

Agenda Națională de Business

Priorități pentru crearea unui mediu competitiv și atractiv de business în Republica Moldova

TEZE DE DISCUȚIE CU PRIVIRE LA POLITICA ȘI ADMINISTRAREA FISCALĂ

Tatiana Grinic



“Economie fără monopoluri, libertate fără privilegii”



Elaborarea studiului
a fost facilitată de către
IDIS „Viitorul”, cu sprijinul
CIPE (Centre for International Private Enterprise)

Opiniile prezentate în acest studiu (în format tipărit sau electronic) aparțin exclusiv autorului și nu reprezintă poziție oficială a IDIS “Viitorul”, CIPE sau a partenerilor acestora

Cuprins:

Rezumat	3
Introducere	7
1. Politica fiscală	9
2. Administrarea fiscală	19
3. Administrarea vamală și politica în privința plăților vamale	21
4. Propuneri privind soluționarea problemelor ce țin de calitatea slabă a politicii și administrării fiscale	24
5. Reacția statului la poziția mediului de afaceri.....	29

Rezumat

Încă în anul 2007, asociațiile de business din Moldova au ajuns la o concluzie comună, că pentru a soluționa problemele dezvoltării businessului în țară este necesar ca acestea să se unească în vederea elaborării unor propuneri unice și comune pentru soluționarea problemelor existente, care ar unifica poziția lor. Astăzi o singură rețea sub denumirea Agenda Națională de Business (ANB) cuprinde mai mult de 30 de asociații de business și camere de comerț și industrie din Moldova. Scopul unei astfel de colaborări și a elaborării unor poziții unice constă în contribuirea la rezolvarea problemelor businessului și la crearea în Republica Moldova a unui mediu care ar stimula dezvoltarea economiei, prin edificarea dialogului cu guvernarea.

Ca rezultat, în anul 2011 a fost elaborată deja a treia ediție a Agendei Naționale de Business, pentru anii 2012-2013, care a fost prezentată publicului larg, inclusiv întreprinzătorilor și reprezentanților puterii la conferința din 22 noiembrie 2011. În timpul discuțiilor din cadrul conferinței a fost identificată necesitatea de a oferi publicului pentru analiză o poziție extinsă a ANB referitoare la politica și administrația fiscală și vamală existentă.

Documentul prezentat la conferința ANB reprezintă un document scurt și concis care cuprinde monitorizarea propunerilor comunității de afaceri adresate autorităților pentru îmbunătățirea mediului de afaceri, precum și a politicilor și administrării fiscale și vamale din ANB 2010. De asemenea, acest document cuprinde enumerarea problemelor legate de politica și administrarea fiscală și vamală, precum și propunerile de soluționare a acestora, care au fost înaintate de asociațiile de business pentru anii 2012-2013.

Poziția extinsă a ANB descrisă mai jos prezintă problemele mediului de afaceri, incluse în ANB 2012-2013. De asemenea, aceasta prezintă și propuneri în legătură cu politicile și administrarea fiscală și vamală. Această poziție oferă utilizatorilor de informație dezvoltarea cauzelor acestor probleme, în acele aspecte, care interesează businessul, precum și căile de soluționare a acestor probleme, iarăși din perspectiva întreprinzătorilor, care fac încă un pas pentru deschiderea dialogului cu guvernarea. Această poziție a fost inspirată de discuțiile din cadrul grupului de lucru pentru monitorizarea recomandărilor cuprinse în ANB 2010 și pentru elaborarea celor cuprinse în ANB 2012-2013, care sunt dezvoltate în lucrarea de față, în redacția coordonatorului acestor grupuri de lucru.

Unindu-și eforturile pentru a elabora o poziție unică prin ANB, asociațiile de business nu au avut drept scop transformarea acestor eforturi în muncă de experți, ci au dorit să-și exprime opinia lor și să facă propuneri într-un limbaj cunoscut lor. În poziția dată sunt prezentate definițiile conceptelor de "politică fiscală" și "administrație fiscală" – în acel sens, care va fi utilizat pe parcursul întregului text.

Poziția extinsă a ANB dezvoltă în primul rând acele probleme ale politicii și administrării fiscale, care sunt văzute de către întreprinzători în calitate de probleme de bază, care pun piedici dezvoltării normale a afacerilor și la soluționarea cărora, aceștia încearcă să atragă atenția autorităților.

În privința politicii fiscale a statului mediul de business pune accentul pe următoarele probleme:

- ✓ Calitatea scăzută a actelor legislative și normative care determină politica fiscală a statului;
- ✓ Politica fiscală existentă este îndreptată în fond doar înspre îndeplinirea unei singure sarcini – completarea veniturilor bugetului și este foarte slab orientată spre dezvoltarea durabilă a economiei, a sectoarelor și activităților prioritare, a unor zone specifice și a micului business;
- ✓ Sistemul nerațional de aplicare a amenzilor pentru încălcările fiscale și calitate rea a normelor care reglementează tipurile încălcărilor fiscale;
- ✓ Neîncrederea mediului de afaceri față de modul de distribuire a impozitelor și amenzilor care se colectează de la întreprinzători și organizații;
- ✓ Problema prezumției vinovăției businessului în relațiile autorități – business.

Nemulțumirea businessului față de administrarea fiscală se datorează următorilor factori:

- ✓ Prezența în planul de buget al statului a articolului de venit din amenzile și penalitățile aplicate agenților economici, ceea ce conduce la elaborarea planurilor de impunere a sancțiunilor de către autoritățile fiscale locale. Faptul supra-îndeplinirii permanente a planului de colectare a amenzilor și penalităților este neplăcut pentru business. Imposibilitatea de apărare a businessului în fața unei astfel de calități a politicii fiscale și a controalelor fiscale pătinoare, când se ia în considerație doar opinia organelor fiscale (reieșind din numărul impunător de cazuri constatate), duce la situația când corupția nu este privită ca cel mai mare rău, dar ca un instrument de soluționare a problemelor, precum și la creșterea sectorului tenebru al economiei;
- ✓ Neconcordanța dintre normele fiscale, imperfecțiunea lor, aplicarea normelor actelor subordonate legilor în locul aplicării normelor Codului Fiscal (scrisorile Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, hotărârile Guvernului, ordinile Ministrului Finanțelor ș.a.) – factori care favorizează aplicarea unor sancțiuni exagerate față de agenții economici în procesul controlului fiscal precum și ca rezultat al acestor controale;
- ✓ Neutilizarea, ignorarea sau utilizarea unor proceduri formale de soluționare prejudiciară a litigiilor fiscale, precum și imperfecțiunea acestor mecanisme și lipsa protecției contribuabililor la această etapă a relațiilor cu puterea;
- ✓ Neprotejarea contribuabililor în instanța de judecată. În țară întârzie soluționarea problemei arzătoare a reformei justiției, care ar asigura contribuabilului dreptul la un proces echitabil. Lipsa judecătorilor, avocaților specializați în domeniul fiscal, lipsa procedurii medierii fiscale intensifică fărădelegea la adresa contribuabililor în litigiile fiscale;
- ✓ Înlocuirea normelor legilor cu normele actelor normative subordonate legilor, cu uzanțele impunerii fiscale, cu principiile formei de perfectare a tranzacției în locul conținutului tranzacției și părerea organului fiscal despre cum, în ce quantum și termene trebuie de plătit impozitele;
- ✓ Lipsă de răspundere în fața legii a persoanelor care exercită o administrare fiscală proastă.

În ceea ce privește politica vamală, principalele probleme sunt legate de:

- ✓ Netransparența modului de alegere a metodei de determinare a bazei impozitării vamale (valoarea în vamă), neclaritatea criteriilor de identificare a acesteia, ceea ce permite o alegere arbitrară a metodei de determinare a valorii în vamă;
- ✓ Plasarea sarcinii probațiunii referitor la corectitudinea mărimii taxelor vamale și a valorii în vamă a mărfii pe seama businessului, în timp ce organul vamal este cel care stabilește valoarea în vamă și valoarea taxelor vamale;
- ✓ Impozitarea cu taxe vamale (cu excepția procedurilor vamale) la importul echipamentelor și utilajelor de producție și a pieselor de schimb pentru reparații pe garanție;
- ✓ Exercițarea administrării vamale bazate nu doar pe informația disponibilă și publică, dar și în baza instrucțiunilor și regulamentelor interne ale organelor vamale, care nu sunt accesibile pentru agenții economici;
- ✓ Necoresponderea regulamentelor publicate cu prevederile legii, pentru asigurarea executării cărora, acestea și sunt, de fapt, elaborate;
- ✓ Proceduri vamale complicate și numărul mare de documente ce trebuie prezentate, care deseori se repetă și se dublează;

- ✓ Imperfecțiunea actelor legislative referitoare la metrologie și certificare, lipsa de condiții, mijloace, instrumente și specialiști, care ar putea să asigure un nivel normal de metrologie și certificare în țară, precum și ar asigura și termene de metrologie și certificare relevante procesului comercial.

Agenda Națională de Business nu evidențiază toate aspectele administrării vamale, dar numai acele aspecte care sunt legate de determinarea valorii în vamă a mărfurilor, de procesul de efectuare a procedurilor vamale, de tranzitul vamal și certificarea mărfurilor.

Se propun următoarele căi de soluționare a problemelor expuse mai sus:

- ✓ Excluderea din politica bugetară a statului a articolului privind veniturile bugetare rezultate din amenzi și alte sancțiuni aplicate businessului pentru nerespectarea legislației fiscale și vamale, atât la nivel de prognoze bugetare, cât și la nivel de planuri bugetare;
- ✓ Introducerea în calitate de condiție obligatorie a indicării în deciziile pe marginea controalelor fiscale sau actele de constatare a încălcărilor fiscale de către organelor fiscale, a următoarelor:
 - poziției detaliate a organului fiscal privitor la încălcarea depistată – cu menționarea normelor care au fost încălcate și a esenței fiecărei încălcări;
 - a unei fraze referitoare la faptul că organul fiscal a ținut cont de normele Codului Fiscal, care prevede că toate îndoielile la aplicarea normelor fiscale se interpretează în favoarea contribuabilului; a unei fraze despre faptul că la emiterea deciziei s-a luat în considerație opinia contribuabilului referitoare la încălcarea care i se incriminează;
 - interzicerea facerii referinței de către organele fiscale la actele legislative sau cele subordonate legilor, care încalcă, restrâng sau extind normele Codului Fiscal; actul respectiv trebuie să conțină doar argumentele de ordin legal asupra legăturii cauză-efect dintre încălcarea incriminată contribuabilului și acțiunile sau inacțiunea acestuia;
 - înăsprirea răspunderii (materiale și alte forme de răspundere) funcționarilor și organelor fiscale, care emit decizii administrative care încalcă principiile expuse mai sus;
- ✓ Introducerea normei prin care obligația de a apela în instanța de judecată să aparțină organului fiscal, în cazul în care acesta nu este de acord cu poziția contribuabilului;
- ✓ Introducerea unei norme care să oblige organul fiscal să compenseze contribuabilului cheltuielile de judecată și venitul ratat, dacă în cadrul unui litigiu fiscal contribuabilul câștigă cauza în fața instanței de judecată;
- ✓ Introducerea normei referitoare la faptul că decizia pe marginea controlului fiscal nu poate fi adoptată, iar în cazul în care o astfel de decizie a fost adoptată, aceasta nu are putere legală, dacă organul fiscal nu a întreprins integral toate procedurile și nu a respectat etapele de soluționare prejudiciară a litigiilor fiscale;
- ✓ Introducerea în țară a instituției judecătoriilor și avocaților fiscali sau a experților fiscali, așa cum judecarea cauzelor fiscale necesită o calificare specială;
- ✓ Introducerea în țară a instituției medierii fiscale;
- ✓ Introducerea procedurii obligatorii de evaluare a calității normelor, prin care se modifică sau se abrogă anumite legi. În legătură cu aceasta să fie determinat un serviciu care să efectueze această expertiză cu consultarea obligatorie a mediului de business. Procesul de consultare nu trebuie să dureze mai puțin de jumătate de an. Asigurarea transparenței acestor procese;
- ✓ Introducerea procedurii obligatorii de evaluare a calității normelor și actelor normative subordonate legii, a modificărilor aduse acestora pentru aprecierea corespunderii lor cu legile în vigoare sau cu alte acte normative subordonate legilor – pentru neadmiterea încălcării, restrângerii sau extinderii prevederilor normelor legii. În legătură cu această să fie determinat un serviciu, care

ar asigura înfăptuirea acestei expertize cu consultare obligatorie a mediului de business. Este important să fie asigurată transparența acestor procese;

- ✓ Limitarea intervenției statului în procesele și deciziile de afaceri, prin intermediul actelor normative subordonate legilor care au fost adoptate pentru asigurarea executării Codului Fiscal, dar care interpretează restrictiv, extind sau distorsionează normele Codului Fiscal, precum și prin intermediul actelor care interpretează prevederile Codului Fiscal, sau care instituie bariere suplimentare, proceduri și limitări care măresc baza impozabilă, sumele impozitelor și cuantumul scutirilor fiscale.
- ✓ Introducerea obligativității publicării modificărilor aduse Codului Fiscal cu cel puțin jumătate de an până la adoptarea lor, în cazul când noile norme măresc povara fiscală, majorează sancțiunile sau complică activitatea de afaceri;
- ✓ Introducerea obligației de a publica modificările din alte legi, în afară de Codul Fiscal, cu cel puțin jumătate de an până la adoptarea lor, în cazurile în care aceste norme măresc sancțiunile sau complică activitatea de afaceri;
- ✓ Introducerea obligației de publicare a actelor normative subordonate legilor și a modificărilor aduse acestora cu jumătate de an înainte de adoptarea lor, în situațiile când noile norme ar putea duce la majorarea sancțiunilor sau ar putea complica activitatea de afaceri.
- ✓ Efectuarea unei analize și expertize complete a Codului Fiscal, în scopul eliminării contradicțiilor dintre normele acestuia și aprecierii fezabilității aplicării acestor norme;
- ✓ Efectuarea unei analize complete a altor legi în afara Codului Fiscal, în vederea stabilirii corespunderii acestora cu prevederile Codului Fiscal. Introducerea modificărilor în legile respective în cazul în care se va depista necorespunderea acestora cu normele Codului Fiscal;
- ✓ Efectuarea unei analize complete a actelor normative subordonate legilor, emise de Guvern, Ministerul Finanțelor, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, Serviciul Vamal, alte Ministere și a actelor emise de administrația publică locală, pentru a se stabili conformitatea acestor acte cu normele Codului Fiscal, sau dacă acestea nu restrâng, extind, distorsionează normele Codului, ori nu instituie prevederi noi în Codul Fiscal. Să fie abrogate sau corectate acele acte, în care vor fi identificate astfel de încălcări.
- ✓ Excluderea dublei, sau chiar triplei impuneri cu unul și același impozit a unuia și aceluiași fapt economic:
- ✓ Eliminarea distorsionării esenței impozitului și efectuarea analizei raționalității economice a cotelor și a altor elemente ale politicii fiscale;
- ✓ Eliminarea principiului impozitării inechitabile
- ✓ Schimbarea priorităților politicii fiscale existente: de la orientarea ei principală pe sarcina fiscală, spre armonizarea eforturilor pentru a asigura colectarea benevolă a veniturilor în buget și contribuția la dezvoltarea durabilă a economiei, a sectoarelor și a tipurilor de activitate prioritare, a regiunilor și a businessului mic
- ✓ Excluderea practicilor neadecvate și nerezonabile de sancționare a întreprinderilor (de aplicare a amenzilor)
- ✓ Corectarea unor politici fiscale și vamale cu scopul creării climatului favorabil pentru dezvoltarea businessului și îngustarea sectorului economiei tenebre
- ✓ Excluderea practicii de substituire a normelor Codului Fiscal cu prevederile actelor normative subordonate legilor.
- ✓ Excluderea practicii de aplicare de către organele vamale a regulamentelor, instrucțiunilor, informațiilor interne, care pot influența asupra mărimii plăților vamale, dar care nu sunt

cunoscute dinainte mediului de afaceri, pentru ca acesta să poată să evalueze din timp toate riscurile și beneficiile anumitor tranzacții;

- ✓ Aplicarea automată a principiului valorii tranzacției (valoarea de invoice a mărfurilor și cheltuielile de transport), pentru determinarea valorii în vamă;
- ✓ Aplicarea automată a perioadei maxime de tranzit, cu stabilirea unor norme exclusive, care trebuie să fie precedate de argumentarea în scris pentru cazurile de stabilire a unui termen de tranzit mai mic și a unor proceduri care ar exclude posibilitatea influenței factorului uman în determinarea termenului de tranzit.
- ✓ Recunoașterea certificatelor de conformitate internaționale pe teritoriul Republicii Moldova;
- ✓ Reducerea termenelor de certificare și metrologie; excluderea aplicării amenzilor pentru păstrarea mărfurilor necertificate.

