

impozitate la 0%. Aceste bunuri includ alimente, animalele pentru sacrificare, furaje, semințe și răsaduri. De asemenea, producătorii agricoli pot recupera 70% din TVA-ul achitat la repararea, reutilizarea și întreținerea procesului de producție [9].

CONCLUZII

Înțelegerea corectă a practicilor privind sfera de impozitare a agriculturii nu este posibilă fără a lua în considerare specificul impozitării și administrării fiscale, caracteristicile dezvoltării și evoluției economiei agrare, mentalitatea participanților la relațiilor fiscale din fiecare stat.

După părerea noastră, ținând cont de situația actuală din sectorul agrar, politica fiscală trebuie să se orienteze, în primul rând, pe necesitățile producătorilor agricoli, pe situația actuală a activității economico – financiare (inclusiv datoriile și creanțele entității), în vederea creșterii competitivității naționale, de introducere pe piață a noilor produse și servicii și pentru îmbunătățirea oportunităților de angajare a populației.

BIBLIOGRAFIE

1. Moroz, V., Petrov-Vrabii, V. Studiu comparativ privind subsidiile și impozitele în agricultură. Chișinău, TACIS, 2002, 61 p
2. Taxation of corporate and capital income, part II – OECD, 2014. [Resursă electronică] //OECD. Modul de acces: http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/Corporate-and-Capital-Income-Tax_Explanatory-Annex-2014.pdf, data accesării 18 august 2015
3. Пьянова, М.В. Зарубежный опыт налогового стимулирования аграрного сектора экономики. Налоги и налогообложение. - 2009. - №8. 80 p. ISSN 1812-8688
4. Andersen, F., Asheim, L., Mittenzwei, K. Taxation of Agriculture in selected countries. Study of The United States, Canada, Australia, Germany, United Kingdom, Ireland, France, Switzerland and Italy with relevance to the WTO. Publisher: Norwegian Agricultural Economics Research Institute, Oslo, 2002, 123 p. ISBN 82-7077-489-8
5. Legislația Taxei pe valoare adăugată [Resursă electronică] //Expatax. Modul de acces: <http://www.expatax.nl/vatrules.php>, data accesării 20 august 2015
6. Global Indirect Tax. Germany: Country VAT/GST Essentials, ianuarie 2012 [Resursă electronică] //KPMG.Moduldeacces:<https://www.kpmg.com/Global/en/services/Tax/GlobalIndirectTax/Documents/vat-gst-essentials-2012/germany-2011-vat-gst-essentials.pdf>. Data accesării 20 august 2015
7. <http://www.fisconet.fgov.be>
8. www.impots.gouv.fr
9. <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs>

CZU: 336.22.02(478)

POLITICA FISCALĂ A REPUBLICII MOLDOVA: REALIZĂRILE CONTROLULUI FISCAL ȘI COMPORTAMENTUL ENTITĂȚII

GHERMAN Olimpiu., CIMPOIEȘ Liliana
Universitatea Agrară de Stat din Moldova

Abstract. Fiscal control and firm behavior are elements of fiscal policy. The fiscal pressure requires certain limits of affordability for taxpayers. These limits are imposed by the reactions of taxpayers who can resist to compulsory levies increase, reacting with evasion, fraud, reduce productive activity or even riots. If by a certain time, the tax pay is made voluntarily by the honest taxpayer, at a time when taxes exceed certain limits of endurance events occur that bring serious damages to state's desire to collect these revenues. Taxpayer behaviour becomes abnormal in any way always trying to avoid paying tax, hoping for a reduction in tax burden.

