourilor se face la discreția agentului economic.</p> <p>Contribuțiile de asigurări sociale (CAS) nu se vor calcula de la întreaga valoare a cadourilor, indiferent de respectarea limitei (temei – pct. 12 din Anexa 3 la Legea nr. 489/1999 privind sistemul public de asigurări sociale).</p>
Perfecționarea salariaților	Lipsă condiții speciale privind facilitatea	<p>Acest tip de cheltuială nu se referă la studiile profesionale ale angajatului, inclusiv a cheltuielilor legate de organizarea și realizarea programelor de formare profesională tehnică prin învățământ dual, care sunt necesare pentru categoria și specificul de activitate a salariaților (pct. 45 HG nr. 693/2018).</p> <p>Totuși, deducerea acestor cheltuieli se permite în baza următoarelor documente confirmative:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ordinul intern al angajatorului ce specifică lista salariaților care beneficiază de studiile profesionale sau perfecționare; 2) contractul, factura fiscală și alte documente ce confirmă cheltuielile suportate pentru serviciile respective.
Activitățile aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă	Lipsă condiții speciale privind facilitatea	<p>Deducerea acestor cheltuieli se permite în baza ordinului intern al angajatorului cu privire la activitățile desfășurate aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă.</p> <p>De la aceste sume nu se vor calcula CAS, dat fiind faptul că plățile enumerate în art. 24 alin. (19³) din CF RM reprezintă venituri din care nu se calculează CAS (pct. 12 din Anexa 3 la Legea nr. 489/1999)</p>
Abonamente pentru utilizarea facilităților sportive în vederea	50% din salariul mediu lunar pe economie prognoza (13 700 lei x 50% = 6 850 lei)	<p>Serviciile date trebuie să fie oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile 93.11 (Activități ale bazelor sportive), 93.12 (Activități ale cluburilor sportive) sau 93.13 (Activități ale centrelor de fitness) ale CAEM.</p> <p>Contractul și factura fiscală trebuie să fie emise pe numele</p>

Denumire cheltuială	Condiții de calificare în calitate de facilitare (art. 19 CF RM)	Comentarii
practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic		angajatorului. CAS se vor calcula din suma depășirii limitei stabilite în art. 24 alin. (19 ³) din CF RM.
Servicii medicale	Un salariu mediu lunar pe economie prognozat (13 700 lei)	CAS se vor calcula din suma depășirii limitei stabilite în art. 24 alin. (19 ³) din CF RM.

Exemplul 8. În anul 2024 entitatea a suportat următoarele cheltuieli în folosul angajaților săi:

- cu ocazia sărbătorii de 8 martie, angajatei Popa V. i s-a acordat un cadou cu valoarea de 1200 lei (inclusiv TVA), care a fost procurat special pentru ocazia asta; în iunie, cu ocazia zilei de naștere a angajatei, acesteia i s-a oferit un cadou compus din produse din asortimentul de mărfuri proprii, la valoarea contabilă de 2000 lei.
- Au fost achitate studiile a câțiva angajați – studii care nu țin de exercitarea obligațiilor funcționale ale acestora. Valoarea totală a contractelor de studii achitate pentru angajați constituie 40 000 lei.
- Au fost petrecute diverse activități aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă, în valoare totală de 70 000 lei fără TVA. Serviciile date au fost prestate de companii terțe.
- Au fost procurate 5 pachete sport în sală de fitness pentru 5 angajați cu valoarea de 20 000 lei (inclusiv TVA) fiecare.
- Au fost achitate servicii medicale (intervenție chirurgicală) la un spital privat angajatului Costin I. în sumă de 30 000 lei.

Toate cheltuielile menționate supra au fost documentate în modul prevăzut de HG nr. 693/2018.

Fondul de retribuire a muncii total pe întreprindere pentru anul 2024 a constituit 700 000 lei, inclusiv salariile directorului (grupa minoră 112 CORM) și adjuncților acestuia (grupa minoră 121 CORM) în sumă de 200 000 lei.

În baza datelor din exemplu, entitatea va calcula limita de deductibilitate a cheltuielilor enumerate și suma depășirii acestei limite, după caz:

✓ Calculul **limitei de deductibilitate** în conformitate cu art. 24 alin. (19³) din CF RM:
 $(700\,000\text{ lei} - 200\,000\text{ lei}) \times 15\% = 75\,000\text{ lei}.$

✓ Determinarea **sumei cheltuielilor** conform art. 24 alin. (19³) din CF RM:

- Cheltuieli cu cadourile angajaților – 3 600 lei;
- Cheltuieli cu studiile angajaților – 40 000 lei;
- Cheltuieli legate de consolidarea culturii corporative și a spiritului de echipă – 70 000 lei;
- Cheltuieli cu serviciile sportive pentru angajați (în limita de 0,5 din salariul mediu prognozat pe economie) – 34 250 lei ($5 \times 13\,700\text{ lei} \times 50\%$);

- Cheltuieli cu serviciile medicale pentru angajați (în limita de 1 salariu mediu prognozat pe economie) – 13 700 lei;
Suma totală a cheltuielilor reglementate de 24 alin. (19³) din CF RM reprezintă 161 550 lei.

✓ **Determinarea depășirii sumei efective** a cheltuielilor conform art. 24 alin. (19³) din CF RM asupra limitei stabilite:

161 550 lei – 75 000 lei = 86 550 lei.

Suma de 86 550 lei nu va fi deductibilă în conformitate cu art. alin. (19³) din CF RM. Totodată, luând în considerare prevederile art. 11 alin. (1) din CF RM, considerăm că această sumă va fi deductibilă în scopuri fiscale în temeiul art. 24 alin. (19²) din CF RM, iar CAS calculate se vor deduce în calitate de cheltuieli ordinare și necesare.

Prin urmare, ajustări speciale în Anexa 2D din Declarația VEN12 pentru anul 2024 aferent acestor cheltuieli nu se vor face

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 salariaților/zilierilor/studenților stagiaari/elevilor în învățământul dual conform art. 24 alin. (19), (19⁴) și (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.