Poziția extinsă a ANB propune la compartimentul "Reacția statului la poziția mediului de afaceri" o scurtă analiză a unor programe și planuri ale statului cu referire la problemele descrise mai sus.

Introducere

Realitățile politicii economice ale statului în Republica Moldova sunt de așa fel încât relațiile bilaterale dintre business și guvernare sunt practic inexistente. Absența acestor relații este dată nu de faptul că nu sunt organizate reuniuni ale reprezentanților mediului de afaceri cu reprezentanții puterii, sau de faptul că în cadrul acestor reuniuni părțile nu s-ar asculta unii pe alții, sau că nu sunt adoptate unele regulamente prin care se modifică anumite proceduri referitoare la reglementarea afacerilor. Această realitate este determinată de faptul că efectul unor astfel de relații formale este într-atât de nesemnificativ, încât putem vorbi despre absența dialogului.

Reieșind din faptul că lipsa unui astfel de dialog influențează asupra dezvoltării businessului și chiar conduce la reducerea ritmurilor și posibilității de desfășurare a afacerilor, mai mult de 30 de asociații s-au unit, începând cu anul 2007, sub egida Agendei Naționale de Business, pentru a elabora o poziție unică și pentru a propune soluții problemelor existente. Scopul acestei platforme unice constă în dorința de a construi un dialog cu puterea, pentru crearea unui mediu de afaceri favorabil, care ar permite dezvoltarea businessului, precum și a țării în ansamblu.

Rezultatul activității Agendei și al elaborării unor poziții comune ale businessului în relația cu autoritățile este reprezentat de cele 3 ediții ale ANB: pentru anul 2009, 2010 și anii 2012-2013. Fiecare din aceste ediții reflectă reacția businessului la modificările conjuncturii economice în fazele de dezvoltare a economiei menționate mai sus, precum la politica economică promovată de stat.

În anul 2011 a fost elaborată cea de-a treia ediție a Agendei Naționale de Business, pentru anii 2012-2013, care a fost prezentată publicului larg, inclusiv cercului de afaceri și reprezentanților puterii la conferința din 22 noiembrie 2011.

Reprezentanții asociațiilor și-au concentrat eforturile în elaborarea acestei ediții în mod special la soluționarea problemelor, care sunt comune pentru tot mediul de business – problemele politicii fiscale și cele ale administrării fiscale și vamale. Asociațiile au încercat să facă abstracție de problemele sectoriale specifice încercând să identifice acele probleme comune, soluționarea cărora ar permite depășirea multitudinii de bariere, de care se lovesc reprezentanții întregului mediu de afaceri.

În cadrul discuțiilor purtate la Conferință, a fost identificată necesitatea prezentării pentru analiza publicului o poziție mai detaliată a ANB referitoare la politica fiscală și la administrarea fiscală și vamală existentă. Poziția detaliată a ANB prezentată mai jos prezintă problemele businessului în domeniul politicii fiscale și a și administrării fiscale și vamale care au fost incluse în ediția 2012-2013 a Agendei. De asemenea, sunt prezentate propuneri pentru soluționarea problemelor date. Această poziție oferă

utilizatorilor de informație dezvoltarea cauzelor acestor probleme, în acele aspecte, care interesează businessul, precum și căile de soluționare a acestor probleme, iarăși din perspectiva întreprinzătorilor, care fac încă un pas pentru deschiderea dialogului cu guvernarea.

Problemele și soluțiile respective au fost inspirate de discuțiile din cadrul grupurilor de lucru pentru elaborarea ANB 2012-2013 și pentru monitorizarea recomandărilor ANB 2010. Autorul lucrării de față este coordonator al acestor grupuri de lucru.

Glosar sau explicarea terminologiei utilizate

În cadrul textului prezentat mai jos sunt utilizați următorii termeni:

Politica fiscală – parte componentă a politicii statului ce presupune un sistem de norme juridice și de măsuri organizaționale cu caracter de reglementare, adoptate și transpuse în viață de către organele puterii de stat și de către organele autorităților publice locale în sfera relațiilor fiscale cu persoanele fizice și juridice. În același timp, politica fiscală trebuie să asigure acumularea completă a veniturilor la bugetului de stat, să contribuie la dezvoltarea durabilă a economiei, a ramurilor și tipurilor de activitate economică prioritare, a unor teritorii specifice, a businessului mic, precum și să asigure echitatea socială la impozitarea veniturilor persoanelor fizice.

Statul își stabilește politică fiscală prin intermediul normelor Codului Fiscal și prin alte acte normative adoptate pentru asigurarea executării normelor Codului Fiscal.

Prin Codul Fiscal sunt stabilite:

- Principiile generale ale impunerii în Republica Moldova;
- Statutul juridic al contribuabililor, al organelor fiscale și altor participanți la aceste raporturi, reglementate de legislația fiscală;
- Principiul determinării obiectului impunerii;
- Principiul evidenței veniturilor și a cheltuielilor deductibile;
- Ordinea și condițiile atragerii la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale;
- Ordinea de contestare a acțiunilor organelor fiscale și a persoanelor cu funcție de răspundere din cadrul acestora.

Actele normative, adoptate de Guvern, Ministerul Finanțelor, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor, Serviciul Vamal de alte organe specializate ale administrației publice centrale, precum și de autoritățile publice locale, pe baza și în vederea executării Codului Fiscal, nu trebuie să contravină acestuia și nici să iasă din cadrul legal stabilit de Cod.

În caz de neconcordanță dintre actele normative, adoptate în baza Codului Fiscal sau în vederea executării acestuia trebuie să prevaleze și să se aplice normele și prevederile Codului Fiscal. Interpretarea (explicarea) prevederilor Codului Fiscal este făcută doar de către Parlament. Orice interpretare (explicare) a acestuia este supusă publicării oficiale.

Impunerea fiscală se bazează pe următoarele principii:

- a) *neutralitatea* impunerii – asigurarea, prin intermediul legislației fiscale, a unor condiții egale investitorilor autohtoni și străini;
- b) *credibilitatea* impunerii – existența unor norme juridice clare, care să nu permită interpretări arbitrare, a unor termen, metode și sume de plată clare și precis stabilite pentru fiecare categorie de plătitori, ceea ce le-ar permite acestora să urmărească ușor impactul pe care îl vor avea deciziile lor de management financiar asupra poverii fiscale a companiei;
- c) *echitatea* fiscală – tratarea egală a persoanelor fizice și juridice, care activează în condiții similare în vederea asigurării unor obligații fiscale egale;
- d) *stabilitatea* fiscală – oricare modificare sau completare a prevederilor legislației fiscale trebuie făcută nemijlocit prin introducerea acestor modificări și completări în Codul Fiscal;
- e) *eficiența* impunerii – colectarea cu minim de cheltuieli a celor mai potrivite pentru contribuabili impozite și taxe.

La stabilirea impozitelor și taxelor sunt determinate următoarele elemente:

- a) *obiectul impunerii* – materia impozabilă;
- b) *subiectul impunerii* (contribuabilul) – persoana, care în conformitate cu legislația fiscală este obligată să calculeze și/sau să achite în buget orice impozit, taxă, sancțiuni și amenzi corespunzătoare; persoana, care în corespundere cu legislația este obligată să rețină sau să colecteze de la altă persoană aceste plăți și să le achite în buget;
- c) *sursa de plată* a impozitului sau taxei – sursa din care se achită impozitul sau taxa;
- d) *unitatea de impunere* – unitatea de măsurare, care exprimă valoarea obiectului impunerii;
- e) *cota de impunere* – quantumul unitar al impozitului sau taxei în raport cu obiectul impozabil;
- f) *termenii de achitare* a impozitelor sau taxelor – perioada în decursul căreia contribuabilul este obligat să achite impozitul sau taxa, sub formă de interval de timp sau zi fixă a plății;
- g) *înlesnirile fiscale* – elementele de care se ține seama la estimarea obiectului impozabil, la determinarea mărimii impozitului sau taxei, precum și la încasarea acestuia, sub formă de scutire totală sau parțială de impozit sau taxă; cote reduse ale impozitelor sau taxelor; micșorare a obiectului impozabil; amânări ale termenului de achitare a impozitului sau taxei; eşalonări ale plăților obligației fiscale.

Cele descrise mai sus reprezintă în întregime politica fiscală, redată în Codul Fiscal al țării.

Administrarea fiscală – În scopul înțelegerii mai bune a termenilor utilizați, prin administrare fiscală se are în vedere un sistem organizatorico-administrativ de realizare a raporturilor fiscale, care cuprinde o totalitate de forme și metode, aplicarea cărora este menită să asigure colectarea veniturilor în sistemul bugetar al țării. Metodele e bază ale administrării fiscale sunt planificarea fiscală, reglementarea fiscală și controlul fiscal. Fiecare din aceste metode are propria sa formă de realizare, care trebuie să asigure soluționarea unor anumite probleme. Scopul administrării fiscale, în felul acesta, constă în asigurarea colectării veniturilor fiscale planificate în bugetul țării în condiții optime de combinare a metodelor de reglementare fiscală și control fiscal.

1. Politica fiscală

Cu referire la politica fiscală a statului, mediul de business atrage atenția asupra următoarelor probleme legate de:

A. Calitatea actelor normative și legislative, care determină politica fiscală a statului

Calitatea actuală a normelor fiscale, incluse în Codul Fiscal, nu corespunde cu principiile stabilite de chiar Codul Fiscal în ce privește claritatea, nepermiterea interpretării arbitrare în procesul de determinare a termenilor, a mărimii și metodelor de calcul al impozitelor și taxelor.

- **Calitatea joasă a normelor Codului Fiscal este determinată chiar de contradicțiile din cadrul Codului Fiscal**

Spre exemplu, Codul Fiscal prevede (art. 13, lit. c)) că persoanele fizice sunt subiecți ai impunerii cu impozitul pe venit de la venitul din activități de investiții și financiare, primite din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, cu condiția, ca persoanele fizice în cauză să nu desfășoare activitate de întreprinzător. Totodată, într-un alt articol al Codului Fiscal este dată definiția activității de întreprinzător – ca orice activitate conform legislației, cu excepția muncii efectuate în baza contractului

(acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, având drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit.

În acest fel, articolul 13, lit. c) niciodată nu poate fi aplicat, așa cum veniturile investiționale și financiare reprezintă venituri, iar, activitatea, respectiv, de întreprinzător.

Contradicția normelor Codului Fiscal duce la situația că întreprinderea nu-și poate determina cu exactitate obligațiile sale fiscale și nu-și poate planifica tranzacțiile. În plus, această stare a lucrurilor crește foarte mult probabilitatea de pierderi suplimentare de la sancțiunile fiscale, ceea ce la rândul său reprezintă ieșiri ineficiente de mijloace din circuitul economic al întreprinderii.

- **Calitatea joasă a normelor fiscale (și, respectiv, a politicii fiscale) este determinată de imperfecțiunea lor**

Normele fiscale nu totdeauna definesc clar subiecții, obiectele, unitățile, cotele, termenele impunerii, criteriile, principiile, metodologia de determinare a bazei impozabile, ceea ce la rândul său duce la faptul că normele, care determină politica fiscală, sunt interpretate arbitrar, ceea ce nu permite întreprinderilor să urmărească ușor impactul deciziilor lor de management financiar asupra poverii fiscale;

În calitate de exemplu al unei astfel de calități joase a normelor fiscale putem aduce acel fapt că, începând cu anul 1998, absolut toate întreprinderile republicii, care sunt plătitori de TVA, calculează, stornează și plătesc în buget TVA de la avansurile primite. Același lucru se întâmplă în cazul sumei amenzilor și penalităților pentru sumele TVA necalculate sau calculate parțial din avansuri. Asta în timp ce Codul Fiscal stabilește doar data de determinare a obligației fiscale la momentul primirii avansului, și deloc nu instituie norme care ar determina obiectul impunerii, sau cotele și metodele de impunere cu TVA din avansurile primite, de asemenea, nu stabilește norme referitoare la stornarea TVA și nu echivalează avansul cu livrarea. Actualmente, plățile de TVA de la avansuri nu se fac conform normelor Codului Fiscal, dar în baza uzanțelor neoficiale și scrisorilor IFPS.

Aceste neclarități ale formulărilor normelor fiscale și practica de înlocuire a normelor Codului Fiscal cu uzanțele impunerii fiscale duce la faptul că businessul achită impozite, amenzi și penalități în plus. De asemenea, mediul de business nu poate fi încrezut în politicile sale financiare, nu este apărat de interpretările "externe" ale impunerii fiscale și alege mai degrabă să respecte nu prevederile legii (Codului Fiscal), ci părerea celor care îi vor verifica impozitele. O astfel de situație diminuează încrederea întreprinzătorilor în guvernare.

Întreprinzătorii onești devin incapabili să concureze cu companiile din sectorul economiei tenebre, așa cum cu toată dorința de a respecta normele Codului Fiscal, aceștia oricum vor fi amendați în baza prevederilor actelor normative subordonate legilor. O astfel de stare a lucrurilor este privită de către ei ca și o impozitare suplimentară (în comparație cu sectorul economiei tenebre) și reprezintă un argument în favoarea măririi arealului businessului din sectorul tenebru.