Key words: economy, production activity, tax and duties, social contribution, tax burden

INTRODUCERE

Reformele fiscale în majoritatea statelor membre ale UE, au diferit ca profunzime, oscilând între implementarea politicilor fiscale proprii prin majorarea sau reducerea sarcinilor fiscale și procesul de implementare a unor elemente de politică fiscal - europeană, în acord cu impunerile sau recomandările UE, cu implicații multiple atât la nivelul contribuabililor cât și al decidenților publici. Practica a demonstrat că procesele de integrare economică europeană, au determinat externalizarea în interiorul uniunii, a unor probleme specifice fiecărui stat, inclusiv a celor de natură fiscală, al căror impact poate avea efecte și asupra altor țări membre, sau pot să aducă atingere celor doi factori decisivi: garantarea libertăților comunitare, și protejarea pieței unice. Pentru atenuarea acestor efecte, odată cu lansarea “proiectului Pieței Unice Europene”, s-a pus în mod explicit accentul pe armonizarea fiscală care să se bazeze pe regula prevalenței normelor comunitare în raport cu cele naționale, astfel încât reglementările fiscale naționale să fie restructurate și adaptate pe cât posibil în mod unitar, iar relațiile fiscale între țările membre ale Uniunii să se bazeze pe neutralitatea fiscală [3.p.41].

Obiectivele generale ale politicii fiscale din Republica Moldova pe termen mediu se bazează pe următoarele aspecte:

- asigurarea echității, stabilității și transparenței fiscale;
- optimizarea presiunii fiscale;
- sistematizarea legislației fiscale naționale;
- îmbunătățirea și simplificarea sistemelor fiscale naționale;
- armonizarea legislației fiscale naționale, inclusiv în contextul implementării Acordului de Asociere dintre Uniunea Europeană și Comunitatea Europeană a Energiei Atomice și statele sale membre, pe de o parte, și Republica Moldova, pe de altă parte. [2.p.4].

MATERIAL ȘI METODĂ

Metodologia utilizată în acest studiu se bazează pe evaluări ale teoriei, studiilor și interpretărilor din literatura de specialitate și analizele din activitatea practică, specifică domeniului fiscal la nivel național, european și internațional, în funcție de care s-au fundamentat și formulat unele opinii și propuneri proprii.

Sunt examinate diferite metode de diferențiere a problematicii, completate de deducție, inducție, sinteză, analiza fenomenelor definitorii privind politica fiscală și elementele acesteia.

REZULTATE ȘI DISCUȚII

Pe termen mediu în Republica Moldova se preconizează o serie de măsuri de politică fiscală pe principalele tipuri de impozite, precum urmează: armonizarea în conformitate cu calendarul stabilit în Acordul de Asociere dintre Uniunea Europeană și Comunitatea Europeană a Energiei Atomice și statele sale membre, pe de o parte, și Republica Moldova, pe de altă parte, a actelor legislative privind TVA cu cele ale Uniunii Europene, și anume cu:

✚ Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată;

✚ Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007 privind scutirea de taxa pe valoarea adăugată și de accize pentru bunurile importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe;

✚ a treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității (86/560/CEE) [2.p.31].

Potrivit situației din 31 decembrie 2014, în total în Republica Moldova au fost luați la evidență 689 580 contribuabili care practică antreprenoriatul, activități profesionale, rețin și achită impozite la sursa de plată. Din acest număr, persoanele juridice constituie 122057 entități, gospodăriile țărănești - 507 256 unități, întreprinderile individuale - 59989 unități și persoanele ce practică activitate profesională - 278 persoane. Suplimentar, pe parcursul anului 2014 au fost eliberate 16007 de patente de antreprenoriat, și încasați 38, 7 mln. lei, iar, la situația de la 31 decembrie 2014, valabile au rămas 15975 patente.

Republica Moldova înregistrează anual succese în cel mai popular rating privind compararea reglementărilor în afaceri pentru antreprenorii locali în 189 de economii, publicat de Grupul Băncii Mondiale. Astfel, la capitolul Achitarea impozitelor, experții studiului „Doing Business 2015” apreciază activitatea organelor fiscale cu plus (+) 35 poziții față de raportul precedent (poziția 105 – Doing Business 2014, poziția 70– Doing Business 2015).

Conform principalilor indicatori aferenți domeniului fiscal, datele din Doing Business 2015 se prezintă în tabelul 1.