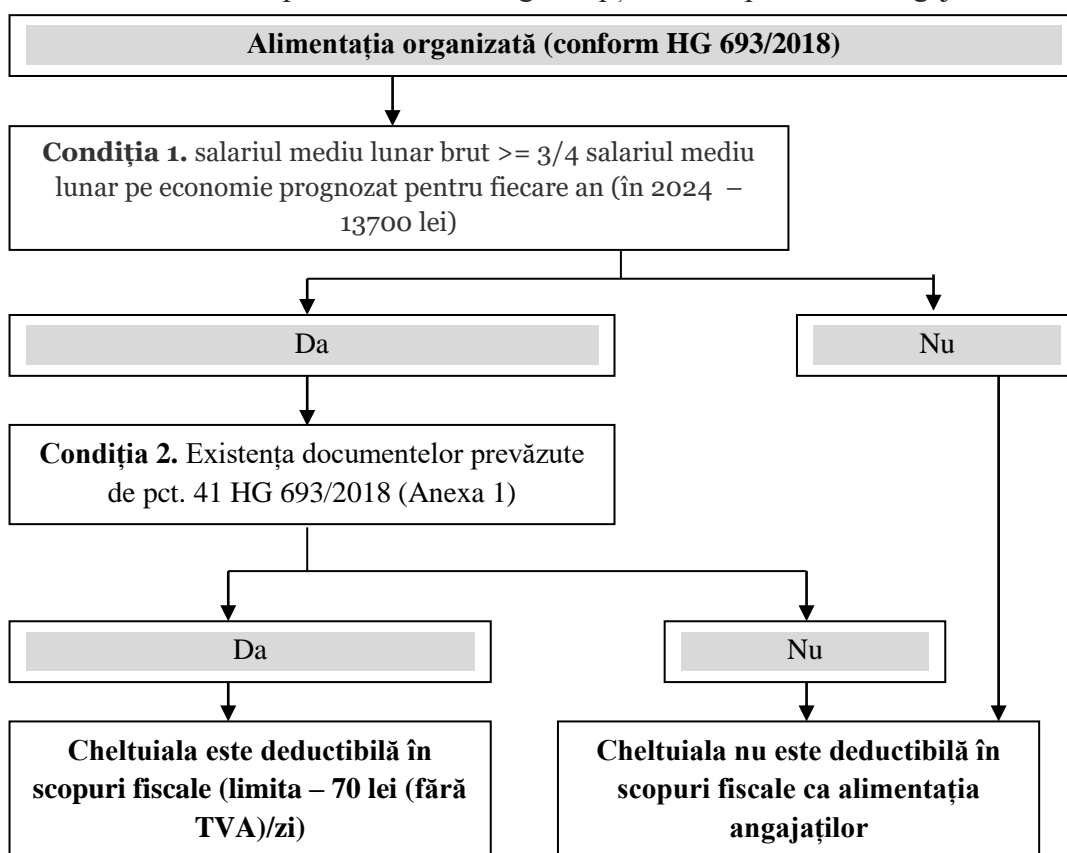


Figura 2. Condițiile de deductibilitate a cheltuielilor aferente asigurării cu hrană organizată a angajaților/zilierilor conform HG nr. 693/2018

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. 10¹) 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 (zilieri).

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

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

Exemplul 9. *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 nagajaților 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 10. La finele lunii iunie 2024, 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/unității în învățământul dual care stabilește politica de hrană organizată, lista salariaților/zilierilor/studentilor stagiaari/elevilor asigurați cu hrană și limita pentru fiecare an per persoana fizică;

2) documentul ce reprezintă acordul persoanei fizice pentru hrană organizată;

3) documentele ce confirmă costul suportat pentru hrana organizată, în cazul în care angajatorul/beneficiarul de lucrări/unitatea în învățământul dual asigură hrana în mod independent;

4) contractul privind prestarea serviciilor de catering, în cazul în care angajatorul/beneficiarul de servicii/unitatea în învățământul dual asigură hrana organizată contractând serviciile companiilor terțe;

5) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al salariaților)/extras din Registrul de evidență al zilierilor/contractul de formare profesională în învățământul dual.

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 11. În luna aprilie 2024, entitatea înregistrează următoarele date privind numărul de zile lucrătoare și suma cheltuielilor cu alimentația (fără TVA) legate de angajații săi (tabelul 17):

Tabelul 17. Determinarea sumei deductibile a cheltuielilor cu alimentația angajaților și a cuantumului facilității acordate de angajator pentru aprilie 2024

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
TOTAL	X	3 525	4 270	320

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 12. Pentru luna iunie 2024, 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 18:

Tabelul 18. Determinarea sumei deductibile a cheltuielilor cu alimentația angajaților și a cuantumului facilității acordate de angajator pentru iunie 2024

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

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 venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător)

Se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul organizat al salariaților/zilierilor/studentilor stagieri/elevilor în învățământul dual în limita maximă a plafonului mediu de 75 de lei (fără TVA) persoană pentru fiecare zi efectiv lucrată. Acest plafon valoric se calculează ca raportul dintre cheltuielile lunare suportate pentru transportul organizat și numărul de salariați/zilieri/studenti/elevi transportați în decurs de o lună înmulțit cu numărul de zile în care a avut loc transportarea efectivă a acestora.

Criteriul dat se aplică pentru transportul organizat de la/la locul de muncă sau de la/la unitatea de învățământ dual. Acest plafon nu se aplică pentru celelalte cazuri de transportare a salariaților/zilierilor/studentilor stagieri/elevilor în învățământ dual, 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 19):

Tabelul 19. 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/unității în învățământul dual care stabilește politica de transportare organizată și limita pentru fiecare an; b) documentul ce reprezintă acordul persoanei fizice pentru serviciile de transport de la/la locul de muncă sau de la/la unitatea de învățământ dual; c) itinerarul mijlocului de transport utilizat la transportarea organizată, precum și lista persoanelor fizice transportate per fiecare rută în luna respectivă; d) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al salariaților)/extras din Registrul de evidență al zilierilor/contractul de formare profesională în învățământul dual;
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/unității în învățământul dual care stabilește politica de transportare organizată; b) documentul ce reprezintă acordul persoanei fizice pentru serviciile de transport de la/la locul de muncă sau de la/la unitatea de învățământul dual; 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 per fiecare rută; d) foile de pontaj (tabelele de evidență a timpului de muncă al salariaților)/extras din Registrul de evidență a zilierilor/contractul de formare profesională în învățământul dual.