- **Practica de distorsionare a politicii fiscale a statului prin distorsionarea, interpretarea lărgită sau restrictivă a normelor Codului Fiscal prin intermediul actelor normative subordonate acestuia. Ori, practica de adoptare a actelor de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Inspectoratul Fiscal, Ministerele de resort, organele administrației publice locale, acte adoptate în scopul executării normelor Codului Fiscal sau în paralel cu executarea acestora reprezintă un alt atac asupra calității politicii fiscale.**

În această situație nu este vorba despre administrarea fiscală, dar anume despre politicile fiscale, așa cum aceste acte normative menționate stabilesc alte norme ale impunerii, diferite decât cele ale Codului Fiscal – alte reguli de determinare a bazei impozabile, alte termene de achitare, obligații fiscale suplimentare. Un exemplu al unei astfel de practici este Hotărârea Guvernului care stabilește posibilitatea de deducere fiscală pentru cheltuielile ordinare și necesare ale întreprinderii. De fapt,

Codul Fiscal, spre deosebire de alte cazuri, când Codul pune în sarcina Guvernului sau a Ministerului Finanțelor obligația de a stabili procedurile și metodele de determinare a bazei impozabile și a cuantumului impozitelor, nu a împuternicit Guvernul să stabilească criteriile de deducere pentru cheltuielile ordinare și necesare (art. 24 Cod Fiscal). Cu toate acestea, Hotărârea dată (Nr. 77 din 30.01.08) este în vigoare și normele acesteia restrâng de fapt cheltuielile permise spre deducere la determinarea cuantumului venitului impozabil și ca și rezultat duc la creșterea impozitului pe venit al întreprinderii. Codul Fiscal permite întreprinderilor să-și deducă cheltuielile ordinare și necesare, permițând de fapt întreprinderilor să decidă care cheltuieli pentru acestea sunt ordinare și care necesare. În același timp, Guvernul (prin Hotărâre) reduce lista de cheltuieli deductibile până la "cheltuieli caracteristice pentru desfășurarea anumitor tipuri de activități de întreprinzător", fără de care este imposibilă de a desfășura businessul și care sunt determinate atât de caracteristici calitative, cât și cantitative.

O astfel de determinare a cheltuielilor deductibile nu corespunde normelor Codului Fiscal, cu toate acestea, a primit un statut mult mai înalt în procesul de determinare a bazei impozabile, decât normele Codului Fiscal. Mai mult ca atât, și actele de control fiscal, și scrisorile și explicațiile organelor fiscale restrâng și mai mult noțiunea de cheltuieli ordinare și obișnuite în fiecare caz particular de determinare a venitului impozabil pentru stabilirea impozitului pe venit. Astăzi, practic organul fiscal, și nu întreprinderea, determină care cheltuieli sunt necesare și ordinare acesteia în procesul de desfășurare a activității antreprenoriale, ceea ce de fapt reprezintă o imixtiune din partea statului în activitatea de business și în politica financiară a întreprinderii, prin denaturarea normelor fiscale de către organele statului. În felul acesta, din cauza plasării actelor normative subordonate legilor mai presus de legi, întreprinderile sunt nevoite fie să mărească plățile în buget, fie să achite plăți suplimentare sub formă de amenzi și penalități.

Un alt exemplu ar fi Ordinul Ministrului Finanțelor (№ 87 din 23.12.2004) privind modul de evidență a anvelopelor și acumuloarelor. Acest ordin practic obligă întreprinderile să se abată de la normele standardelor de contabilitate referitoare la evidența valorilor materiale. De asemenea, acesta în mod direct instituie norma fiscală care stabilește deduceri în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru anvelope și acumuloare. Pe când Codul Fiscal nu conține norme speciale referitoare la deducerile și modul special de evidență a cheltuielilor pentru anvelope și acumuloare și nici nu împuternicește vre-un alt organ să stabilească careva reguli speciale pentru aceste cheltuieli. Ministrul Finanțelor nu este împuternicit să instituie norme de evidență fiscală, inclusiv modul de deducere a cheltuielilor în scopuri fiscale.

Aceeași problemă există și în cazul Ordinului Ministerului Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor (№172 din 09.12.05) cu privire la aprobarea normelor de consum de combustibil în transportul auto. Fără să aducem atingere beneficiilor practice ale acestui ordin în calitate de material explicativ de referință (orientativ), trebuie să constatăm existența în acest ordin a unor norme neprevăzute de Codul Fiscal. Ne referim la faptul că Ordinul determină limitele deducerilor în scopuri fiscale pentru combustibil, în timp ce Codul Fiscal nu stabilește nici o normă specială în raport cu mărirea deducerilor în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru combustibil.

Scrisorile IFPS, de asemenea, nu o singură dată au distorsionat, restrâng sau lărgit sensul normelor Codului Fiscal. De exemplu, prin Scrisoarea "Cu privire la termenele obligației fiscale pentru TVA la serviciile importate" (№ (26-08/2-02/1/2539)12 din 27 aprilie 2011), IFPS instituie noi baze de impozitare suplimentare și termene de plată a TVA la serviciile importate. Aceasta se referă la situațiile când serviciul a fost achitat până pe 4 aprilie 2011, dar executat de fapt după 4 aprilie 2011. Codul Fiscal nu stabilește obligația de plată a TVA la importul de servicii în astfel de situații, nu precizează vre-o dată pentru impunere, sau baza impozabilă, nici data de achitare în buget, și nici o dată de compensare a unei astfel de TVA, dacă aceasta ar fi fost definită în calitate de obligațiune impozabilă. Cu toate acestea, Ordinul IFPS stabilește și o bază impozabilă suplimentară, și termene și proceduri de plată a TVA în astfel de situații, bazându-se pe prezența doar a obiectului de impozitare – pe faptul importului serviciilor, chiar dacă Codul Fiscal nu stabilește în astfel de cazuri nici termenele, nici modul de determinare, nici baza impozabilă.

În rezultatul unor astfel de distorsionări ale criteriilor care conturează politica fiscală a statului, întreprinderile din nou sunt nevoite să suporte cheltuieli suplimentare sub formă de impozite majorate, amenzi suplimentare (de fapt, amenzile nu sunt stabilite pentru încălcarea normelor Codului Fiscal, dar pentru încălcarea actelor normative subordonate legilor, care, la rândul lor, încalcă prevederile Codului Fiscal). Impozitele și taxele, plătite statului peste cuantumul prevăzut de normele Codului Fiscal, aduc acestuia profituri momentane, însă ele reprezintă o ieșire nejustificată din circuitul economic al întreprinderilor, ceea ce reduce timpul și dimensiunile reproducerii, și în rezultat, afectează și mărimea veniturilor ulterioare la buget. Astfel, din punct de vedere strategic, asemenea impozite suplimentare nu sunt benefice nici întreprinderii, nici statului, cu atât mai mult că bugetul în care sunt trecute impozitele, taxele, amenzile și sancțiunile suplimentare, este un buget îndreptat spre consum, și nu spre dezvoltare, iar procesul de distribuire și utilizare a banilor din buget nu inspiră încredere mediului de afaceri.

- **Un grav defect de calitate al politicii fiscale actuale îl reprezintă existența în Codul Fiscal a normelor, care permit impunerea dublă sau chiar triplă a aceluiași fapt economic cu unul și același impozit.**

De exemplu, cheltuielile necesare întreprinderilor pentru calificarea și formarea profesională a lucrătorilor sunt supuse impozitului pe venit triplu. Prima dată aceste cheltuieli sunt impozitate prin prețul mărfurilor, așa cum sunt parte integrantă a acestora. A doua oară cheltuielile respective măresc venitul impozabil al întreprinderii, așa cum nu se permite la deduceri în scopuri fiscale. Această practică nu este cauzată de prezența unei astfel de norme în Codul Fiscal, ci a existenței un act normativ subordonat legii, care pretinde că în țară este un număr excesiv de mare de specialiști disponibili, iar ridicarea calificării lucrătorilor nu face parte din categoria de cheltuieli necesare și ordinare, așa cum piața este arhiplină de specialiști. Pentru a treia oară impozitarea este aplicată lucrătorului întreprinderii, așa cum plata pentru studiile, care sunt necesare întreprinderii, sunt considerate privilegii acordate de angajator angajatului.

Un alt exemplu – cheltuielile necesare întreprinderii pentru promovarea mărfurilor, inclusiv cheltuielile pentru publicitate sunt impozitate dublu cu unul și același impozit – TVA. Prima dată aceste cheltuieli sunt impozitate la vânzarea bunurilor și serviciilor, fiind incluse în prețurile de vânzare. A doua oară – în baza art. 99 din Codul Fiscal, care definește transmiterea gratuită de flyere, cataloage, pliante, calendare, stilouri și altor obiecte folosite în publicitate în calitate de livrări impozabile și astfel TVA se plătește de două ori.

- **Un defect de calitate al politicii fiscale existente este și încălcarea principiului echității, care trebuie să asigure tratarea egală, condiții egale de impozitare și egalitatea obligațiilor fiscale.**

Acest principiu este încălcat nu o singură dată. Drept exemplu poate servi faptul că Codul Fiscal prevede posibilitatea de reducere parțială a dublei impuneri a cheltuielilor de publicitate și de marketing, dar nu pentru toate întreprinderile. Pentru întreprinderile care au înregistrat pierderi în perioada fiscală precedentă, precum și pentru întreprinderile care s-au deschis în anul fiscal curent, o astfel de posibilitate nu există. Pe deasupra faptului că cheltuielile absolut necesare de publicitate sunt impozitate dublu cu TVA, posibilitățile de a reduce impozitarea dublă, care sunt și ele foarte mici, se răsfrâng numai asupra acelor întreprinderi care și așa sunt într-o poziție mai bună.

Încălcarea principiului egalității obligațiilor fiscale, a egalității sarcinilor fiscale, pe care întreprinderile sunt în stare să și le suporte, poate fi identificată și în politica fiscală a statului pentru anul 2012. Astfel, taxa prevăzută de 3 % din veniturile financiare operaționale ale întreprinderilor mici presupune plăți fiscale mai mari la impozitul pe venit, decât impozitul de 12 % pe diferența dintre veniturile și cheltuielile altor întreprinderi. Întreprinderile mici, care nu sunt plătitoare de TVA, precum și cele, venitul anual al cărora nu atinge 100000 lei, nimeresc automat sub o astfel de impunere. În timp ce companiile mari, care primesc venituri financiare substanțiale pot să aibă venituri impozabile mici,

sau să nu le aibă deloc, și în felul acesta să poarte fie o sarcină fiscală ne semnificativă, fie să nu poarte nici o sarcină fiscală pentru impozitul pe venit.

În felul acesta, întreprinderilor mici, întreprinderilor care au avut pierderi în perioadele fiscale anterioare, cele neplătitoare de TVA și întreprinderilor noi nu li s-a asigurat condiții egale de impunere, ceea ce automat le reduce din capacitatea de concurență și le creează condiții mai grele de supraviețuire și dezvoltare.

Agenda Națională de Business a identificat în calitate de problemă și imposibilitatea înregistrării benevole a întreprinderilor ca plătitori de TVA fără stabilirea unui prag zero pentru o astfel de înregistrare. Pragul actual de 100000 lei pentru înregistrare benevolă nu constituie o barieră pentru contribuabilii care nu activează cinstit, însă reprezintă un obstacol pentru întreprinderile noi sau pentru întreprinderile mici în dezvoltarea lor, așa cum acestea sunt mai puțin competitive pe piața angro.

O astfel de politică fiscală este îndreptată spre reducerea sectorului întreprinderilor mici, spre protejarea intereselor întreprinderilor mari, inclusiv ale întreprinderilor monopoliste. Ea, de asemenea, conduce la reducerea inițiativei din partea populației și a investitorilor de a deschide noi întreprinderi. Întreprinderilor noi cheltuielile de publicitate și marketing le sunt mai necesare pentru ca segmentul acestora să se mențină pe piața de mărfuri și servicii, anume acestea au nevoie la începutul afacerii de un regim fiscal mai favorabil în ce privește impozitul pe venit, o nevoie mult mai mare decât o au întreprinderile care s-au afirmat deja pe piață. Anume acestea au nevoie să poată forma prețuri competitive, ceea ce uneori devine dificil din cauza lipsei statului de plătitor de TVA de la începutul înființării întreprinderii.

Mediul de business nu înțelege o astfel de politică a statului, întrucât în înțelegerea sa, nu businessul lucrează pentru stat, dar statul este obligat să creeze acestuia condiții normale pentru dezvoltare, inclusiv pentru faptul că statul există și din contul impozitelor, pe care companiile le transferă în trezoreria statului.

B. Politică fiscală promovată actualmente de stat, este orientată în mare parte numai spre îndeplinirea unei singure sarcini – asigurarea veniturilor la buget, și este foarte slab îndreptată spre asigurarea unei dezvoltări durabile a economiei, a unor ramuri și tipuri de activități prioritare, teritorii specifice și a micului business.

- **Politică fiscală este construită în așa fel, încât în scopul primirii veniturilor momentane, rapide, se distorsionează esența impozitului sau mărimea acestuia nu este în echilibru cu veniturile bugetare așteptate de la acesta.**

Ca rezultat al unei astfel de politici, statul, de regulă, pierde din punct de vedere strategic – ratând oportunitatea creșterii veniturilor în viitor și obținând venituri minime la buget în prezent.

✓ **Accizele**

Politică fiscală existentă, care stabilește cuantumul accizelor, nu întotdeauna corespunde veniturilor bugetare preconizate și nu ia în considerație efectul accizelor asupra competitivității mărfurilor, asupra dezvoltării unor ramuri specifice ale economiei.

Ca exemplu, anularea accizelor pentru camerele web a dus la un salt semnificativ în importul acestor camere. Importul lor a crescut până la câteva zeci de mii de bucăți (aproximativ 70000 de camere importate în an), iar veniturile la buget de la eliminarea accizelor au constituit aproximativ 2,50 mil. lei. Aceasta în comparație cu importul nul și venitul bugetar nul din perioada acțiunii accizului stabilit la acest produs (anul 2009).

Un alt exemplu de politică greșită a accizelor este situația când cuantumul accizelor este nejustificat de mare în comparație cu prețul de achiziție a mărfurilor respective (uneori acesta fiind stabilit în valoare mai mare decât prețul de achiziție). Aceasta duce la reducerea importului oficial al acestor mărfuri, la crearea unor condiții inegale pentru o concurență normală, însoțită de contrabanda

producției. În acest fel se favorizează, de asemenea, reducerea cererii, și ca consecință, reducerea veniturilor fiscale la bugetul de stat (să folosim ca exemplu aceleași camere web, din 2009 accizul a fost stabilit în valoare de 33 de euro pe bucată, pe când prețul de achiziție al unei camere era de la 2 la 15 dolari SUA).

Statul, stimulând dezvoltarea unor ramuri specifice prin intermediul stabilirii regimurilor fiscale speciale sau prin alte metode (de exemplu, pentru sectorul IT sau agricultură) - pe de o parte, încetinește ritmul dezvoltării ramurilor respective prin stabilirea unor accize necorespunzătoare - pe de altă parte-. Spre exemplu – păstrând facilitățile la impozitul pe venit în sectorul tehnologiilor informaționale, statul în același timp impune accize pentru părțile componente și tehnica de calcul în toată diversitatea acestora, ceea ce nu contribuie nicidecum la dezvoltarea sectorului. Așa cum această ramură este una mai specifică și ușor poate fi mutată în alte țări, o astfel de politică nu este destul de echilibrată.

✓ Taxele vamale

Taxele vamale reprezintă o parte componentă importantă a politicii fiscale a statului, care reprezintă un sistem economic de reglementare a importului și exportului de mărfuri. Acestea sunt utilizate de stat ca instrument pentru promovarea și stimularea exportului și a achizițiilor de bunuri și servicii, sau, dimpotrivă, pentru descurajarea exportului sau importului – în dependență de obiectivele politicii economice.

Scopul principal al taxelor de import – reglementarea importurilor mărfurilor și produselor, luând în considerare starea pieții interne și a balanței de plăți a țării. Acestea sunt chemate să contribuie la optimizarea structurii de import a mărfurilor, pentru a proteja producătorul autohton de acțiunea nefavorabilă a concurenței internaționale; să asigure condiții pentru schimbări progresive în cadrul structurii de producție și consum de mărfuri; să favorizeze concurența dintre producătorii autohtoni și producătorii de import pentru a îmbunătăți competitivitatea întreprinderilor din Republica Moldova; să ofere consumatorilor produsele care nu se produc în țară sau care se produc într-o cantitate insuficientă; să creeze condiții pentru o integrare eficientă a Moldovei în cadrul economiei mondiale.