Tabelul 1. Date aferente domeniului fiscal conform raportului Doing Business 2015

Indicatorii	Moldova DB 2014	Moldova DB 2015	Europa și Asia Centrală	OECD
Numărul de plăți/an	31,0	21,0	20,5	11,8
Timpul utilizat(ore/an)	181	185	234,3	175,4
Impozit pe venit(% din venit)	9,6	9,3	10,4	16,4
Impozite și rețineri din salariu(% din venit)	30,6	30,2	21,4	23,0
Alte impozite/taxe(% din venit)	0,2	0,2	3,1	1,9
Cota totală de impunere(% din venit)	40,4	39,7	34,9	41,3

Sursa: IFPS, 2015

Una din cauze, grație căreia au fost înregistrate progresele menționate, este implementarea e-declarațiilor, achitarea on-line a obligațiilor, reducerea numărului de declarații prin comasarea lor. Pe parcursul anului 2014 în Republica Moldova au fost efectuate 60 523 controale fiscale. Comparativ cu perioada anului 2013 (74 029 controale fiscale), numărul acestora s-a diminuat cu 13506 sau cu 18%.

Tabelul 2. Dinamica controalelor fiscale efectuate în perioada 2010-2014

Indicatorii	Anii				
	2010	2011	2012	2013	2014
Controale fiscale total efectuate la fața locului, inclusiv prin metoda de verificare:	66875	71900	63527	74029	60523
total(plan și supraplan)	5602	4947	3652	2959	3922
tematică	25685	28804	24696	29968	24484
repetată	176	118	153	96	88
operativă	11621	13401	12500	12519	9315
contrapunere	1340	1550	1936	3523	3801
verificare camerală	18729	19347	17383	19275	16391
alte tipuri	3722	3733	3207	5689	2522

Sursa: IFPS, 2015

Constatăm că numărul controalelor fiscale planificate, efectuate prin metoda verificării totale - plan s-a majorat cu 431 controale (1 087 în anul 2014 și 656 în anul 2013). Dinamica tuturor controalelor efectuate în anul 2014, comparativ cu perioada similară a anului precedent, este în diminuare cu 18%.

Conform informațiilor furnizate de IFPS, în urma unui control total, în mediu pe SFS s-au calculat suplimentar obligații fiscale în sumă de 249,2 mii lei. Cel mai înalt nivel în acest sens a fost obținut de IFS pe mun. Chișinău, IFS pe raioanele Edineț, Strășeni, Dubăsari și de Direcția Generală administrarea marilor contribuabili din cadrul IFPS. Totodată, un nivel mult mai jos decât cel mediu au înregistrat IFST Nisporeni, Soroca, Călărași, Telenești, Cahul, Ialoveni, Glodeni, Cimișlia, Bălți, UTA Găgăuzia, Ștefan - Vodă ș.a. [2.p.38]

Ponderea sumelor achitate din suma total calculată suplimentar la buget (cu excepția sumelor calculate prin metoda estimativă, agenților economici aflați în procesul de insolabilitate, contestate la SFS sau în instanța de judecată și sumele micșorate conform cadrului legal) constituie 87%.

Analiza cost-eficiență denotă că la un leu de salarizare conform salariilor de funcții a inspectorilor fiscali din subdiviziunile de control s-au obținut venituri real încasate la buget în sumă de aproximativ 10 lei. Cel mai înalt nivel al randamentului din punct de vedere al cheltuielilor la un leu încasat în urma controalelor au înregistrat IFS teritoriale Chișinău, Fălești, Căușeni, Briceni, Drochia, Direcția generală administrarea marilor contribuabili din cadrul IFPS. Totodată, cel mai jos nivel al eficienței controalelor s-a dovedit a fi la IFS teritoriale Șoldănești, Strășeni, Hâncești, Orhei, Telenești, Nisporeni, Cimișlia, Anenii-noi, UTA Găgăuzia.

În continuare v-om face o referință a influenței mediului extern asupra comportamentului fiscal al agentului economic. Se subînțelege: dimensiunea agentului economic (microîntreprindere, întreprindere mică, întreprindere mijlocie), sezonabilitatea (activitatea se desfășoară permanent, sezonier – iarna, vara, ocazional), regiunea în care activează întreprinderea, respectiv domeniul acesteia de activitate.