Exemplul 13. Pe parcursul lunii mai 2024, 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 19. Entitatea a suportat următoarele costuri cu transportarea angajaților pe parcursul lunii:

- cheltuieli cu combustibilul și lubrifianți – 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 20. Determinarea valorii deductibile a cheltuielilor pentru transportul organizat a angajaților pentru luna mai 2024

NP	Nr. zile transportare	Suma costurilor pentru transportare (fără TVA) (lei)	Limita calculată pentru cheltuieli de transportare (lei)	Depășirea limitei (lei)
A	1	2	$3=1*75 \text{ lei}$	$4=(\text{Tot.2}-\text{Tot.3})\times(3/\text{Tot.3})$
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
TOTAL	76	10 985	5 700	5 285

Exemplul 14. 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 21):

Tabelul 21. 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 13.



29.1.3.1.2 Se permite la deducere în scopuri fiscale cheltuielile suportate de agentul economic pentru procurarea abonamentului pentru transport?

Conform art.24 alin.(19) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru transportul, hrana și studiile profesionale ale angajatului, inclusiv a cheltuielilor legate de organizarea și realizarea programelor de formare profesională tehnică prin învățământ dual, conform modului stabilit de Guvern.

...

Astfel, cheltuielile suportate pentru procurarea abonamentelor de transport vor fi permise la deducere în scopuri fiscale, în temeiul art.24 alin.(19) din Codul fiscal, cu condiția confirmării documentare a acestora.

Concomitent, în conformitate cu prevederile art.24 alin.(192) din Codul fiscal, 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. Prevederile prezentului alineat nu limitează dreptul la deducere în scopuri fiscale a altor tipuri de cheltuieli conform prevederilor prezentului articol.

[Temei: Explicațiile Ministerului Finanțelor nr. 15/2-12/311 din 02.08.2022]

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

Deducerea cheltuielilor de delegații se limitează prin Hotărîrea Guvernului Republicii Moldova nr. 10 din 5 ianuarie 2012 „Pentru aprobarea Regulamentului cu privire la delegarea

personalului 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.

Modificările în Regulament în vigoare din 01.01.2024

✓ pe tot parcursul textului, cuvântul „salariat”, la orice formă gramaticală, se substituie cu cuvântul „personal”, la forma gramaticală corespunzătoare ;

✓ pe tot parcursul textului, cuvintele „documente primare”, la orice formă gramaticală, se substituie cu cuvintele „documente confirmative”, la forma gramaticală corespunzătoare;

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
1.	<i>deplasare în interes de serviciu</i> – delegarea salariatului , conform ordinului (dispoziției, deciziei, hotărârii) angajatorului , pe un anumit termen, pentru executarea obligațiilor de muncă în afara locului de muncă permanent	<i>deplasare în interes de serviciu</i> – delegarea personalului , conform ordinului (dispoziției, deciziei, hotărârii) entității , pe un anumit termen, pentru executarea obligațiilor prevăzute la pct.4 din Regulament;
	<i>diurnă</i> – indemnizație zilnică, în moneda națională sau în valuta străină, acordată în scopul compensării cheltuielilor suportate suplimentar de salariat în timpul delegării, pentru hrană, diferite servicii, inclusiv costul transportului pe teritoriul localității în care a fost delegat și alte cheltuieli	<i>diurnă</i> – indemnizație zilnică, în moneda națională sau în valuta străină, acordată în scopul compensării cheltuielilor suportate suplimentar de personal în timpul delegării <i>diurnă</i> – indemnizație zilnică, în moneda națională sau în valuta străină, acordată în scopul compensării cheltuielilor suportate suplimentar de personal în timpul delegării, pentru hrană, inclusiv costul transportului pe teritoriul localității în care a fost delegat și alte cheltuieli [Pct.1 noțiunea modificată prin HG783 din 20.11.24, MO482-485/21.11.24 art.892; în vigoare 01.12.24]
	<i>plafon de cazare (pentru fiecare 24 de ore)</i> – sumă zilnică, în moneda națională sau în valuta străină, în limita căreia salariatul delegat trebuie să-și acopere cheltuielile de locațiune, inclusiv serviciile hoteliere obligatorii și cheltuielile pentru rezervarea locurilor în hoteluri	<i>plafon de cazare (pentru fiecare 24 de ore)</i> – sumă zilnică, în moneda națională sau în valuta străină, în limita căreia personalul delegat trebuie să-și acopere cheltuielile de locațiune, inclusiv serviciile de cazare obligatorii și cheltuielile pentru rezervarea locurilor în unitățile de cazare
	<i>documente de călătorie</i> – pașaportul , biletele de călătorie sau alte documente care determină zilele aflării efective în deplasare	<i>documente de călătorie</i> – bilete de călătorie sau documente confirmative care determină zilele aflării efective în deplasare
	X	<i>cheltuieli de transport</i> – costuri compensate personalului pentru asigurarea deplasării până la locul