Taxa vamală este un impozit, care se achită la trecerea frontierei vamale, care ridică prețul mărfii importate și influențează volumul și structura comerțului exterior. Taxele vamale de import îndeplinesc două funcții de bază: fiscală, reprezentând unul dintre articolele de venituri ale bugetului de stat, și protecționistă (de apărare) – ca mijloc de apărare a producătorilor interni de concurență nedorită.

Statul nu totdeauna determină mărirea taxelor vamale în mod echilibrat (mai ales atunci când valoarea acestora crește). Mărirea excesivă a taxelor vamale poate duce la scăderea cererii oficiale de mărfuri, iar cererea dată va fi satisfăcută din contul economiei tenebre. De asemenea, nu totdeauna taxa de import existentă contribuie, în același timp, la îndeplinirea sarcinii de colectare a veniturilor la buget, și a sarcinii de apărare a intereselor producătorilor naționali. Există o înclinare, care a evoluat într-o tendință constantă îndreptată spre îndeplinirea doar a sarcinii fiscale, în detrimentul celorlalte sarcini ale politicii fiscale, legate de stabilirea taxelor vamale.

Stabilirea taxelor pentru mărfurile, care niciodată nu au fost produse în țară, nu protejează producătorul autohton de nici o concurență. De multe ori, dimpotrivă, producătorul local importă mărfuri cu taxa vamală, în cazul în care acestea nu se produc în Moldova, pentru utilizarea acestora în producția de mărfuri moldovenești. În acest caz, costul și prețul mărfurilor locale crește, și mărfurile devin mai puțin competitive la nivel local și pe piața mondială.

Trebuie de luat în considerare și faptul că, dacă față de marfa importată există o cerere de cumpărare, iar politica fiscală este de așa natură încât accizele și taxele nu sunt comensurabile cu prețul pe care cumpărătorul este gata să-l plătească, atunci această stare a lucrurilor provoacă contrabanda mărfurilor, piața neagră a acestora și corupția.

✓ Taxa pe valoare adăugată

Codul Fiscal definește TVA ca fiind o taxă națională, ce presupune o formă de redistribuire în buget a unei părți din valoarea bunurilor livrate, serviciilor prestate, care sunt impozabile pe teritoriul Republicii

Moldova, precum și o parte din valoarea bunurilor și a serviciilor impozabile importate în Republica Moldova.

Cu alte cuvinte, taxa pe valoare adăugată este calculată la înstrăinarea bunurilor și prestarea serviciilor, precum și la importul bunurilor și serviciilor. La înstrăinarea bunurilor și serviciilor acest impozit reprezintă o parte din preț și este determinat de la adaosul comercial al mărfurilor și serviciilor.

Codul Fiscal, însă, conține norme care denaturează esența taxei pe valoare adăugată prin faptul că determină obligațiunea de calcul a acesteia nu din venit, ci din cheltuielile suportate de întreprinderi.

În calitate de exemplu pot servi aceleași cheltuielile pentru promovarea mărfurilor și cheltuielile pentru acțiunile de publicitate sub formă de răspândire gratuită a materialelor publicitare. Ne referim la politica fiscală descrisă mai sus, determinată de articolele 99 și 95 (2) lit. c) cu privire la impunerea dublă cu TVA a cheltuielilor pentru materialele publicitare și distorsionarea esenței taxei pe valoare adăugată, când TVA este determinată nu din venit, dar din cheltuieli. O astfel de politică duce nu la dezvoltarea businessului, ci dimpotrivă reprezintă o frână, care reduce capacitatea de concurență a produselor moldovenești, în special ale întreprinderilor noi și mici. Această politică duce la formarea pieței negre, care furnizează întreprinderilor servicii de marketing și de publicitate, așa cum fără publicitate și marketing – nu poate exista comerț, iar fără comerț - nu sunt venituri. Și toate aceste procese se petrec în sectorul nelegal al economiei, dar ar fi putut să se desfășoare în cel real, dacă statul nu ar fi dublat impozitarea cu TVA a acestor operațiuni vitale pentru întreprinderi, ceea ce afectează în mod natural și prețurile și capacitatea de concurență, precum și vânzările. Faptul că statul deja de câțiva ani nu schimbă această politică în legătură cu dubla impozitare cu TVA a operațiunilor de răspândire gratuită a informației publicitare ne vorbește despre scopul unei astfel de politici este completarea ușoară cu venituri a bugetului public. Completare pe seama unei extinderi artificiale și nejustificate din punct de vedere economic a bazelor impozabile. De asemenea, și pe seama amenzilor și penalităților aplicate pentru necalcularea TVA din cheltuieli. Mediul de business percepe cu nedumerire o astfel de politică, inclusiv dreptul de a nu calcula TVA la cheltuielile efectuate pentru operațiunile de promovare a mărfii și publicitate (prin răspândirea gratuită clienților a materialelor publicitare) în mărime de 0,1% în anul 2011 și 0,2 % în anul 2012 – din veniturile brute din vânzări ale anilor precedenți. Urmând o astfel de politică fiscală, doar peste zece ani posibilitatea evitării dublei impozitări cu TVA a cheltuielilor pentru publicitate va atinge 1% din venitul din vânzări, și doar peste o mie de ani – businessul va primi dreptul firesc de a desfășura activități de promovare publicitară fără sarcina fiscală suplimentară și nejustificată de impozitare cu TVA.

Un alt exemplu ar putea fi și cheltuielile necesare și reglementate de actele normative și contracte pentru reparațiile pe garanție a bunurilor vândute. În afara faptului că astfel de cheltuieli sunt supuse dublu impozitării cu TVA – o dată ca parte componentă a prețului mărfurilor și a doua oară în calitate de active transferate gratuit în conformitate cu normele articolului 99 din Codul Fiscal, care poate fi interpretat arbitrar și subiectiv, a doua oară TVA se calculează nu din venitul, ci din cheltuieli – necesare și ordinare. În plus, astfel de cheltuieli de multe ori nu sunt acceptate în calitate de deduceri, ceea ce duce la majorarea poverii fiscale privind impozitul pe venit.

Astfel de politici fiscale insuflă neîncredere businessului față de stat, așa cum statul, în loc să stimuleze dezvoltarea întreprinderilor, de fapt instituie mecanisme fiscale care să inhibe creșterea lor – prin impozitarea dublă a unora și aceluiași cheltuieli. Așa cum întreprinderile nu pot asigura creșterea volumului vânzărilor fără cheltuieli pentru publicitate și alte acțiuni de marketing, precum și nu pot să facă față concurenței dacă nu asigură consumatorilor produse de bună calitate și nu respectă obligațiile privind reparațiile pe garanție.

- **Politicile fiscale nu sunt îndreptate spre dezvoltarea anumitor sectoare sau a economiei în întregime a țării**
- ✓ Stimulând dezvoltarea anumitor sectoare ale economiei, spre exemplu a sectorului Tehnologiilor Informaționale, prin acordarea anumitor facilități, statul, în același timp, nu demonstrează intenții clare de a contribui la dezvoltarea lor. Acest lucru are loc din cauza că statul stabilește alte mecanisme de majorare a poverii fiscale pentru companiile din sectorul respectiv. De exemplu, povara fiscală crește prin sistemul de impunere cu accize a echipamentelor și utilajelor, sau prin

impunerea suplimentară cu TVA, incluzând în obiectele de impozitare produsele SOFT, majorând astfel povara fiscală și pentru alte întreprinderi care efectuează investiții în tehnologii noi.

- ✓ Lipsa unei politici fiscale de neimpozitare cu TVA a importului echipamentului de producție, sau a altui echipament menit să contribuie la dezvoltarea producției încetinește ritmul de dezvoltare a producției și de creștere a vânzărilor. Acest lucru are loc, pe de o parte, din cauza lipsei resurselor ieftine și accesibile de finanțare și termenului lung de recuperare a echipamentelor, iar pe de altă parte, din cauza achitării în întregime a TVA la momentul importului echipamentelor și utilajelor.
- ✓ Statul nu duce o politică echilibrată de simplificare a impozitării și raportării fiscale pentru întreprinderile micro, mici și mijlocii, care reprezintă majoritatea în țara noastră.
Statul a făcut o încercare de simplificare a raportării fiscale pentru întreprinderile respective, dar această simplificare s-a referit doar la numărul de inspecții fiscale, nu și la complexitatea evidenței fiscale. Nu a fost simplificată nici evidența privind uzura mijloacelor fixe, nici procesul de determinare a diferențelor dintre evidența fiscală și cea financiară, etc. Mai mult decât atât, începând cu anul 2012, o parte din întreprinderile respective vor avea de suportat o povară fiscală mai mare decât celelalte întreprinderi
În ceea ce privește dificultatea evidenței fiscale (dar și financiare), statul nu se merge pe calea simplificării acestora. Din cauza creșterii rapide a economiei mondiale, introducerea tehnologiilor noi de simplificare a evidenței este o necesitate firească.
- ✓ Politica fiscală de stat, la momentul actual, se concentrează, în principal asupra a 2 funcții: funcția fiscală și de control. Funcția de distribuție (socială), reglementare și stimulare sunt slab dezvoltate, nu sunt echilibrate, și sunt ineficiente. Mai grav decât atât este faptul că uneori politica fiscală îndeplinește o funcție de descurajare.
De exemplu, nepermițând deducerile pentru contribuțiile la formarea și activitatea asociațiilor de afaceri, statul duce o politică fiscală de descurajare, a asocierii mediului de afaceri care se asociază în primul rând cu scopul de a aborda rezolvarea problemelor economice comune. Asociațiile de afaceri sunt menite să soluționeze, înainte de toate, problemele mediului de afaceri, iar participarea întreprinderilor în aceste asociații este cu scopul de majorare a veniturilor lor. De asemenea, prin asociațiile de business, se încearcă comunicarea cu autoritățile pentru soluționarea problemelor legate de politica și administrarea fiscală și vamală, și a altor probleme ce țin de reglementarea activității mediului de afaceri, scopul final fiind îmbunătățirea mediului de afaceri și creșterea veniturilor.
Nepermițând deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru pregătirea profesională a personalului, ridicarea gradului de calificare, crearea condițiilor favorabile la locul de muncă, precum și a condițiilor de odihnă, condiții pentru crearea unui climat normal în colectiv (din punct de vedere ecologic, psihic ș.a.m.d.). Precum și nepermițând deducerile pentru cheltuielile de vaccinare a personalului și alte cheltuieli pentru profilaxia și prevenirea unor boli, pentru alimentația corectă ș.a. fără o povară fiscală suplimentară, statul de fapt respinge mediul de afaceri în calitate de partener pentru îndeplinirea funcțiilor sociale în raport cu cetățenii statului, în timp ce el însuși nu este în stare să furnizeze societății ceea ce este gata să-i dea întreprinzătorul. Ca rezultat, veniturile obținute din faptul că cheltuielile enumerate mai sus sunt supuse impozitării, sunt mai mici decât cheltuielile pe care le suportă statul pentru conservarea și îngrijirea sănătății oamenilor.
Politica fiscală actuală nu are drept scop atragerea investițiilor în economia țării. Despre acest fapt vorbesc toate neajunsurile politicii fiscale ale statului menționate mai sus, care în totalitatea lor creează un climat investițional neatractiv, un mediu de afaceri neatractiv. Politica fiscală a statului în privința dividendele face parte din același ciclu de exemple. Până în anul 2008 – până la amnistie, statul a instituit politica de impozitare a dividendelor persoanelor juridice și neimpozitarea acestora persoanelor fizice. Din 2008 până în 2011 inclusiv, au fost supuse impozitării dividendele persoanelor fizice, nu și dividendele persoanelor juridice. Începând cu anul 2012 se impozitează atât dividendele persoanelor juridice, cât și cele ale persoanelor fizice. Mai mult ca atât, statul, distorsionând esența impozitului pe venit, instituie o majorare artificială a bazei impozabile pentru impozitul pe venit, prin impozitarea operațiunii de majorare a capitalului social din contul profitului

nerepartizat, fără să se ia în considerație faptul că o astfel de operațiune în general nu generează venituri.

C. Calitatea politicii fiscale este redusă din cauza sistemului nechibzuit de aplicare a amenzilor pentru încălcările fiscale și a normelor ce definesc tipurile de încălcări fiscale.

- ✓ Prezența în Codul Fiscal a sancțiunilor pentru greșelile de perfectare a documentelor primare și a rapoartelor, sau pentru perfectarea incompletă a lor, chiar dacă nu este nici o pierdere directă sau nici un prejudiciu cauzat bugetului de stat, ceea ce reprezintă un defect calitativ al politicii fiscale: acest lucru se datorează faptului că o astfel de pedeapsă nu este justificată și nu corespunde cu dimensiunea prejudiciului provocat. Acest fel de sancțiuni, sunt de obicei orientate spre respectarea (uneori exagerat de strictă) a formei de înregistrare a tranzacției, și nu asupra esenței acesteia. Acest tip de sancțiuni creează posibilitatea de aplicare a pedepsei asupra oricărei întreprinderi, inclusiv asupra întreprinderilor ce respectă legea și nu au intenția de a evita impozitarea. Prezența unor astfel de sancțiuni demonstrează faptul că politica fiscală de stat are drept scop completarea bugetului cu orice preț, inclusiv din contul amenzilor. Acest fapt provoacă neîncrederea mediului de afaceri în autoritățile statale. Iar faptul că timp de mai mulți ani, autoritățile au modificat această pedeapsă, în loc să o elimine, este o dovadă indirectă a unei astfel de politici.
- ✓ Absența în Codul Fiscal a posibilităților firești pentru contribuabili de a corecta, fără amenzi, propriile greșeli, prin prezentarea repetată a rapoartelor fiscale și însăși faptul că timp de mai mulți ani s-a încercat de a convinge autoritățile să anuleze aceste amenzi pentru prezentarea repetată a rapoartelor, este o dovadă a politicii de completare a bugetului nu din contul veniturilor fiscale, dar din contul altor surse, și anume a amenzilor. Mediul de afaceri a fost nevoit să depună un efort considerabil timp de mulți ani înainte ca acest drept să fie reflectat în legislație.
- ✓ Prezența în Codul Fiscal a pedepselor (amenzilor), fără ca să existe vre-un prejudiciu direct adus bugetului, precum și aplicarea amenzii fără ca contribuabilul să intenționeze să se eschiveze de la plata impozitului reprezintă o situație care influențează negativ asupra încrederii business-ului în autorități și creează nervozități în mediul de afaceri. Acest tip de sancțiuni, nejustificate printr-o oarecare vină și intenție, sunt privite de către business ca fiind o formă de retragere forțată a banilor din circulație, ceea ce la rândul său reduce posibilitatea autorităților de a obține venituri din reproducere, lucru care ar avea loc dacă resursele financiare respective ar fi fost direcționate spre dezvoltarea întreprinderilor și nu spre trezoreria statului.
- ✓ Prezența în Codul Fiscal a amenzilor, sumele cărora nu sunt proporționale cu pierderea din urma infracțiunii comise, și tendința unei creșteri permanente a acestor amenzi reprezintă o dovadă a politicii financiare greșite de stat, inclusiv a celei fiscale. Astfel, statul își recunoaște practic incapacitatea de a crea un mediu favorabil și confortabil de afaceri, în care contribuabilii să plătească benevol impozitele.