Trebuie de menționat faptul, că valorile atribuite pe baza intervalelor sunt în funcție de statisticile teritoriale furnizate de I.F.S din RM (edițiile 2014/2015). Ca eșantion de analiză sau utilizat respectiv: dimensiunea, veniturile din vânzări, rezultatele economice ale firmelor pe regiune, etc. În acest sens, considerăm β *coeficient ce exprimă impactul factorului de influență* (cei enumerați mai sus) asupra comportamentului fiscal al firmei , cu valori pozitive, între 0 și 1 (sau 0% - 100%), $\beta \in [0;1]$. Avem, prin urmare:

$\beta=0$, când firma nu este influențată, comportamentul este corect;

$\beta=x$ – valoare, când respectivul factor are impact asupra firmei. Cu cât β se apropie mai mult de valoarea 1, cu atât întreprinderea este mai vulnerabilă în fața factorului, iar comportamentul tinde spre cel incorect, evazionist;

$\beta=1$ – comportament evazionist, factorul are un impact major asupra firmei.

Propunem următoarele:

Notăm $Y=Cf/Fi$, un raport de impact, ce indică măsura în care comportamentul fiscal este influențat de respectivii factori de influență;

Cf - comportamentul fiscal al agentului economic;

Fi – factorul (extern) de influență.

$\beta \in [0;1]$,în intervalele [0-0,4]; [0,5-0,7]; [0,8-1].

De asemenea, \sum - reprezintă mulțimea agenților economici, care se încadrează în respectivul eșantion. Y semnifică:

Y \in [0-0,4] comportamentul nu este afectat de impactul factorului respectiv;

Y \in [0,5-0,7] comportamentul este influențat la un nivel acceptabil;

Y \in [0,8-1] impactul asupra comportamentului este puternic, negativ.

a) F1 = dimensiunea întreprinderii

Tabelul 3. Comportamentul fiscal în funcție de dimensiunea entității

$Y=Cf/dimensiune$	[0-0,4]	[0,5-0,7]	[0,8-1]
Microîntreprinderi	-	-	$\sum xi$
Întreprinderi mici	-	$\sum xi$	-
Întreprinderi mijocii	$\sum xi$	-	-

Sursa: în baza statisticilor teritoriale ale IFSR, 2015

Conform estimărilor, agenții economici de tipul microîntreprinderilor au gradul de conformare cel mai redus; la polul opus se află cei mijlocii, care sunt mai des supuși controalelor fiscale.

b) F2 = sezonalitate

Tabelul 4. Comportamentul fiscal în funcție de sezonalitatea activității

$Y=Cf/sezonalitate$	[0-0,4]	[0,5-0,7]	[0,8-1]
Activitate permanentă	$\sum xi$	-	-
Activitate sezonieră	-	$\sum xi$	-
Activitate ocazională	-	-	$\sum xi$

Sursa: în baza statisticilor teritoriale ale IFSR, 2015

Considerăm că firmele cu activitate permanentă sunt mai oneste, acestea se conformează fiscal; un motiv este faptul, că acestea sunt cuprinse într-o evidență la nivel oficial, iar controlul fiscal poate fi efectuat oricând. În schimb, în ceea ce privește activitatea sezonieră, este bine cunoscut faptul că atât în perioadele sărbătorilor de iarnă, cât și în perioada concediilor majoritatea firmelor nu își plătesc obligațiile către stat. De asemenea, agenții economici cu activitate ocazională au un grad de conformare fiscală redus, de cele mai multe ori evaziunea realizându-se la TVA, impozitele cu forța de muncă.

c) F3 = regiunea, în care agentul economic își desfășoară activitatea

Tabelul 4. Comportamentul fiscal în funcție de regiunea de dezvoltare

$Y=Cf/regiune$	[0-0,4]	[0,5-0,7]	[0,8-1]
Nord	$\sum xi$	-	-
inclusiv Municipiul Bălți	-	-	$\sum xi$
Sud	-	$\sum xi$	-
UTA Găgăuzia	-	-	$\sum xi$
Centru	-	$\sum xi$	-
Municipiul Chișinău	$\sum xi$	-	-