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
		de destinație sau locul de cazare și de la locul de destinație sau de la locul de cazare la locul de muncă sau domiciliu, între localitățile din țara în care este delegat, efectuate cu transportul aerian, feroviar, naval, transportul auto public, personal sau închiriat, cu taximetrul
	X	<i>documente confirmative</i> – documente primare aplicabile pe teritoriul Republicii Moldova și documente care au caracter internațional, recunoscute și aplicate în practica internațională (cecuri, chitanțe, extrase de conturi, bilete electronice, confirmări electronice etc.)
	X	<i>personal</i> – persoana fizică numită în funcție sau care activează în baza contractului (acordului) individual de muncă sau în cea desfășurată în baza altor contracte cu caracter civil, precum și administratorii, fondatorii, membrii consiliului de administrație ori membrii organelor de conducere
5.	Cerințele prezentului Regulament ce se referă la normele de diurne și plafoanele de cazare se aplică față de personalul reprezentanțelor Republicii Moldova peste hotare pe perioada delegării lor în interes de serviciu în țara de reședință sau în altă țară străină	Cerințele prezentului Regulament ce se referă la normele de diurne și plafoanele de cazare se aplică față de personalul reprezentanțelor Republicii Moldova peste hotare pe perioada delegării lor în interes de serviciu în Republica Moldova , în țara de reședință sau în altă țară străină
11	Ziua plecării în deplasare se consideră ziua plecării cu trenul, transportul aerian, auto sau alt mijloc de transport din locul permanent de lucru al delegatului, iar ziua sosirii – ziua sosirii mijlocului de transport menționat la locul permanent de lucru. În cazul plecării mijlocului de transport pînă la ora 24 inclusiv, ziua plecării în deplasare se consideră ziua curentă, iar de la ora 0 și mai tîrziu – ziua următoare. Dacă gara, debarcaderul, aerogara se află în afara localității, se ia în considerare timpul necesar pentru călătoria pînă la gară, debarcader, aerogară.	Ziua plecării în deplasare și ziua sosirii din deplasare se consideră ziua plecării și sosirii cu trenul, transportul aerian, auto sau alt mijloc de transport din/la locul menționat în ordin sau legitimația de deplasare . Dacă gara, debarcaderul, aerogara se află în afara localității, se ia în considerare timpul necesar pentru călătoria pînă la gară, debarcader, aerogară
12	<p>Asupra salariaților aflați în deplasare se extinde regimul timpului de lucru și de odihnă al acelor entități în care ei sînt delegați. La întoarcerea din deplasare, în locul zilelor de odihnă nefolosite în timpul deplasării, acestora nu li se acordă alte zile de odihnă.</p> <p>Dacă salariatul este delegat pentru a lucra și în zilele de odihnă sau sărbătoare nelucrătoare, compensarea pentru lucrul în aceste zile se efectuează în conformitate cu legislația în vigoare.</p> <p>În cazul în care, conform ordinului conducătorului, salariatul pleacă în deplasare în zi de odihnă sau sărbătoare nelucrătoare, la întoarcerea din deplasare acestuia i se acordă, în modul stabilit, o altă zi de odihnă.</p> <p>Chestiunea ce ține de prezentarea la lucru în ziua plecării în deplasare sau în ziua sosirii se soluționează de comun acord cu conducătorul.</p>	<p>Asupra personalului aflat în deplasare se extinde regimul timpului de lucru și de odihnă ale acelor entități în care el este delegat. La întoarcerea din deplasare, în locul zilelor de repaus nefolosite în timpul deplasării, acestuia nu i se acordă alte zile de repaus săptămânal.</p> <p>Dacă personalul este delegat pentru a lucra și în zilele de repaus sau sărbătoare nelucrătoare, compensarea pentru aceste zile lucrate se efectuează în conformitate cu legislația.</p> <p>În cazul în care, conform ordinului entității, personalul pleacă în deplasare și/sau revine din deplasare în zilele de repaus săptămânal sau sărbătoare nelucrătoare, la întoarcerea din deplasare acestuia i se acordă, la decizia conducătorului, în modul stabilit, alte zile de odihnă.</p> <p>Chestiunea ce ține de prezentarea la lucru în ziua plecării în deplasare sau în ziua sosirii se soluționează în comun cu conducătorul.</p>
15	Potrivit documentelor primare , salariatului delegat i se achită cheltuielile de transport pînă la locul de destinație și de la locul	Potrivit documentelor confirmative , personalului delegat i se achită cheltuielile de transport pînă la locul de destinație sau la locul de cazare și de la locul de

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
	<p>de destinație la locul permanent de muncă cu transportul aerian, feroviar, naval, transportul auto public la tarifele clasei econom, cu excepția taximetrelor, incluzând plata pentru asigurarea de stat a pasagerului la transport și pentru serviciul prestat la vânzarea preliminară a biletelor de călătorie. Cheltuielile pentru utilizarea lenjeriei de pat în trenuri se compensează fără prezentarea documentelor primare.</p> <p>În cazuri excepționale, cauzate de delegarea în regim de urgență în componența delegației oficiale, se permite delegarea în mod centralizat a biletelor de călătorie și achitarea cheltuielilor de transport aerian, la tarifele clasei business, pentru Prim-ministru și viceprim-miniștri, precum și pentru alți delegați conform categoriei a II-a.</p> <p>Pentru salariații delegați, conform categoriei a II-a specificate în anexa nr.1 la prezentul Regulament, se permite procurarea biletelor cu o clasă superioară celei econom în cazul zborurilor cu o durată mai mare de 5 ore și a biletelor la tren la tarifele clasei business dacă salariatul este delegat pentru o activitate în interes de serviciu, cu excepția delegării în scopuri de instruire (seminare, ateliere de lucru sau alte tipuri de dezvoltare profesională).</p> <p>În cazul neprezentării documentelor de călătorie, compensarea cheltuielilor pentru serviciile de transport pe teritoriul Republicii Moldova se efectuează conform tarifului minim.</p>	<p>destinație sau de la locul de cazare la locul menționat în ordin sau în legitimația de deplasare ori la domiciliu, cu transportul aerian, feroviar, naval, transportul auto public la tarifele clasei econom, transportul auto închiriat, cu taximetrul.</p> <p>În cazuri excepționale, cauzate de delegarea în regim de urgență în componența delegației oficiale, se permite delegarea în mod centralizat a biletelor de călătorie și achitarea cheltuielilor de transport aerian, la tarifele clasei business, pentru Prim-ministru și viceprim-miniștri, precum și pentru alți delegați conform categoriei a II-a.</p> <p>Pentru personalii delegați, conform categoriei a II-a specificate în anexa nr.1 la prezentul Regulament, se permite procurarea biletelor cu o clasă superioară celei econom în cazul zborurilor cu o durată mai mare de 5 ore, inclusiv timpul escalelor și a biletelor la tren la tarifele clasei business dacă personalul este delegat pentru o activitate în interes de serviciu, cu excepția delegării în scopuri de instruire (seminare, ateliere de lucru sau alte tipuri de dezvoltare profesională).</p> <p>În cazul neprezentării documentelor de călătorie, compensarea cheltuielilor pentru serviciile de transport pe teritoriul Republicii Moldova se efectuează conform tarifelor minime pentru transportul rutier de persoane prin servicii regulate sau transportul feroviar de persoane, aprobate de autoritatea competentă.</p>
16	<p>Salariatului delegat i se achită cheltuielile pentru călătoria tur-retur cu transportul public (cu excepția taximetrelor) pe distanța dintre gară, aerogară, debarcader și locul de cazare/domiciliu ori cu taximetrul – în cazul în care ora sosirii sau plecării delegatului nu corespunde cu orarul transportului public, în baza actelor de călătorie prezentate</p>	<p>Personalului delegat i se achită cheltuielile pentru călătoria tur-retur cu transportul public, cu taxiul, cu transportul auto închiriat pe distanța dintre gară, aerogară, debarcader și locul de destinație, muncă, cazare sau domiciliu, în baza documentelor confirmative prezentate</p>
19	<p>Salariatului delegat i se compensează cheltuielile efective pentru locațiune, inclusiv pentru serviciile obligatorii prestate în hoteluri, conform cerințelor privind utilizarea camerelor din hoteluri, în mărime ce nu va depăși plafoanele de cazare pentru fiecare 24 ore, prevăzute în anexa nr.2 la prezentul Regulament. De asemenea, se compensează cheltuielile pentru rezervarea locurilor în hoteluri în mărime de 50 % din valoarea compensată a locului pentru 24 ore.</p> <p>Cheltuielile efective pentru locațiune se confirmă prin anexarea documentelor primare la decontul de avans. Nu se permite achitarea cheltuielilor pentru locațiune în hoteluri în baza conturilor comune, fără a fi indicate în ele numerele camerelor ocupate, perioada aflării, numele celor cazați, tipurile cheltuielilor etc.</p> <p>În același mod se compensează</p>	<p>Personalului delegat i se compensează cheltuielile efective pentru locațiune, inclusiv pentru serviciile obligatorii prestate în unitățile de cazare, conform cerințelor privind utilizarea camerelor din unitățile de cazare, în mărime ce nu va depăși plafoanele de cazare pentru fiecare 24 de ore, prevăzute în anexa nr. 2 la prezentul Regulament.</p> <p>Cheltuielile efective pentru locațiune se justifică prin documentele confirmative. Nu se permite achitarea cheltuielilor pentru locațiune în unitățile de cazare în baza conturilor comune, fără a fi indicate în ele perioada aflării, numele celor cazați, tipurile cheltuielilor etc.</p> <p>În același mod se compensează cheltuielile de locațiune suportate în timpul opririi forțate în drum, confirmate documentar.</p> <p>În situațiile în care nu sunt prezentate documente confirmative privind cazarea, eliberate de unitățile de cazare, în calitate de document confirmativ poate servi contractul de locațiune încheiat între persoana delegată</p>