Un exemplu ar putea fi amenzile în mărime de 10 000 lei, 50 000 lei pentru netrecerea prin aparatul de casă a sumelor care trebuiau să fie trecute. Chiar și o sumă de 10 000 lei poate fi fatală unei întreprinderi mici. În special, atunci când întreprinderile nici măcar nu aveau intenția să admită vre-o infracțiune, ci pur și simplu a avut loc o greșeală firească, din cauza necunoaștinței unor aspecte în cauză (de exemplu: contabilul nu știa că suma pentru cărțile de muncă trebuie să fie trecută prin aparatul de casă), sau din cauza neatenției (persoana în cauză a fost stresată, sau s-a îmbolnăvit, etc.). Dar o amendă în mărime de 50 000 lei și mai mult, nu este pe potriva oricărei întreprinderi. Nu trebuie de neglijat factorul uman în astfel de cazuri, de asemenea nu este exclusă și posibilitatea ca prin acest mod un eventual angajat sau concurent să încerce să se răzbune pe angajator. Dar, cel mai important este că o astfel de sancțiune poate avea un efect invers celui așteptat de la ea. Ea nu va opri creșterea dimensiunii sectorului tenebru al economiei, ci invers. Sectorul tenebru va fi completat din contul întreprinderilor care consideră că riscurile privind sancțiunile fiscale respective

sunt atât de mari (inclusiv și din cauza factorilor, ce nu depind de întreprindere), încât un astfel de „impozit suplimentar” va da societatea în faliment; astfel, nici desfășurarea activității într-un mod corect și oficial nu va fi profitabil. Acest fel de sancțiuni sunt convenabile doar celor care vor efectua controale cu intenții de corupție.

D. Unul din factorii negativi care influențează asupra bunei implementări a politicii fiscale, ca componentă de bază a politicii financiare de stat, este neîncrederea mediului de afaceri în distribuirea sumelor din impozitele și amenzile colectate de la întreprinderi și organizații.

E. La problemele enumerate mai sus privind calitatea politicii fiscale, se mai adaugă încă una, fără de care statul nu va putea crea un mediu favorabil de afaceri, care ar asigura colectarea benevolă a impozitelor și taxelor la buget și creșterea investițiilor în economia țării. Această problemă este una omniprezentă în relația dintre stat și mediul de afaceri: problema „prezumției vinovăției” businessului.

Prezumția vinovăției business-ului este o politică financiară de stat, inclusă și în Legea bugetului de stat sub forma articolului de venituri publice prognozate și planificate, din contul încălcărilor fiscale viitoare ale agenților economici, și în unele norme ale Codului Fiscal.

Construit pe baza prognozelor de completare, și odată aprobat, bugetul de stat se transformă într-un plan de implementare a prognozelor stabilite. Prezența într-un astfel de document a articolului de venituri (și nu de prognoze), de la colectarea banilor din contul viitoarelor sancțiuni și rapoartele privind îndeplinirea acestui plan, constatarea Curții de Conturi despre supra-îndeplinirea acestui plan – reprezintă o reflectare a atitudinii reale a statului față de mediul de afaceri.

O astfel de atitudine a statului față de business nu poate să nu creeze nemulțumiri din partea agenților economici, mai ales ținând cont de faptul că business-ul dorește să devină partener al statului, și nu un izvor de suplinire ușoară a bugetului, din contul sancțiunilor. Mai ales, ținând cont de calitatea joasă a normelor fiscale și probabilitatea mare a pretențiozității controalelor fiscale.

De fapt, Codul Fiscal conține și norme referitoare la protecția contribuabililor, însă acestea nu se aplică de către funcționarii fiscali. Astfel, articolul 11 din Codul Fiscal prevede că toate îndoielile apărute referitoare la interpretarea și aplicarea Codului Fiscal, trebuie interpretate în favoarea contribuabilului, și nu a unei alte părți. Cu toate acestea, această regulă nu funcționează – ea este pur și simplu ignorată de organele fiscale. Mai mult ca atât, business-ul consideră că articolul 11 trebuie să acționeze apriori, în mod automat, adică contribuabilii trebuie să fie considerați corecți, până în momentul în care organele fiscale nu dovedesc contrariul în instanța de judecată. Acest algoritm de relații cu contribuabilii disciplinează organele fiscale și reduce numărul sancțiunilor exagerate.

Codul Fiscal conține și o procedură de luare în considerație a părerii contribuabilului înainte și în timpul procesului de luare a deciziilor privind controlul fiscal. Însă, nici această procedură nu funcționează, sau a dobândit un caracter pur formal. În majoritatea covârșitoare a cazurilor, argumentele de apărare ale contribuabililor nu sunt luate în considerație.

Orientarea politicii fiscale spre majorarea sancțiunilor din contul vinovăției apriorice a agenților economici este un vector greșit în construirea unor relații normale cu mediul de afaceri.

Business-ul nu folosește mai mult cuvântul „dați”, ci apelează la „creați” – creați condiții normale pentru ca acesta să poată exista și dezvolta. Cererea respectivă a business-ului este justificată de faptul că plătind impozitele, acesta are dreptul să ceară ca statul să-i creeze condiții de activitate normale.

Prin Agenda Națională de Business, mediul de afaceri dorește să influențeze asupra politicilor viitoare de stat, așa cum politicile actuale de neîncredere în raport cu agenții economici, de imixiune nejustificată în activitatea acestora, de reglementare exagerată și de limitare a proceselor firești de business, prezumția vinovăției în raport cu businessul, administrarea fiscală pârținoasă – reprezintă un vector greșit, care nu duce nici la dezvoltarea economiei și nici la completarea benevolă normală a bugetului.

2. Administrarea fiscală

Ținând cont de faptul că pretențiile întreprinderilor sunt în cea mai mare parte îndreptate asupra controlului fiscal, în continuare, prin administrarea fiscală, vom înțelege doar unul din instrumentele acesteia – controlul fiscal.

Problemele de bază ale controalelor fiscale sunt chiar rezultatul calității proaste a e politicilor fiscale, inclusiv a normelor fiscale.

Presiunea care există astăzi între business și autorități cu privire la calitatea și metodele controlului fiscal este determinată în principal de factorii de natură neunitară. Acești factori nu reprezintă doar o problemă referitoare la anumiți controlori, ci este o problemă atât de răspândită, încât a devenit subiect de discuții în cadrul mai multor platforme importante, așa ca ANB. De fapt, aceasta este vocea a mai mult de treizeci de asociații, care la rândul lor cuprind punctele de vedere, aspirațiile și preocupările unui număr mare de agenți economici din Republica Moldova:

- **Prezența în bugetul de stat a planului de colectare a sancțiunilor de la agenții economici**

Acest lucru conduce la situația în care astăzi, un funcționar fiscal nu își poate permite să se întoarcă de la controlul fiscal fără o sumă de amenzi calculate. Astfel, scopul de baza al controlului de apreciere a respectării obligațiilor fiscale de către agenții economici, este denaturat; și acest scop este acum înlocuit cu sarcina de a completa bugetul de stat cu venituri fiscale suplimentare, precum cele din sancțiuni și amenzi. Controalele fiscale se efectuează conform unor algoritmi prestabiliți, care sunt în mod constant îmbunătățiți, dar nu întotdeauna în conformitate cu Codul Fiscal și cu alte norme legislative, sau cu regulile de ținere a evidenței contabile. „Îmbunătățirea” respectivă nu se bazează numai pe creșterea calității profesionale a controlorilor, ci și pe găsirea unor noi mecanisme de încasări suplimentare la buget din contul amenzilor, penalităților și impozitelor suplimentare.

- **Contradicțiile dintre normele fiscale, imperfecțiunea lor, înlocuirea prevederilor Codului Fiscal cu normele actelor sub-normative (scrisori ale IFPS, Hotărâri de Guvern, Ordine ale Ministrului de Finanțe, etc.) – toate acestea reprezintă factori favorabili pentru aplicarea unor sancțiuni excesive agenților economici în rezultatul controalelor fiscale.**
- **Neaplicarea, ignorarea sau aplicarea formală a procedurilor de soluționarea prejudiciară a litigiile fiscale, precum și imperfecțiunea acestor mecanisme conduc la faptul că contribuabilul nu are nici o apărare la acest stadiu al relației cu autoritățile.**
- **Contribuabilii nu sunt protejați în instanța de judecată, ceea ce accentuează și mai mult necesitatea reformei judiciare, care ar oferi contribuabilului dreptul la un proces echitabil.**
- **Actualmente, normele legilor sunt substituite prin normele actelor sub-normative, uzanțele impozitării, principiul prevalării formei de perfectare a tranzacției asupra conținutului tranzacției și opinia că doar organul fiscal, dar nu contribuabilul sau altcineva, inclusiv experții, sunt în măsură să determine cum, în ce mărime și termene urmează să fie plătite impozitele. Asta, în pofida faptului că organul fiscal este direct interesat în obținerea unor venituri fiscale cât mai mari. Lipsa judecătorilor fiscale, a avocaților fiscali, a procedurilor de mediere fiscală, accentuează lipsa de drepturi a contribuabililor în cadrul litigiilor fiscale.**
- **Situația de supraîndeplinire permanentă a planului de colectare a amenzilor este una neplăcută pentru business și reflectă vulnerabilitatea acestuia în fața unei asemenea calități a politicii fiscale și a controalelor fiscale pârținitoare. Când se ia în considerare doar părerea organelor fiscale (așa cum este în majoritatea cazurilor), se ajunge la situația că corupția nu**

mai este privită ca răul cel mai mare, ci ca un instrument de soluționare a problemelor, ceea ce conduce, de asemenea, și la creșterea sectorului economiei tenebre.

- **Se constată o calitate proastă a administrării fiscale și atunci când statul, în persoana organelor fiscale, încalcă grav prevederile Codului Fiscal. Adică, autoritatea, menită să verifice respectarea de către contribuabili a prevederilor legislației fiscale, încalcă ea însăși legislația:**
- ✓ Un exemplu de astfel de încălcare gravă îl reprezintă aplicarea penalităților majorate în perioada anilor 2008-2009. Actualmente, începând cu 1 ianuarie 2010, mărirea penalităților se stabilește (în conformitate cu articolul 228 (3) al Codului Fiscal), reieșind din rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului premergător celui de raportare fiscală, aplicată operațiunilor de politică monetară pe termen scurt și majorată cu cinci puncte. Înainte de 1 ianuarie 2010, mărirea penalităților era stabilită (prin utilizarea în calitate de instrument de calcul) în funcție de o altă rată de bază a Băncii Naționale. Și anume - reieșind din rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de BNM în luna noiembrie a anului premergător celui de raportare fiscală, utilizată pentru refinanțarea băncilor comerciale prin intermediul operațiunilor REPO, legate de achiziționarea valorilor mobiliare de stat cu termen de două luni, majorată cu cinci puncte. Dar deja în anii 2008 și 2009, Banca Națională a Moldovei a încetat să mai aplice această rată a dobânzii, înlocuind-o oficial cu o altă rată de bază. Astfel, în perioada 2008 – 2009, organele fiscale nu aveau un instrument legal, prevăzut de normele Codului Fiscal, pentru stabilirea mărimii penalităților și le puteau calcula în mod legitim, în limita a cinci puncte. Însă în practică, se utiliza o altă rată a dobânzii, plus cinci puncte. Aceasta este un exemplu de administrare fiscală slabă, care discreditează a autoritățile fiscale, ceea ce inspiră neîncrederea în bunele intenții ale organelor fiscale în timpul controalelor și în sistemul general de administrare fiscală.
- ✓ Aceiași situație s-a creat și la aplicarea aceleiași rate de către angajatori în cazul lucrătorilor întreprinderii, pentru obținerea împrumuturilor fără dobândă. Acest beneficiu trebuia să fie calculat și impozitat pe baza ratei de referință (rotunjită până la următorul procent întreg) stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului premergător celui de raportare fiscală,, a utilizată pentru refinanțarea băncilor comerciale prin intermediul operațiunilor REPO de achiziționare a valorilor mobiliare de stat cu termenul de două luni. Dar așa cum în perioada anilor 2008 – 2009 această rată de bază nu se determina, nici impozitul pe venit nu putea fi calculat, așa cum politica fiscală, aprobată prin Codul Fiscal presupune nu doar prezența obligatorie a obiectului și subiectului impozabil, ci și a unui mecanism clar și concret de calculare a impozitelor, iar acesta era absent. Însă, în controale fiscale, scrisori, precizări ale autorităților fiscale erau indicate alte valori ale ratei de bază stabilite de BNM. Acest fapt accentuează încă o dată slaba calitate a administrării fiscale, și este o dovadă clară de încălcare a legislației chiar de către stat prin intermediul organelor fiscale.
- ✓ Dar nu doar organele fiscale încalcă legislația în raporturile cu contribuabilii, îndeplinind politica financiară a statului. De exemplu, Serviciul de Revizie din cadrul Ministerului de Finanțe, în perioada din 2008 până la data de 4 aprilie 2011, trebuia să stabilească mărirea amenzilor în conformitate cu Legea sistemului și procesului bugetar reieșind din aceeași rată de bază a BNM, care nu mai era valabilă, dar care încă se mai conținea în legea respectivă (articolul 55.2 al Legii în cauză). Adică, în perioada 2008 – aprilie 2011, structura respectivă din cadrul Ministerului de Finanțe nu avea un mecanism legal aprobat, de stabilire a amenzilor agenților economici, pentru întârzierea livrării cu mai mult de 30 de zile după primirea avansurilor de la instituțiile de stat. Cu toate acestea, Serviciul de Revizie le stabilea pe baza altor rate de referință, care nu se regăseau în Legea cu privire la procesul și sistemul bugetar. Acesta este un alt exemplu de administrare proastă, care influențează negativ asupra creării condițiilor favorabile de desfășurare a afacerilor și discreditează atât organele de control, cât și statul în fața agenților economici.
- ✓ Un alt exemplu de administrare fiscală slabă îl reprezintă aplicarea și înrădăcinarea pentru absolut toți antreprenorii din țară a practicii de calculare, stornare și plată a TVA la avansurile primite și închise. În același timp, Codul Fiscal nu specifică nici baza de impozitare, nici mecanismul, nici ratele

de calcul a TVA la plățile în avans, și nici o altă normă de stornare și evidență fiscală a TVA pentru plățile din avans primite și cele închise. Codul Fiscal (în articolul 108) definește data de livrare reieșind din data primirii plății în avans, dar nu definește avansul ca livrare (articolul 93.3 și 93.4). Totuși, TVA pentru plățile în avans este calculată și plătită în buget, iar dacă nu este percepută, întreprinderile trebuie să plătească amenzi și penalități. De asemenea, în absența oricăror norme fiscale, aceste sume a TVA sunt stornate. Din 1998, statul nu legitimează în Codul Fiscal normele de calcul și stornare a TVA pentru plățile în avans și astfel primește bani în buget, în lipsa unei baze legale, dar pe baza practicilor, obiceiurilor și a actelor sub-normative care din ce în ce mai mult prevalează asupra legilor. Aceasta este o administrare proastă, care subminează credința în integritatea statului și conduce la creșterea sectorului economiei tenebre.

- **Administrarea fiscală proastă este cauzată de faptul că persoanele angajate să o înfăptuiască nu poartă răspundere pentru acțiunile lor.**

Astăzi, funcționarii fiscali preferă:

- Să respecte normele scrisorilor, explicațiilor, instrucțiunilor și algoritmilor interne cu privire la controlul fiscal, și nu normele prevăzute în Codul Fiscal, neținând cont de faptul că primele fie încalcă Codul Fiscal, fie restrâng sau extind prevederile acestuia.
- Mai degrabă să impună o anumită amendă, decât să nu o impună. Și asta din teama față de controalele organelor, care verifică activitatea organelor fiscale. În ciuda faptului, că Codul Fiscal prevede că amenda nu este o normă represivă, ci una disciplinară, care poate fi aplicată sau nu .

Nici organele fiscale și nici funcționarii fiscali nu poartă astăzi o răspundere semnificativă în fața întreprinderilor sau a statului, pentru perceperea în plus a impozitelor, pentru amenzile și penalitățile exagerate. Curtea de Conturi, la efectuarea auditului IFPS, nu prezintă public analiza și rapoartele în privința situațiilor când impozitele, amenzile și penalitățile nu se stabilesc în conformitate cu normele prevăzute în Codul Fiscal, ci conform altor acte , inclusiv cu caracter sub-normativ. Autoritățile nu publică rapoarte detaliate: pentru ce sunt sancționate întreprinderile, ce încălcări fiscale se incriminează businessului.

Statul nu determinat nici un organ, instituție sau persoană, care să fie responsabilă pentru analiza permanentă a calității normelor fiscale. Nici noile norme fiscale, nici actele sub-normative nu sunt supuse astăzi unei analize a calității acestora, nici la etapa de elaborare și nici la cea de aprobare.

Actualmente, întreprinderile nu pot avea parte de un control fiscal în care să aibă încredere și de protecție în fața unor astfel de controale. Adică, procedurile existente de reglementare prejudiciară nu funcționează, nu există judecătorii fiscale sau instituții specializate în mediere fiscală. De asemenea, lipsește încrederea în judecătoriile actuale.

3. Administrarea vamală și politica în privința plăților vamale

Politica fiscală a țării include în sine și politica privind plățile vamale. În Codul Fiscal sunt incluse TVA, accizele și taxele vamale, ca impozite generale de stat, percepute la importul mărfurilor. De asemenea, Codul Fiscal reglementează parțial politica cu privire la impozitele respective.

Astfel, Codul Fiscal aplică plăților vamale principiile generale ale impozitării – neutralitatea impozitării, credibilitatea, echitatea, stabilitatea, și eficiența impozitării.

În ceea ce privește elementele impozitării, politica fiscală stabilește în Codul Fiscal subiectele impunerii, sursa, unitatea de impozitare, termenul de achitare, cotele și termenele de plată a TVA la importul mărfurilor. Legislația vamală, în schimb, stabilește obiectul impunerii cu impozitele respective. Toate elementele impozitării cu privire la taxele vamale sunt stabilite de legislația vamală.

- **Politica cu privire la plățile vamale**

- ✓ **Problema de bază legată de procesul de determinare a mărimii plăților vamale, se referă la netransparența modului de stabilire a bazei de impozitare pentru impozitele vamale (valoarea în vamă).**

Aceasta se referă la aplicarea principiului credibilității fiscale, în conformitate cu care trebuie să fie stabilite norme juridice clare, care să nu permită interpretări arbitrare, la claritatea și precizia termenelor, metodelor și sumelor de plată pentru fiecare contribuabil, ceea ce la rândul său i-ar permite contribuabilului să urmărească cu ușurință impactul deciziilor de management financiar asupra poverii sale fiscale.

Mediul de afaceri consideră că problema de bază cu privire la politica determinării valorii în vamă este neclaritatea algoritmului de stabilire a acesteia, care permite libertatea de a alege metoda de determinare a valorii în vamă. Actualmente, nu există principii clare de selectare a uneia din cele șase metode de stabilire a valorii în vamă, ceea ce face imposibilă planificarea anticipată a sumelor plăților vamale și poate deveni astfel o pârgă de influențare asupra întreprinderii, în scopuri de corupere.

Pentru soluționarea problemelor respective, mediul de afaceri propune introducerea unor norme transparente de alegere a metodei pentru stabilirea valorii în vamă, pentru ca selectarea acestei metode să se rezume doar la o procedură automată. Iar decizia de a utiliza o altă metodă, decât cea bazată pe valoarea facturilor să fie luată doar în cazuri exclusive, cu o argumentare întemeiată și un mecanism bine stabilit și transparent. Adică, toată informația pe baza căreia valoarea în vamă este determinată prin alte metode decât cea în baza facturilor și cheltuielilor de transport, trebuie să fie oficial și dinainte publicată (de exemplu, pe site-ul serviciului vamal). Și asta pentru ca antreprenorul să-și poată planifica singur povara fiscală la import și să poată controla valoarea în vamă, stabilită de organele vamale.

De asemenea, în legătură cu faptul că anume autoritatea vamală determină valoarea în vamă și mărimea impozitelor vamale, mediul de afaceri propune ca obligațiunea de demonstrare a corectitudinii determinării valorii în vamă și a impozitelor vamale să fie transferată către organul vamal. Și aceasta pentru că numai organul vamal stabilește aceste valori, analizând documentele, încărcăturile importate și exportate de către antreprenori, și trebuie să fie responsabil pentru calitatea lucrului său. Efectul lucrului necalitativ al funcționarilor vamali nu trebuie să fie pus pe umerii contribuabililor.

În ceea ce privește politica vamală a importului mărfurilor, părerea mediului de afaceri este că statul ar trebui să excludă plățile vamale (cu excepția taxelor pentru procedurile vamale) la importul echipamentului și utilajului de producție, precum și a pieselor de schimb pentru reparațiile pe garanție. Achitarea TVA la importul echipamentului se face de regulă de către întreprinderi din contul împrumuturilor costisitoare, ca mai apoi să fie returnat prin sistemul de restituire a TVA, într-o perioadă destul de lungă, iar dobânda plătită la împrumut mărește costul producției și al mărfurilor. Astfel, întreprinderea nu primește venituri rapide din utilizarea echipamentului procurat și de aceea, business-ul propune transferul poverii de plată a TVA la import, de la momentul importului – la momentul realizării producției, ceea ce va permite mediului de afaceri să elibereze o parte din capitalul circulant și să-l îndrepte la reproducție. Aceasta va contribui la creșterea veniturilor la buget în viitor.

Prin noțiunea de echipament, business-ul propune să se înțeleagă toată tehnica de producție și echipamentul utilizat în producția de bază, cea auxiliară, complementară și de deservire a producției de bază, utilajele comerciale ale întreprinderilor comerciale și de producție, care au unități comerciale, automobilele întreprinderilor de transport și ale întreprinderilor care nu au ca activitate de bază transportul, în cazul când aceste companii desfășoară activități de transportare a mărfurilor și persoanelor în interes propriu.

Business-ul consideră necesară excluderea TVA și a taxelor vamale la importul pieselor de schimb, destinate reparațiilor pe garanție, conform obligațiilor contractuale cu companiile străine, pentru că cheltuielile pentru reparațiile pe garanție reprezintă o parte componentă a prețului mărfurilor importate și au fost deja impozitate cu plățile vamale, inclusiv cu TVA-ul aferent importului, la momentul importului mărfurilor, care ulterior sunt supuse reparației pe garanție. Astfel, la ziua de azi, valoarea pieselor de schimb destinate reparațiilor pe garanție este impozitată dublu cu plăți vamale.

- **Administrarea procedurilor vamale**

Agenda Națională de Business nu atrage atenția asupra tuturor aspectelor administrării vamale, ci doar asupra celor legate de stabilirea valorii în vamă a mărfurilor, de procesul de efectuare a procedurilor vamale, de tranzitul vamal și de certificare a mărfurilor:

- ✓ **Mediul de afaceri atrage atenție asupra faptului că administrarea vamală se efectuează nu numai pe baza informațiilor disponibile și publice, dar și pe baza instrucțiunilor și regulamentelor interne ale organelor vamale, neaccesibile agenților economici. Acest fapt conduce la situația în care antreprenorii nu pot calcula adecvat impactul plăților vamale asupra deciziilor lor de afaceri.**

De exemplu, agenții economici nu dispun de informații cu privire la prețurile orientative ale mărfurilor și la instrucțiunile interne, care definesc metodologia determinării valorii în vamă. De asemenea, întreprinderile nu dețin informații cu privire la anumite reglementări cu caracter intern pentru organele vamale, de exemplu - criteriile pe baza cărora se stabilește perioada de tranzit concretă.

Asemenea situații conduc la faptul că în primul caz se încalcă principiul credibilității impozitării – lipsa normelor concrete și clare, care ar permite mediului de afaceri să determine de sine stătător mărimea impozitelor (și a plăților vamale). Iar în al doilea caz, nu este vorba de plăți fiscale, însă business-ul nu își poate planifica dinainte anumite procese și cheltuieli (reparații, ajustări, odihna șoferilor). Acest fapt influențează negativ și asupra dezvoltării business-ului și a încrederii sale în autorități. Limitarea perioadei de tranzit de către funcționarul vamal pe baza părerii sale subiective conduce la faptul că Moldova nu este suficient de atractivă pentru traficul de tranzit european, în timp ce acesta ar putea asigura dezvoltarea unor sectoare auxiliare tranzitului, așa ca serviciile hoteliere, serviciile de alimentație publică – staționare și catering , deservirea tehnică și reparația automobilelor, precum și alte activități care deserveșc transportul de mărfuri. Astfel, din aceste venituri s-ar putea colecta alte impozite și taxe în bugetul țării.

- ✓ **De asemenea, există problema necorespunderii prevederilor regulamentelor publicate cu prevederile legislației, pentru punerea în aplicare a căreia acestea au fost adoptate.**

Un exemplu potrivit în acest sens îl reprezintă regulamentul cu privire la aplicarea TVA la importul mijloacelor fixe, în calitate de aport la capitalul statutar. Codul Fiscal prevede eliberarea acestor contribuții, determinând limita lor minimă de 6000 lei și termenul minim de exploatare de un an. Regulamentul, însă, îngustează condițiile de neimpozitare cu TVA la import, precum și alte condiții, ceea ce nu corespunde principiilor și normelor politicii fiscale.

Ca urmare, administrarea acestor importuri se efectuează cu încălcări ale Codului Fiscal. Prevederile Codului Fiscal de asemenea sunt distorsionate din cauza aplicării arbitrare a altor prevederi ale legilor cu privire la formarea capitalului social. În mod particular, autoritățile vamale încalcă prevederile Codului Civil și legile privind societățile pe acțiuni și societățile cu răspundere limitată. Denaturând chiar esența conceptului de contribuție la capitalul social, autoritățile vamale supraveghează în continuare tranzacția, precum și formele și modul de achitare de către fondatori. Asta cu toate că contribuția fiecăruia este dovedită prin documentele Camerei de Înregistrare iar modul de achitare este reglementat de Codul Civil și legile cu privire la SA și SRL și este o problemă internă între fondator și companie, reglementată prin acordul între aceștia. De fapt, autoritățile vamale și-au extins singure drepturile și domeniile de aplicare a atribuțiilor lor asupra supravegherii ulterioare a mijloacelor fixe după import, precum și asupra relațiilor dintre fondatori și întreprindere.

- ✓ **Una din problemele asupra căreia mediul de afaceri atrage atenția, o reprezintă complexitatea procedurilor vamale și numărul mare de documente, care deseori se repetă, ce trebuie prezentate la vamă.**

În legătură cu faptul că deseori sunt solicitate unele și aceleași informații și documente, ar fi fost rațional ca acestea să fie prezentate o singură dată, într-un anumit interval de timp. În plus, o parte semnificativă a acestor documente și informații ar putea fi obținută în mod automat de către

autorităților vamale prin intermediul ghișeului unic, care ar permite accesul la informațiile altor instituții, ce reglementează sau deservesc activitatea întreprinderilor.

- ✓ **În ceea ce privește certificarea mărfurilor, mediul de afaceri se confruntă cu imperfecțiunea legislației în domeniul metrologiei și certificării, precum și cu lipsa condițiilor, mijloacelor, instrumentelor și a specialiștilor care ar asigura un nivel adecvat al metrologiei și certificării și ar efectua aceste proceduri în termeni relevanți procesului comercial.**

Actualmente, legislația prevede faptul că întreprinderea nu are dreptul să păstreze sau să comercializeze o gamă anumită de produse, fără certificarea lor. În acest caz, întreprinderea este pusă dinainte într-o situație în care nu are cum să nu încalce legea. Importând mărfuri, ea nu își poate permite să păstreze marfa în depozitul vamal timp de mai multe luni, până vor fi efectuate toate procedurile de certificare. În cazul echipamentelor mari și costisitoare, nu există posibilitatea de a furniza mostre organului care efectuează certificarea în prealabil.

Moldova nu dispune întotdeauna de specialiști și alte posibilități pentru certificare. Cu toate acestea, Republica Moldova nu recunoaște certificatele internaționale, în special, cele europene. Recunoașterea automată a acestora ar putea elimina cea mai mare parte a problemelor și a nervozității, care este creată artificial în acest aspect al proceselor de business. Situația în care întreprinderile sunt puse dinainte în condiții de încălcare automată a legii, cu riscul de a fi amendate, conduce la neîncrederea business-ului în autorități. De asemenea, aceasta conduce la reducerea ritmului de reproducere și a rotației comerciale, din cauza încetinirii rotației capitalului circulant – banilor, producției, mărfurilor și ieșirii banilor din circuitul economic al întreprinderii sub formă de amenzi. Toate acestea, în cele din urmă, determină o reducere a veniturilor fiscale în buget din contul creșterii reproducerii, precum și a rotației comerciale.