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
	<p>cheltuielile de locațiune suportate în timpul opririi forțate în drum, confirmate documentar.</p> <p>În situațiile în care nu sînt prezentate documente primare privind cazarea, eliberate de unitățile hoteliere sau de altele similare, în calitate de document primar poate servi contractul de locațiune încheiat între persoana delegată și proprietarul locuinței. În acest caz, compensarea cheltuielilor se va efectua în conformitate cu documentele prezentate, cu condiția că aceste cheltuieli nu vor depăși 70% din plafoanele de cazare stabilite prin anexa nr.2 la prezentul Regulament pentru persoanele prevăzute la categoria „A”.</p> <p>Membrilor delegației oficiale, care se deleagă în străinătate pentru a participa la diverse evenimente cu caracter internațional, cu participarea reprezentanților altor țări și cu organizarea de către țara gazdă a cazării participanților în hotel cu tarife mai înalte decît plafoanele stabilite în anexa nr. 2 la prezentul Regulament, cheltuielile de locațiune se restituie conform tarifelor hotelului respectiv, confirmate prin documentele primare și recomandarea de cazare în hotelul dat eliberată în scris de partea organizatoare a evenimentului sau misiunea diplomatică a Republicii Moldova în țara respectivă.</p>	<p>și intermediar/proprietar. În acest caz, compensarea cheltuielilor se va efectua în conformitate cu documentele prezentate, cu condiția că aceste cheltuieli nu vor depăși plafoanele de cazare stabilite prin anexa nr. 2 la prezentul Regulament pentru persoanele prevăzute la categoria „A”.</p> <p>Membrilor delegației oficiale, care se deleagă în străinătate pentru a participa la diverse evenimente cu caracter internațional, cu participarea reprezentanților altor țări și cu organizarea de către țara gazdă a cazării participanților în unitățile de cazare cu tarife mai înalte decît plafoanele stabilite în anexa nr. 2 la prezentul Regulament, cheltuielile de locațiune se restituie conform tarifelor unității de cazare respective, confirmate prin documentele confirmative și recomandarea de cazare în unitatea de cazare dată eliberată în scris de partea organizatoare a evenimentului sau misiunea diplomatică a Republicii Moldova în țara respectivă</p>
19 ¹	X	Prin derogare de la prevederile pct. 19, în cazul tarifelor zilnice flexibile și diferențiate de la o zi la alta, cheltuielile efective pentru locațiune, inclusiv pentru serviciile obligatorii prestate în unitățile de cazare, conform cerințelor privind utilizarea camerelor din unitățile de cazare, se determină pe întreaga perioadă de cazare, prin aplicarea costului mediu, care nu va depăși plafoanele de cazare, prevăzute în anexa nr. 2 la prezentul Regulament
21	În cazul în care nu sînt prezentate documentele primare a cheltuielilor de locațiune, aceste cheltuieli se compensează salariatului la delegarea în hotarele Republicii Moldova în mărime de 25 lei, iar peste hotare – în mărime de 10 % din norma-limită a cheltuielilor de locațiune pentru fiecare noapte aflată în deplasare, excluzîndu-se timpul aflării în drum. Compensarea cheltuielilor nominalizate se efectuează în cazul în care salariatului delegat nu i s-a acordat locuință fără plată	În cazul în care nu sunt prezentate documentele confirmative a cheltuielilor de locațiune, aceste cheltuieli se compensează personalului delegat în mărime de 50% din plafonul-limită de cazare pentru fiecare noapte aflată în deplasare, cu excepția suportării integrale sau parțiale a cheltuielilor de cazare de către partea primitoare documentate corespunzător . Compensarea cheltuielilor nominalizate se efectuează în cazul în care personalului delegat nu i s-a acordat locuință fără plată
22 ¹	X	Prin derogare de la prevederile pct. 22, entitățile din sectorul privat sunt în drept să acorde diurna în cuantumul mai mic decît cel prevăzut la anexa nr. 2, dar nu mai puțin decît 70% din cuantumul respectiv.
23	Dacă timpul aflării salariatului în statele de tranzit depășește 24 de ore sau pe parcursul itinerarului (tur-retur) de deplasare au loc staționări forțate, cu aflarea în hotel în statul de tranzit pe timpul nopții , diurnele pentru zilele menționate se plătesc conform normei stabilite pentru acel stat. În celelalte cazuri diurnele se achită potrivit normei stabilite	Dacă timpul aflării personalului în statele de tranzit depășește 24 de ore sau pe parcursul itinerarului (tur-retur) de deplasare au loc staționări forțate, diurnele pentru zilele menționate se plătesc conform normei stabilite pentru acel stat. În celelalte cazuri diurnele se achită potrivit normei stabilite pentru punctul de destinație (delegare)