4. Propuneri privind soluționarea problemelor ce țin de calitatea slabă a politicii și administrării fiscale

- **În ceea ce privește aplicarea principiului prezumției nevinovăției businessului în relațiile dintre autorități și business**

- ✓ **Excluderea din politica bugetară a statului a articolului privind veniturile bugetare rezultate din amenzi și alte sancțiuni aplicate businessului pentru nerespectarea legislației fiscale și vamale, atât la nivel de prognoze bugetare, cât și la nivel de planuri bugetare;**
- ✓ **Introducerea în calitate de condiție obligatorie a indicării în deciziile pe marginea controalelor fiscale sau actele de constatare a încălcărilor fiscale de către organelor fiscale, a următoarelor:**
 - **poziției detaliate a organului fiscal privitor la încălcarea depistată – cu menționarea normelor care au fost încălcate și a esenței fiecărei încălcări;**
 - **a unei fraze referitoare la faptul că organul fiscal a ținut cont de normele Codului Fiscal, care prevede că toate îndoielile la aplicarea normelor fiscale se interpretează în favoarea contribuabilului, sau, a frazei, prin care să se indice faptul că prevederea respectivă a Codului Fiscal nu a fost luată în considerație de către organul fiscal; a unei fraze despre faptul că la emiterea deciziei s-a luat în considerație opinia contribuabilului referitoare la încălcarea care i se incriminează;**
 - **interzicerea facerii referinței de către organele fiscale la actele legislative sau cele subordonate legilor, care încalcă, restrâng sau extind normele Codului Fiscal; actul respectiv**

trebuie să conțină doar argumentele de ordin legal asupra legăturii cauză-efect dintre încălcarea incriminată contribuabilului și acțiunile sau inacțiunea acestuia;

- înăsprirea răspunderii (materiale și alte forme de răspundere) funcționarilor și organelor fiscale, care emit decizii administrative care încalcă principiile expuse mai sus;
- ✓ Introducerea normei prin care obligația de a apela în instanța de judecată să aparțină organului fiscal, în cazul în care acesta nu este de acord cu poziția contribuabilului;
- ✓ Introducerea unei norme care să oblige organul fiscal să compenseze contribuabilului cheltuielile de judecată și venitul ratat, dacă în cadrul unui litigiu fiscal contribuabilul câștigă cauza în fața instanței de judecată;
- ✓ Introducerea normei referitoare la faptul că decizia pe marginea controlului fiscal nu poate fi adoptată, iar în cazul în care o astfel de decizie a fost adoptată, aceasta nu are putere legală, dacă organul fiscal nu a întreprins integral toate procedurile și nu a respectat etapele de soluționare prejudiciară a litigiilor fiscale;
- ✓ Introducerea în țară a instituției judecătorilor și avocaților fiscali sau a experților fiscali, așa cum judecarea cauzelor fiscale necesită o calificare specială;
- ✓ Introducerea în țară a instituției medierii fiscale;

• Cu privire la calitatea impozitării, ce influențează asupra nivelului scăzut al calității administrării fiscale

- ✓ Introducerea procedurii obligatorii de evaluare a calității normelor, prin care se modifică sau se abrogă anumite legi. În legătură cu aceasta, să fie determinat un serviciu care să efectueze această expertiză cu consultarea obligatorie a mediului de business. Procesul de consultare nu trebuie să dureze mai puțin de jumătate de an. Asigurarea transparenței acestor procese;
- ✓ Introducerea procedurii obligatorii de evaluare a calității normelor și actelor normative subordonate legii, a modificărilor aduse acestora pentru aprecierea corespunderii lor cu legile în vigoare sau cu alte acte normative subordonate legilor – pentru neadmiterea încălcării, restrângerii sau extinderii prevederilor normelor legii. În legătură cu această, să fie determinat un serviciu, care ar asigura îndeplinirea acestei expertize cu consultare obligatorie a mediului de business. Este important să fie asigurată transparența acestor procese;
- ✓ Limitarea intervenției statului în procesele și deciziile de afaceri, prin intermediul actelor normative subordonate legilor, care au fost adoptate pentru asigurarea executării Codului Fiscal, dar care interpretează restrictiv, extind sau distorsionează normele Codului Fiscal, precum și prin intermediul actelor care interpretează prevederile Codului Fiscal, sau care instituie bariere suplimentare, proceduri și limitări ce măresc baza impozabilă, sumele impozitelor și cuantumul scutirilor fiscale.
- ✓ Introducerea obligativității publicării modificărilor aduse Codului Fiscal cu cel puțin jumătate de an până la adoptarea lor, în cazul când noile norme măresc povara fiscală, majorează sancțiunile sau complică activitatea de afaceri;
- ✓ Introducerea obligației de a publica modificările din alte legi, în afară de Codul Fiscal, cu cel puțin jumătate de an până la adoptarea lor, în cazurile în care aceste norme măresc sancțiunile sau complică activitatea de afaceri;
- ✓ Efectuarea unei analize și expertize complete a Codului Fiscal, în scopul eliminării contradicțiilor dintre normele acestuia și aprecierii fezabilității aplicării acestor norme;
- ✓ Efectuarea unei analize complete a altor legi în afara Codului Fiscal, în vederea stabilirii corespunderii acestora cu prevederile Codului Fiscal. Introducerea modificărilor în legile respective în cazul în care se va depista necorespunderea acestora cu normele Codului Fiscal;

- ✓ **Efectuarea unei analize complete a actelor normative subordonate legilor, emise de Guvern, Ministerul Finanțelor, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, Serviciul Vamal, alte Ministere și a actelor emise de administrația publică locală, pentru a se stabili conformitatea acestor acte cu normele Codului Fiscal, sau dacă acestea nu restrâng, extind, distorsionează normele Codului, ori nu instituie prevederi noi în Codul Fiscal. Să fie abrogate sau corectate acele acte, în care vor fi identificate astfel de încălcări.**

- **În legătură cu politica fiscală și vamală**

- ✓ **Excluderea dublei, sau chiar triplei impuneri cu unul și același impozit a unuia și aceluiași fapt economic:**

- a. Excluderea impozitării aceluiași fapt economic de mai multe ori cu unul și același impozit, atât în cazul întreprinderilor, cât și a persoanelor fizice. De exemplu:

- 1. Impozitarea dividendelor;

- 2. Impozitarea veniturilor deținătorilor de patente și nepermiterea deducerii în scopuri fiscale a cheltuielilor pentru achiziționarea de bunuri și servicii de către întreprinderi de la deținătorii de patentă;

- 3. Impozitarea angajatorilor pentru scutiile acordate angajaților, și totodată interzicerea deducerii în scopuri fiscale a unor astfel de cheltuieli pentru întreprindere;

- 4. Nepermiterea deducerii cheltuielilor pentru ridicarea calificării angajaților, impozitarea unor astfel de cheltuieli în componența prețurilor de vânzare și impozitarea lor simultană la angajați;

- b. Excluderea impozitării multiple a unui și aceluiași agent economic pentru unul și aceeași fapt economic. De exemplu: impozitarea cu TVA a cheltuielilor privind publicitatea și marketingul în componența prețului mărfii și, în același timp, impozitarea lor în conformitate cu normele articolului 99 – în calitate de transmitere gratuită a materialelor publicitare consumatorului de publicitate.

- ✓ **Eliminarea distorsionării esenței impozitului și efectuarea analizei raționalității economice a cotelor impozitelor și a altor elemente ale politicii fiscale;**

- a. Excluderea normelor ce prevăd perceperea TVA din cheltuieli, și nu din livrarea efectivă;

- b. Echilibrarea politicii de accize într-un în așa fel încât ea să contribuie la dezvoltarea mediului de afaceri și la protecția producătorilor autohtoni, dar nu invers;

- c. Echilibrarea politicii de stabilire a taxelor vamale astfel încât mărimea lor să comensurabilă cu prețul de invoice al mărfurilor;

- d. Stabilirea mecanismului de analiză a impactului asupra colectării altor impozite, în cazul când se introduce un quantum sau un alt element fiscal la un impozit anumit;

- e. Stabilirea mecanismului de determinare a calității normelor fiscale privind beneficiile actuale și viitoare atât pentru bugetul țării, cât și pentru mediul de afaceri.

- ✓ **Eliminarea principiului impozitării inechitabile**

- a. Anularea normelor ce prevăd instituirea unei poveri fiscale mai mari pentru întreprinderile micro și mici, sau pentru întreprinderile neplătitoare de TVA, care nu au atins venituri de 100 000,00 lei din vânzări, prin impozitarea lor cu 3 % impozit pe venit;

- b. Anularea normelor Codului Fiscal care prevăd dreptul diferite de neimpozitare cu TVA a cheltuielilor privind publicitatea pentru contribuabilii ce activează pe piață de mai mulți ani, în comparație cu companiile nou create sau cu companiile care au înregistrat pierderi fiscale, în ciuda faptului că anume investițiile în publicitate și promovarea vânzărilor pot face companiile respective profitabile și le pot afirma pe piață;

✓ **Schimbarea priorităților politicii fiscale existente: de la orientarea ei principală pe sarcina fiscală, spre armonizarea eforturilor pentru a asigura colectarea benevolă a veniturilor în buget și contribuția la dezvoltarea durabilă a economiei, a sectoarelor și a tipurilor de activitate prioritare, a regiunilor și a businessului mic**

a. Statul trebuie să stabilească în mod oficial sectoarele și segmentele prioritare ale activității economice și să asigure dezvoltarea acestora printr-o politică fiscală echilibrată – nu doar prin acordarea scutirilor și a cuantumurilor reduse ale impozitelor, ci și prin echilibrarea politicii de accize și a mărimilor taxelor vamale;

b. Statul ar trebui să decidă în mod oficial dacă dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii este sau nu o prioritate pentru țară, inclusiv din punctul de vedere al ocupării forței de muncă. Și dacă da, iar mediul de afaceri consideră univoc că dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii reprezintă o prioritate pentru economia Republicii Moldova, atunci sunt necesare schimbări efective a politicii fiscale, a principiilor și metodelor de evidență contabilă, pentru a obține o simplitate și claritate în evidența contabilă și fiscală, un așa nivel al impozitării, care este pe puterile business-ului mic și mijlociu. Simplificarea impozitării și evidenței fiscale, taxele moderate, precum și procedurile scurte și accesibile de reglementare a activității lor – reprezintă cheia în soluționarea problemelor.

✓ **Excluderea practicilor neadecvate și nerezonabile de sancționare a întreprinderilor (de aplicare a amenzilor)**

a. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor în cazurile când contribuabilii corectează benevol dările de seamă fiscale. Contribuabilul trebuie să aibă dreptul firesc de a fi cinstit și de a corecta dările de seamă în orice moment după depistarea greșelii;

b. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor în cazurile când contribuabilul nu a adus un prejudiciu direct bugetului de stat, adică în cazurile când impozitele sau taxele nu au fost majorate, sau când impozitul a fost majorat, dar contribuabilul l-a plătit, și în alte cazuri similare;

c. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor în cazurile când contribuabilul nu avea intenția să încalce legislația fiscală, dar acest lucru s-a produs dintr-o greșeală întâmplătoare, umană (aritmetică, scăpare, etc.).

d. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor în cazurile când contribuabilul corectează benevol dările de seamă fiscale;

e. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor pentru fapte care nu intră în sfera de competență a autorităților fiscale, de exemplu: completarea incorectă sau incompletă, din punctul de vedere al organelor fiscale, a documentelor primare (altele decât cele de evidență strictă), înregistrarea tranzacțiilor sau a evenimentelor economice, altfel decât cum consideră organul fiscal;

f. Excluderea prevederilor Codului Fiscal de aplicare a amenzilor a căror mărime nu este comensurabilă cu prejudiciul direct adus bugetului, adică a amenzilor exagerate;

g. Introducerea în Codul Fiscal a normelor care să stabilească procedura judiciară obligatorie pentru impunerea sancțiunilor, în afara cazurilor în care întreprinderea și organul fiscal au ajuns la o altă decizie în procesul de reglementare prejudiciară a litigiului fiscal;

h. Modificarea principiului și a motivului de aplicare a sancțiunii sub formă de amendă – de la cel fiscal la cel disciplinar;

i. Aprobarea codului de etică și a comportamentului profesional al funcționarilor fiscali, a procedurii de atestare a funcționarilor fiscali de către o comisie, formată din persoane neutre.

✓ **Corectarea unor politici fiscale și vamale cu scopul creării climatului favorabil pentru dezvoltarea businessului și îngustarea sectorului economiei tenebre**

a. Stabilirea pragului de înregistrare benevolă a întreprinderilor în calitate de plătitori de TVA de la 0 până la limită de înregistrare obligatorie (astăzi - 600000 lei);

b. Reducerea poverii fiscale la importul utilajelor, prin neaplicarea TVA la importul utilajelor (de producție și comerț). Prin noțiunea de utilaj, antreprenorii propun să fie înțeleasă toată tehnica de producție, echipamentul și utilajul producției de bază, a celei auxiliare și complementare, precum și utilajul comercial pentru întreprinderile comerciale și industriale ce au unități comerciale, automobilele companiilor de transport și a celor care nu au ca activitate de bază transportul, dar care desfășoară activitate independentă de transportare a mărfurilor și persoanelor;

c. Reducerea poverii fiscale la importul tehnologiilor noi, inclusiv a produselor SOFT, prin neaplicarea TVA la importul mărfurilor, a activelor nemateriale și a serviciilor din această categorie;

d. Neintervenția statului în determinarea cheltuielilor ordinare și necesare întreprinderilor în scopul deducerilor fiscale. Întreprinderile trebuie să aibă dreptul să decidă singure care cheltuieli sunt pentru ele ordinare și care necesare. De asemenea, este necesar de a exclude normele Hotărârilor Guvernului care limitează deducerile respective și promovează practica de intervenție a Guvernului, Ministerului Finanțelor, IFPS, a diferitor ministere și a organelor administrației publice locale în luarea deciziilor cu privire la care cheltuieli sunt necesare mediului de afaceri pentru asigurarea desfășurării activității sale. În aceste scopuri, este necesară eliminarea normelor de limitare a cheltuielilor de deplasare în scopuri financiare și fiscale, lăsând la latitudinea întreprinderii să decidă caracterul și mărimea acestor cheltuieli, reieșind din posibilitățile sale financiare și deciziile manageriale, fără a majora povara fiscală, atât a întreprinderii, cât și a angajaților săi. De asemenea, este necesară revizuirea politicii fiscale cu privire la cheltuielile de reprezentare și alte limitări privind deducerile. Aceasta ar trebui să aibă loc prin înlocuirea politicii de intervenție a statului în procesele interne ale business-ului, cu politica raționalității cheltuielilor, bazată pe mecanismele de piață de reglementare a formării prețurilor, precum și pe alte decizii/proceduri de afaceri.

În aceleași scopuri, se cere de a nu majora povara fiscală în ceea ce privește TVA, impozitul pe venit, sau cheltuielile de publicitate/promovare a mărfurilor (Pentru aceasta, este necesar de anulat articolul 95 (2) c) și de concretizat normele articolului 99, eliminând din conținutul acestuia impozitarea transmițitorilor fără plată a materialelor utilizatorilor de publicitate, participanților la seminare, etc. De asemenea, este necesară reducerea poverii fiscale pentru cheltuielile aferente îndeplinirii obligațiilor cu privire la reparațiile de garanție, instruirea și ridicarea calificării angajaților – cheltuieli ce sunt absolut necesare întreprinderii. Același lucru se referă și la cheltuielile pentru crearea unui mediu de lucru favorabil și a condițiilor bune la locul de muncă. De asemenea, aceasta este valabil și pentru cheltuielile privind profilactica sănătății angajaților și crearea condițiilor sanitare de muncă și a condițiilor de igienă personală a salariaților în orele de lucru, cum ar fi: asigurarea cu apă potabilă și aer curat, cu băuturi calde și reci, produse alimentare, etc. O altă prioritate constă în a permite deducerile pentru cheltuielile aferente contribuțiilor de membru în asociații - asociații de ramură, profesionale și altele care apără interesele business-ului și contribuie la majorarea veniturilor acestuia, sau la organizarea mai bună a proceselor de business sau soluționarea unor situații conflictuale, ceea ce până la urmă contribuie la crearea unui mediu favorabil pentru obținerea veniturilor.

e. Simplificarea unor norme de impozitare și de ținere a evidenței financiare pentru întreprinderile micro, mici și mijlocii. În particular, este nevoie de a anula obligativitatea determinării de către astfel de întreprinderi a amortizării în scopuri fiscale și de a permite la deducere amortizarea financiară, de a simplifica unele obligațiuni privind corectarea veniturilor fiscale și stabilire a diferențelor temporare și permanente;

f. Simplificarea evidenței financiare și fiscale;

g. Simplificarea documentației privind perfectarea vamală a operațiunilor de import – export, inclusiv prin intermediul principiului ghișeului unic, care ar asigura primirea informațiilor de către organele fiscale din baza de date comună, sau din baza de date a unui anumitor organe sau instituții, precum și excluderea solicitărilor multiple a unora și acelorași informații, prin păstrarea și utilizarea ulterioară repetată de către organele vamale a informației prezentate de către companii.