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
	pentru punctul de destinație (delegare)	
24	<p>Pentru zilele de plecare și sosire diurnele se plătesc în mărime de 100 % din normele stabilite.</p> <p>În cazul delegării pentru o singură zi în teritoriul Republicii Moldova, diurnele nu se plătesc, iar peste hotarele republicii, diurnele se plătesc în mărime de 50 % din norma stabilită.</p> <p>Dacă durata deplasării peste hotarele Republicii Moldova depășește 30 de zile calendaristice, cuantumul diurnei se reduce cu 20 % pentru fiecare zi suplimentară</p>	<p>Pentru zilele de plecare și sosire, diurnele se plătesc în mărime de 100% din normele stabilite.</p> <p>În cazul delegării pentru o singură zi, diurnele se plătesc în mărime de 100% din norma stabilită (în vigoare de la 01.01.24 până la 30.11.24).</p> <p>Pentru zilele de plecare și sosire, diurnele se plătesc în mărime de 100% din normele stabilite.</p> <p>În cazul delegării pentru o singură zi, pe teritoriul Republicii Moldova, diurnele nu se plătesc, iar peste hotarele republicii, diurnele se plătesc în mărime de 100% din norma stabilită. Dacă durata deplasării peste hotarele Republicii Moldova depășește 60 de zile calendaristice, cuantumul diurnei poate fi redus până la 50% pentru fiecare zi în plus, la decizia conducătorului (în vigoare din 01.12.24)</p>
26	<p>La delegarea unei persoane în două și mai multe țări, diurna pentru ziua deplasării dintr-o țară în alta se plătește în mărime de 50% în valută străină, conform plafonului stabilit pentru fiecare țară.</p> <p>Pentru reținerea nemotivată în drum diurna nu se plătește și cheltuielile de locațiune nu se compensează</p>	<p>La delegarea unei persoane în două și mai multe țări, diurna pentru ziua deplasării dintr-o țară în alta se plătește în mărime de 100% conform plafonului stabilit pentru țara de destinație.</p> <p>Pentru reținerea nemotivată în drum diurna nu se plătește și cheltuielile de locațiune nu se compensează</p>
27	<p>În cazul delegării salariatului într-o localitate de unde el are posibilitate să revină zilnic la locul său permanent de trai, diurnele nu se plătesc. Dacă persoana delegată, la încheierea programului zilei de lucru, rămâne din propria inițiativă la locul delegării, la prezentarea actelor de cazare lui i se restituie cheltuielile efective.</p> <p>Problema cu privire la posibilitatea revenirii zilnice a salariatului de la locul de delegare la locul său permanent de trai este rezolvată, în fiecare caz concret, de către conducătorul entității la care activează salariatul.</p>	Abrogat
29	<p>Salariatului delegat i se restituie, potrivit documentelor primare prezentate de el, cheltuielile pentru:</p> <p>c) telefaxuri, internet, convorbiri interurbane de serviciu cu entitatea care l-a delegat sau cu alte entități, ce țin de scopul delegării și care se compensează conform ordinului conducătorului;</p>	<p>Personalului delegat i se restituie, potrivit documentelor confirmative prezentate de el, cheltuielile pentru:</p> <p>c) telefaxuri, internet, convorbiri interurbane de serviciu cu entitatea care l-a delegat sau cu alte entități, ce țin de scopul delegării și care se compensează conform ordinului entității;</p>
31	<p>Șoferilor, expeditorilor auto, ghizilor și altor salariați antrenați în rutele traficului auto internațional de mărfuri și călători li se plătesc diurne în funcție de timpul aflării lor peste hotare, aplicându-se normele diurnelor în valută străină stabilite conform categoriei I, în următoarele cuantumuri:</p> <p>a) 20 % din diurnă, în cazul în care salariatul se află peste hotare până la 8 ore;</p> <p>b) 40 % din diurnă, în cazul în care salariatul se află neîntrerupt peste hotare mai mult de 8 ore, dar nu mai mult de 24 ore;</p> <p>c) în cazul aflării salariatului peste</p>	<p>Șoferilor, expeditorilor auto, ghizilor și altor personali antrenați în rutele traficului auto internațional de mărfuri și călători li se plătesc diurne în funcție de timpul aflării lor peste hotare, aplicându-se normele diurnelor stabilite conform categoriei I, în următoarele cuantumuri:</p> <p>a) 20 % din diurnă, în cazul în care personalul se află peste hotare până la 8 ore;</p> <p>b) 40 % din diurnă, în cazul în care personalul se află neîntrerupt peste hotare mai mult de 8 ore, dar nu mai mult de 24 ore;</p> <p>c) în cazul aflării personalului peste hotare peste 24 ore diurnele se achită în modul general stabilit de prezentul</p>