• Cu privire la administrarea fiscală și vamală

- ✓ **Excluderea practicii de substituire a normelor Codului Fiscal cu prevederile actelor normative subordonate legilor.**

Excluderea unei asemenea practici este posibilă prin procedura de analiză a corespunderii actelor normative subordonate legilor cu prevederile Codului Fiscal și anularea acelor acte, care încalcă normele Codului Fiscal. De asemenea, eradicarea unei astfel de practici este posibilă prin aplicarea sancțiunilor funcționarilor și organelor fiscale în cazurile când a fost stabilit că aceștia au utilizat normele reglementărilor și regulamentelor interne, a actelor normative subordonate oficiale, care distorsionează prevederile Codului Fiscal. Este nevoie de recunoașterea publică a unor astfel de fapte, ceea ce va contribui la creșterea încrederii mediului de afaceri în autorități și în intențiile reale ale acestora prin intermediul controalelor fiscale. De asemenea, aceasta va contribui la micșorarea discreditării organelor fiscale în ochii contribuabililor, care este cauzată de prezența unor astfel de acte și de aplicarea sancțiunilor față de agenții economici pentru nerespectarea prevederilor unor astfel de acte.

- ✓ **Excluderea practicii de aplicare de către organele vamale a regulamentelor, instrucțiunilor, informațiilor interne, care pot influența asupra mărimii plăților vamale, dar care nu sunt cunoscute dinainte mediului de afaceri, pentru ca acesta să poată să evalueze din timp toate riscurile și beneficiile anumitor tranzacții;**
- ✓ **Aplicarea automată a principiului valorii tranzacției (valoarea de invoice a mărfurilor și cheltuielile de transport), pentru determinarea valorii în vamă;**

Alte mărimi ale valorii în vamă trebuie să fie determinate în cazuri excepționale, argumentate, pe baza unor proceduri bine întemeiate, care să excludă posibilitatea influenței factorului uman asupra stabilirii valorii în vamă.

- ✓ **Aplicarea automată a perioadei maxime de tranzit, cu stabilirea unor norme exclusive, care trebuie să fie precedate de argumentarea în scris pentru cazurile de stabilire a unui termen de tranzit mai mic și a unor proceduri care ar exclude posibilitatea influenței factorului uman în determinarea termenului de tranzit.**
- ✓ **Recunoașterea certificatelor de conformitate internaționale pe teritoriul Republicii Moldova;**
- ✓ **Reducerea termenelor de certificare și metrologie; excluderea aplicării amenzilor pentru păstrarea mărfurilor necertificate.**

5. Reacția statului la poziția mediului de afaceri

Toate problemele enumerate mai sus și propunerile privind soluționarea lor sunt comune pentru întreg mediul de afaceri, care s-a unit pentru a prezenta în mod public atât statului, cât și antreprenorilor Agenda Națională de Business. Astfel, ca prin intermediul ei să contribuie la consolidarea mediului de afaceri, în scopul soluționării problemelor de mai sus, precum și pentru construirea unui dialog public cu autoritățile, în același scop.

Mediul de afaceri, care constituie partea cea mai activă a societății, dorește să devină partener al statului în dezvoltarea economică a țării și menționează problemele existente nu în scopul de reproș, dar pentru a ajuta în găsirea soluțiilor practice, acceptate de ambele părți.

Dacă vom urmări și vom compara două documente oficiale: Hotărârea Guvernului Nr. 790 din 01.12.2009 „Cu privire la aprobarea programului de stabilizare și relansare a economiei Republicii Moldova pentru anii 2009-2011” (publicată în Monitorul Oficial Nr. 174 – 176, articolul nr. 874) și Hotărârea Guvernului Nr. 1141 din 16.12.2010 „Cu privire la aprobarea Planului de dezvoltare a Serviciului Fiscal Principal de Stat pentru anii 2011-2015” (Monitorul Oficial Nr. 247 – 251/1256 din 17.12.2010), în ceea ce privește politica și administrarea fiscală, vom identifica următoarele deosebiri:

Programul de stabilizare Nr. 790 din 01.12.2009 prevede, în legătură cu reformele fiscale și vamale, măsuri de reglementare și de înăsprire a politicii fiscale, dar nu conține măsuri de îmbunătățire a calității politicii fiscale, a administrării fiscale și vamale sau măsuri privind reducerea poverii fiscale. Adică, măsurile propuse de Guvern au contribuit doar parțial și destul de modest la crearea unui mediu fiscal mai favorabil, fără a atinge anumite probleme și aspecte principiale, acordând businessului doar anumite posibilități de ordin organizațional, care ar fi trebuit să fie la dispoziția business-ului în mod automat și apriori. Unele din ele sunt:

- Reducerea cheltuielilor agenților economici referitoare la procedurile obligatorii ale certificării de conformitate, prin revizuirea listei de produse (servicii) și de materii prime supuse certificării;
- Revizuirea procedurilor de certificare a producției în cazul când producția este deja certificată conform standardelor unei altei țări cu care Republica Moldova a încheiat deja un acord internațional privind recunoașterea reciprocă a certificatelor;
- Simplificarea sistemului de certificare a mărfurilor importate, introduse pe piața internă, prin reducerea numărului de permise și certificate;
- Simplificarea procedurilor vamale prin:
 - a) adoptarea unui tarif vamal integrat (TARIM) cu precizarea documentelor necesare (certIFICATE, licențe, permise, etc.) a fi prezentate organului vamal pentru devamare;
 - b) introducerea procedurilor simplificate de devamare pentru agenții economici cu un nivel ridicat de fiabilitate;
- Finalizarea implementării sistemului informațional "Frontiera", care asigură schimbul de informații în regim on-line între organele ce participă la „ghișeul unic”, abilitate să verifice mărfurile și vehiculele la frontieră;
- Simplificarea procedurilor de raportare fiscală, prin:
 - a) introducerea declarațiilor electronice;
 - b) automatizarea completării rapoartelor fiscale;
 - c) prelucrarea rapoartelor pe baza codurilor de bare;
- Anularea dispozițiilor normative ce prevăd sancționarea agenților economici, chiar și în absența unui prejudiciu adus bugetului de stat și fondurilor bugetare, precum și introducerea modificărilor în art. 188 al Codului fiscal, oferind astfel posibilitatea agenților economici de a corecta erorile din rapoartele financiare în orice moment înainte de control;
- Revizuirea politicii tarifare prin reducerea taxelor vamale la importul materiilor prime, materialelor auxiliare, echipamentelor tehnologice și majorarea lor maximală pentru produsele finite, care concurează direct cu produsele locale;
- Elaborarea procedurilor detaliate privind controlul vamal, cu indicarea intervalului de timp maxim pentru fiecare procedură în parte, reducerea la minimum a contactelor între ofițerii vamali și agenții economici și minimizarea influenței factorului uman .

Multe din sarcinile puse au fost realizate. Totuși, problemele fundamentale ale politicii fiscale și administrării fiscale și vamale au rămas nesoluționate. Adică, în anul 2009 statul era dispus să asculte mediul de afaceri, dar doar parțial, fără a atinge problemele de bază care complicau relațiile dintre autorități și business, și care constituie o barieră în dezvoltarea normală a antreprenoriatului, precum și în acumularea benevolă a veniturilor în buget.

Planul de dezvoltare a Serviciului Fiscal de Stat pentru anii 2011-2015 prevede alte schimbări calitative în vectorul politicii fiscale, care să le transforme din politici pur fiscale, în politici care contribuie nu doar la suplinirea bugetului, ci și la dezvoltarea business-ului și a economiei țării. Dacă Planul respectiv ar fi fost implementat mai activ, iar mediul de afaceri ar fi simțit schimbările practice în

direcția pozitivă, referitoare la politica fiscală și administrarea fiscală și vamală, atunci s-ar fi putut vorbi despre un nivel eficient al dialogului public – privat și despre rezultatele pozitive ale acestui dialog.

Însă faptele și practica vorbesc despre contrariu. Schimbările din Codul Fiscal în anul 2012 sunt un exemplu că în pofida declarațiilor frumoase din Planul de dezvoltare a Serviciului Fiscal de Stat pentru anii 2011-2015, în anul 2011 și în anul 2012, politica și administrarea fiscală nu au suferit îmbunătățiri calitative. Deficiențele și contradicțiile nu au fost eliminate, nici în Codul Fiscal și nici în actele normative subordonate. Nu au fost eliminate normele care prevăd impozitarea multiplă a unuia și același fapt economic Politica fiscală cu privire la dividende a fost înăspriată, iar pe fundalul slabei administrări fiscale au fost înăspriate sancțiunile până la mărimi exagerate, nerelevante și neproportional de mari în comparație cu efectele negative ale încălcărilor fiscale.

Introducerea unor sancțiuni dure pentru business, pe fundalul exemplelor de încălcare chiar de către organele fiscale, Guvern și Ministerul Finanțelor a prevederilor Codului Fiscal introducând, promovând și răspândind prin intermediul actelor sub-normative norme care distorsionează prevederile Codului Fiscal, efectuând în mare parte controale fiscale pârtoare, aplicând amenzi și introducând obligațiuni fiscale suplimentare nu pe baza normelor fiscale ci pe baza explicațiilor IFPS și a uzanțelor în impunere, fără un proces normal de reglementare pre-judiciar, fără judecătorii credibile, fără respectarea prezumției nevinovăției businessului și cu ignorarea completă a unui asemenea principiu important în impozitare, ca acela că „toate îndoelile cu privire la aplicarea normelor fiscale trebuie să fie tratate în favoarea contribuabilului” – toate acestea reprezintă o politică a statului, neînțeleasă de mediul de afaceri, care vine în contradicție totală cu Planul de dezvoltare a Serviciului Fiscal de Stat pentru anii 2011-2015.

Un alt document, ce confirmă caracterul pur declarativ al Planului și prezența de facto a altor intenții reale din partea statului, este Hotărârea de Guvern Nr. 477 din 28.06.2011 „Cu privire la aprobarea Planului de acțiuni privind minimizarea practicii de achitare a salariilor „în plic” și a „muncii la negru” (publicat în Monitorul Oficial Nr. 110 – 112, articolul Nr. 554). Documentul respectiv nu confirmă intențiile statului de a rezolva problema „muncii la negru” în mod constructiv, soluționând motivele apariției și a factorilor ce au creat această problemă. El conține un ansamblu de măsuri dure, îndreptate contra mediul de afaceri, în timp ce cauza principală a fenomenului constă în incapacitatea statului de a gestiona economia țării și de a crea condiții favorabile mediului de afaceri pentru ca acesta să activeze în sectorul oficial al economiei. Astfel, statul împinge mediul de afaceri în sectorul neoficial al economiei, prin politici fiscale greșite și administrări pretențioase, învinuindu-l de fapte, de care el însuși este vinovat. Astfel de documente și măsuri accentuează încă o dată atât incapacitatea autorităților de a crea un mediu favorabil de afaceri, care să asigure încasări benevole la buget, cât și intenția de a continua politica actuală a biciului și de neîncredere în business, și de acumulare a veniturilor fiscale prin orice metode posibile. Ca confirmare a faptului că autoritățile intenționează să implementeze un astfel de plan neechilibrat pot servi schimbările introduse în Codul cu privire la contravenții, care înăspresc sancțiunile pentru încălcările în cadrul raporturilor cu autoritățile fiscale.

Conținutul Planului de dezvoltare a Serviciului Fiscal de Stat pentru anii 2011-2015 corespunde așteptărilor mediului de afaceri. Scopul Planului în cauză este promovarea continuă a spiritului de respectare voluntară de către contribuabili a legislației de cu privire la declararea și plata obligațiilor fiscale, consolidarea răspunderii civile în sfera fiscală din contul stabilirii principiilor generale de parteneriat în relațiile cu mediul de afaceri și cu cetățenii, bazate pe încredere și suport reciproc, punerea la dispoziție a soluțiilor competente și optimale, încorporate într-un complex automatizat de servicii de înaltă calitate, ce sunt acordate în baza celor mai recente evoluții din domeniul tehnologiei informaționale, precum și prin armonizarea legislației fiscale a Republicii Moldova cu standardele internaționale în domeniul administrării fiscale.

Documentul respectiv prevede reformarea Serviciului Fiscal de Stat în baza următoarelor valori:

legitimitate - respectarea strictă a legislației de către personalul Serviciului Fiscal de Stat;

transparența – rezultatele activității Serviciului Fiscal de Stat sunt publice și pot fi supuse controlului/monitorizării din partea cetățenilor, în limitele legii;

responsabilitate – principiul, conform căruia personalul Serviciului Fiscal de Stat răspunde în fața legii și societății;

profesionism și performanță – include calificarea și experiență necesară pentru desfășurarea activității profesionale;

tratament echitabil – principiul, conform căruia tot personalul Serviciului Fiscal de Stat asigură un tratament echitabil față de toți contribuabilii, fără discriminare, prin respectarea principiilor de obiectivitate, de imparțialitate și legitimitate.

Planul prezintă părțile forte și slabe ale administrării (și politicii) fiscale actuale, dintre care, cele slabe sunt:

- legislația fiscală instabilă care creează dificultăți suplimentare contribuabililor și administrației fiscale;
- dezvoltarea inadecvată a sistemului de formare a personalului de conducere;
- procesele de gestiune fiscale nu corespund cu cerințele actuale;
- concentrarea excesivă pe controlul fiscal, în loc de promovarea respectării benevole a legislației de către contribuabili;
- sectorul tenebru al economiei împiedică respectarea benevolă a legislației;
- creșterea complexității schemelor de evaziune fiscală;
- credibilitate scăzută a societății în integritatea Serviciului Fiscal de Stat;
- pierderea personalului calificat, instruit și specializat.

Pe de altă parte, părțile puternice, conform planului, sunt:

- reducerea birocrăției prin oferta de a proceduri administrative simplificate, numărului crescând de declarații și servicii electronice;
- transparența decizională, prin reflectarea în mass-media și societatea civilă;
- înțelegerea și asumarea proceselor de reforme, capacitatea de a face față noilor provocări.

Dacă evenimentele reale ce au loc nu ar contrazice cuvintele bune și frumoase din planul respectiv; dacă nu s-ar adopta acte normative contrare prevederilor Codului Fiscal, pe baza cărora se aplică amenzi și impozite majorate; dacă în Codul Fiscal nu s-ar introduce doar anumite schimbări, ci și s-ar efectua o curățare calitativă a Codului; dacă măsurile prevăzute în plan nu ar fi fost aplicate în mod denaturat (de exemplu, dacă s-ar populariza mai mult prevederile Codului Fiscal și nu explicațiile și uzanțele organelor fiscale); dacă cu adevărat s-ar aplica principiul prezumției nevinovăției contribuabilului, iar în buget nu s-ar introduce planul cu privire la colectarea amenzilor din încălcările fiscale viitoare și s-ar aplica normele articolului 11 al Codului Fiscal și toate îndoielile cu privire la aplicarea acestuia ar fi fost tratate în favoarea contribuabilului; dacă politica fiscală pentru anul 2012 nu ar prevedea o serie de politici menite să contribuie doar la creșterea veniturilor fiscale momentane, ci și la dezvoltarea antreprenoriatului; dacă nu ar exista tendința permanentă de creștere a pedepselor în progresie geometrică și mulți alți „dacă” – atunci ar fi fost posibil să vorbim despre un dialog constructiv între putere și mediul de afaceri, precum și între mediul de afaceri și putere.

Dar până când, un astfel de dialog se rezumă la faptul că mediul de afaceri are dreptul doar să se exprime. În timp ce autoritățile (executive și legislative) se limitează la o reacție pur declarativă la aspirațiile și propunerile antreprenoriatului, neabătându-se de la politica fiscal-bugetară existentă îndreptată doar spre consum, și care nu este direcționată la stabilirea și dezvoltarea parteneriatului cu mediul de afaceri.