Pct.	Norma precedentă	Norma actuală
	<p>hotare peste 24 ore diurnele se achită în modul general stabilit de prezentul Regulament.</p> <p>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.</p> <p>Taxele economice și veterinare, plățile pentru serviciile de reperfectare a documentelor de transport, cîntărire a automobilelor, expediere și alte servicii, taxele rutiere și vamale, cheltuielile pentru asigurarea automobilelor, procurarea combustibilului, achitarea tranzitului, trecerea frontierei și parcare automobilelor se compensează în baza documentelor primare.</p>	<p>Regulament.</p> <p>Cheltuielile de deplasare, în cazul descărcării pe teritoriul unei țări și a încărcării pe teritoriul altei țări, se achită în mărime de 100% din suma cheltuielilor de deplasare stabilite pentru țara de destinație.</p> <p>Taxele economice și veterinare, plățile pentru serviciile de reperfectare a documentelor de transport, cîntărire a automobilelor, expediere și alte servicii, taxele rutiere și vamale, cheltuielile pentru asigurarea automobilelor, procurarea combustibilului, achitarea tranzitului, trecerea frontierei și parcare automobilelor se compensează în baza documentelor confirmative.</p>
32	<p>Personalului de serviciu al trenurilor de călători și marfărilor i se plătește diurna în moneda țării de destinație, în funcție de timpul aflării peste hotare, în următoarele cuantumuri:</p> <p>a) 25 % din diurnă, la aflarea salariatului neîntrerupt peste hotare mai mult de 8 ore, dar nu mai mult de 24 ore;</p> <p>b) 50 % din diurnă, pentru fiecare 24 ore de aflare peste hotare, dacă salariatul se află peste hotare mai mult de 24 ore.</p> <p>În cazul în care personalul de serviciu s-a aflat peste hotare mai puțin de 8 ore, diurna nu se achită.</p> <p>La calcularea sporurilor salariaților entităților transportului auto și feroviar pentru munca exercitată în timpul călătoriei, din timpul total al aflării lor în călătorie se vor exclude perioadele deplasării pentru care s-au plătit diurne în valută străină.</p>	<p>Personalul de serviciu al trenurilor de călători și marfărilor i se plătește diurna în numerar sau pe card în monedă națională sau valută străină, în funcție de timpul aflării peste hotare, în următoarele cuantumuri:</p> <p>a) 25% din diurnă, la aflarea personalului neîntrerupt peste hotare mai mult de 8 ore, dar nu mai mult de 24 de ore;</p> <p>b) 50% din diurnă, pentru fiecare 24 de ore de aflare peste hotare, dacă personalul se află peste hotare mai mult de 24 de ore.</p> <p>În cazul în care personalul de serviciu s-a aflat peste hotare mai puțin de 8 ore, diurna nu se achită.</p>
37	<p>La delegarea salariatului în hotarele Republicii Moldova, acestuia i se plătește un avans în moneda națională, iar în cazul delegării peste hotarele republicii – în valută străină conform anexei nr. 2 la prezentul Regulament.</p>	<p>La delegarea personalului pe teritoriul Republicii Moldova sau peste hotarele țării, acestuia i se plătește un avans în monedă națională sau în valută străină conform anexei nr. 2 la prezentul Regulament.</p>
38	<p>Raportul privind cheltuielile efectuate se prezintă de către salariatul delegat în termen de 5 zile lucrătoare de la revenirea în țară. În același termen se restituie și soldul avansului eliberat.</p> <p>În cazul în care sumele eliberate pentru deplasarea de serviciu nu au fost restituite în termenul stabilit, ele se rețin din salariul persoanei delegate, în modul prevăzut de legislație.</p> <p>Eliberarea mijloacelor financiare spre decontare se efectuează cu condiția prezentării raportului privind sumele eliberate anterior spre decontare.</p>	<p>Raportul privind cheltuielile efectuate se prezintă de către personalul delegat în termen de 5 zile lucrătoare de la revenirea în țară (<i>la locul de muncă – din 01.12.24</i>). În același termen se restituie și soldul avansului eliberat.</p> <p>În cazul în care sumele eliberate pentru deplasarea de serviciu nu au fost restituite în termenul stabilit, ele se rețin din salariul persoanei delegate, în modul prevăzut de legislație.</p>



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 cuantum procentual aferent aflării persoanei delegate în interes de serviciu peste hotarele țării, cheltuielile restituite salariatului vor fi permise la deducere în cuantum 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 până la 3 ani și se stabilește în mărime de 30 la sută din salariul tarifar (salariul de funcție), fără a se lua în calcul coeficienții și plățile suplimentare, care însă nu va depăși diurnele plătite pentru deplasări de serviciu.

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

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



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 (reprezentațelor) sînt: 1) ordinul conducătorului întreprinderii, emis în baza înțelegerilor prealabile ale părților (programelor, acordurilor, scrisorilor, faxurilor etc.), în care se menționează componența delegațiilor, scopul, programul și termenul vizitei; 2) informațiile referitoare la rezultatele vizitei și darea de seamă asupra cheltuielilor efectuate, justificate documentar. Pentru asigurarea confirmării cheltuielilor de reprezentanță se va asigura dispunerea ambelor categorii de documente din cele menționate în prezentul punct.
SUMA-LIMITĂ a cheltuielilor de reprezentanță care se permite spre deducere constituie 0,75% din venitul brut

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

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

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



29.4.8. La invitația întreprinderii în Republica Moldova sosesc specialiști străini, care furnizează diverse servicii (consultații referitor la procesul de producere, calitatea producției, semnarea contractelor, auditul firmei etc.). Întreprinderea pentru aceste servicii acordă nerezidenților cazarea și alimentarea pe cont propriu. Se consideră oare aceste plăți achitate în folosul nerezidenților ca cheltuieli de reprezentanță și se permit oare ele la deduceri?

În conformitate cu prevederile pct. 51 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018, la cheltuieli de reprezentanță, ce țin de activitatea de întreprinzător a entității se raportează doar cheltuielile suportate pentru primirea delegațiilor, 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.

Astfel, conform prevederilor Hotărîrii 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 venitului (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.

(Temei: scrisoarea Ministerului Finanțelor nr.15/2-14/261 din 4 octombrie 2023)

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 pînă 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 pînă 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 valută** 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 **2024** (v. tabelul 22).

Tabelul 22. Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice

Indicator	până la 12 luni		peste 12 luni	
	lei moldovenești	valută	lei moldovenești	valută
Rata medie ponderată a dobânzii la creditele acordate de sectorul bancar (%)	8,73	6,29	8,22	6,00

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 succesor de drepturi;
- persoana juridică sau fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolubilă, nu are bunuri;
- persoana fizică care nu desfășoară activitate de întreprinzător și gospodăria țărănească (de fermier) sau întreprinzătorul individual nu are, în decurs de 2 ani din ziua apariției datoriei, bunuri sau este în insuficiență de bunuri ce ar putea fi percepute în vederea stingerii acestei datorii;
- persoana fizică a decedat și nu mai există persoane obligate prin lege să onoreze obligațiile acesteia;

- persoana fizică, inclusiv membrii gospodăriei țărănești (de fermier) sau întreprinzătorul individual, care și-a părăsit domiciliul nu poate fi găsită în decursul termenului de prescripție stabilit de legislația civilă;
- există actul respectiv al instanței de judecată sau al executorului judecătoresc (decizie, încheiere sau alt document prevăzut de legislația în vigoare) potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă.
- datoria în mărime de până la 1000 de lei are termenul de prescripție expirat.

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

DATORIE COMPROMISĂ	Cazuri de calificare a datoriei drept compromisă	Documente confirmative ¹
	agentul economic lichidat nu are succesor de drepturi	<ul style="list-style-type: none"> • Anunț în Monitorul Oficial • Hotărârea instanței de judecată prin care s-a decis dizolvarea (lichidarea) agentului economic; • Extrasul din Registrul de stat al persoanelor juridice care va atesta radierea persoanei juridice din RSPJ
	persoana juridică / fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolvabilă, nu are bunuri	<ul style="list-style-type: none"> • Hotărârea corespunzătoare a instanței de judecată • Anunț în MO privind încheierea procedurii de insolvabilitate și lichidarea întreprinderii • Extrasul din tabelul definitiv consolidat al creanțelor (sau copia tabelului definitiv al creanțelor);
	persoana fizică care nu desfășoară activitate de întreprinzător, II și GȚ 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	<ul style="list-style-type: none"> • Încheierea executorului judecătoresc privind restituirea titlului executoriu pe motiv de lipsă de bunuri care pot fi ridicate în contul stingerii datoriei • Alte documente de la primăria unde persoana fizică își are domiciliul, extrase din registrele publice despre drepturile de proprietate, care vor certifica lipsa de bunuri înregistrate după persoana fizică
	persoana fizică a decedat și nu mai există persoane obligate prin lege să onoreze obligațiile acesteia	<ul style="list-style-type: none"> • Certificatul de deces al persoanei • Actul notarial care confirmă lipsa moștenitorilor
	persoana fizică, inclusiv membrii GȚ sau II, care și-a părăsit domiciliul nu poate fi găsită în decursul termenului de prescripție stabilit de legislația civilă ²	<ul style="list-style-type: none"> • Acte ale poliției • Hotărârea instanței de judecată
	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	<ul style="list-style-type: none"> • Hotărârea definitivă și irevocabilă a instanței de judecată • Titlu executoriu din care să rezulte expres că perceperea datoriei nu este posibilă
	datoria în mărime de până la 1000 de lei are termenul de prescripție expirat	Documentul confirmativ nu este obligatoriu

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

¹ 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.

² 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 15. În anul 2023 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 2024, 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 23. 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:

Notă la rândul 030

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

Corectări	Cod	Constatat în		Diferența (col. 3 - col. 2)
		contabilitatea financiară	scopuri fiscale	
A	1	2	3	4
Defalcări în fondurile de rezervă (art. 31 alin. (2) din CF)	03014	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 2024 întreprinderea a primit o parte din avansul acordat, casat în anul 2023 și calificat ca nedeductibil, în mărime de 3 000 lei, reflectând-o în evidența contabilă prin formula:

Debit 242 „Cont de decontare”

3 000 lei,

Credit 612 „Alte venituri operaționale”

3 000 lei.

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

Anexa 1D (extras)

Notă la rândul 020

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

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

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

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

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

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



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

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



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

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

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

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

Astfel, **pentru confirmarea cheltuielilor legate de plasarea publicității pe paginile de socializare angajatul entității va prezenta decontul de avans privind cheltuielile suportate pentru plasarea publicității în folosul entității, 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.**

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 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.

În conformitate cu prevederile Legii privind deșeurile nr.209/2016, 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.60/2012 cu privire la aprobarea Regulamentului privind inventărierea, 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.

Limitele reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale pentru produsele din alcool etilic de la pozițiile tarifare 2207 și 2208 sunt aprobate prin Ordinul Ministerului Agriculturii și Industriei Alimentare nr.56/2023.

În acest context, deducerea reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor, dar fără a depăși limitele stabilite de către autoritățile vizate la art.24 alin. (13) din Codul fiscal, în cazul în care acestea sunt aprobate. Pentru produsele aferent cărora nu sunt aprobate limitele cantitative a reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale, în calitate de plafoane valorice se acceptă limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor.

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.

BGRF **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, luînd 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 minime 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 minime 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**.
- Cheltuielile pentru **întreținerea fondatorului**, inclusiv cheltuielile pentru deservirea tehnico-sanitară, asigurarea cu mobilier, inventar și rechizite de birou, reparația birourilor, precum și uzura pentru suprafețele folosite de către **minister** și alte mijloace fixe (BGPF 29.1.3.1.10).
- **Plata anulată pentru rezervarea hotelului**, în cazul în care contribuabilul a anulat deplasarea din cauza situației epidemiologice ș.a.

Sunt PERMISE SPRE DEDUCERE în scopuri fiscale:

- **Diferențele de sumă** din tranzacțiile efectuate pe teritoriul republicii, valoarea contractuală a cărora a fost exprimată în valută străină (Scrisoarea IFPS nr. 17-2/1-13-511-2873/10 din 15.05.2009).
- Cheltuielile legate de procurarea **apei potabile** și utilizarea în cadrul întreprinderii (BGPF 29.1.3.1.17.).
- Cheltuielile legate de **achitarea cotizațiilor de membru** (defalcărilor) la întreținerea uniunilor (asociațiilor, concernelor).

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 membri?

În conformitate cu prevederile 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, 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.

- 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. (19) și (19³) lit. b) din CF și HG 693/2018.
- **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).
- 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 de aderare la sistemul colectiv de gestionare a deșeurilor pentru îndeplinirea obligațiilor aferente responsabilității extinse a producătorului (BGPF 34.1.43).
- 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 recalculate. 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 entității.

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.



29.1.3.8.12 În baza căror documente se va permite deducerea cheltuielilor pentru consumul de carburanți, în contextul excluderii foii de parcurs din lista formularelor tipizate de documente primare cu regim special?

În conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate și suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cazul activității de întreprinzător.

Concomitent, potrivit pct. 241 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.693/2018, deducerea cheltuielilor se permite cu condiția confirmării documentare a acestora, cu excepția cazurilor stabilite de Codul fiscal.

...

Astfel, urmare a modificărilor respective, cheltuielile suportate pentru consumul de carburanți se vor permite spre deducere în scopuri fiscale în baza documentelor primare aprobate și tipărite de sine stătător de către contribuabili, cu respectarea elementelor obligatorii prevăzute de Legea contabilității și raportării financiare nr. 287/2017.

Concomitent, este de menționat că stocurile de formulare tipizate a foilor de parcurs deținute de către contribuabili pot fi utilizate până la epuizare, servind drept document confirmativ în scopul deducerii cheltuielilor suportate pentru consumul de carburanți.

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 2023 – 12 209,20 lei



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.

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.