Sursa: în baza statisticilor teritoriale ale IFSR, 2015

Conform situațiilor expuse, un comportament onest îl au firmele din municipiul Chișinău și regiunea de dezvoltare Nord. Cele cu un comportament fiscal mediu sunt entitățile din Sud, și Centru. Restul (UTAG, municipiul Bălți), sunt regiuni care se dezvoltă din punct de vedere economic, dar se eschivează deseori impozitării.

d) F4 = domeniu de activitate

Conform ultimelor rapoarte (Ministerul Finanțelor, IFPS a RM), agenții economici care tind să evazioneze sunt din agricultură (cereale, legume, fructe), cei ce desfășoară operațiuni cu produse supuse accizării (tutun, alcool, produse energetice), tranzacții imobiliare, hoteluri și restaurante, industria alimentară, construcții, comerț. Evaziunea fiscală se realizează de cele mai multe ori la TVA (în special în construcții, hoteluri și restaurante, când, spre exemplu, angajații își primesc salariile „în plic”), nedeclararea onestă a numărului de turiști (turism), angajările făcute „la negru” ș.a.

Tabelul 5. Comportamentul fiscal în funcție de domeniul de activitate

$Y=Cf/\text{domeniu de activitate}$	[0-0,4]	[0,5-0,7]	[0,8-1]
Agricultură	-	-	$\sum xi$
Industria extractivă	-	-	$\sum xi$
Industria prelucrătoare	-	$\sum xi$	-
Furnizarea de energie electrică și termică, gaze, apă caldă	-	-	$\sum xi$
Distribuția apei, salubritate	-	$\sum xi$	-
Construcții	-	-	$\sum xi$
Comerț	-	-	$\sum xi$
Transport și depozitare	-	$\sum xi$	-
Hoteluri și restaurante, alimentație publică	-	-	$\sum xi$
Informații și comunicații	-	$\sum xi$	-
Intermedieri financiare și asigurări	-	$\sum xi$	-
Tranzacții imobiliare	-	-	$\sum xi$
Activități profesionale, științifice și tehnice	-	$\sum xi$	-
Administrație publică	-	$\sum xi$	-
Învățământ	-	$\sum xi$	-
Sănătate și asistență socială	-	$\sum xi$	-
Activități de spectacole, culturale, recreative	-	$\sum xi$	-
Activități ale gospodăriilor private	-	-	$\sum xi$

Sursa: în baza statisticilor teritoriale ale IFSR, 2015

Conform cercetărilor, principalele piedici ale dezvoltării entităților sunt:

- scăderea cererii interne;
- fiscalitatea excesivă, birocrăția;
- întârzierile la plata facturilor de la firmele private;
- costurile ridicate ale creditelor;
- inflația, instabilitatea relativă a monedei naționale;
- accesul dificil la credite;
- evoluția cadrului legislativ, schimbările politice, ș.a.

CONCLUZII

Pentru a evita un grad de conformare fiscal tot mai redus al entităților, suntem de părerea că influențe majore va avea perfecționarea continuă a politicii fiscale, racordată la normele și cerințele UE .

În acest sens, va trebui urmărită:

- creșterea eficienței controalelor și a sistemului de evidență în domeniul muncii și în cel fiscal;
- aplicarea strictă a penalizărilor și sancțiunilor în cazul depistării activităților informale;
- simplificarea sistemului de taxe și impozite, concomitent cu reducerea birocrăției;
- diminuarea anumitor taxe și impozite care frânează munca în sectorul formal, investițiile sau inițiativa privată, concomitent cu sporirea altora care în prezent sunt subdimensionate în Republica Moldova, precum impozitul pe avere sau capital și cel pe pământ;
- introducerea în materie fiscală a unui sistem complex de deduceri și stimulente și aplicarea sa eficientă, după modelul UE.

BIBLIOGRAFIE

1. Inspectoratul Fiscal Principal de Stat din Republica Moldova. Programul privind conformarea voluntară a contribuabililor. Chișinău. 2015. 18 pag.
2. Ministerul Finanțelor. Cadrul bugetar pe termen mediu pe anii 2015-2017. Chișinău.2014. 57 pag.
3. Talpos I., Crasneac O. Efectele concurenței fiscale., „Economie teoretică și aplicată” . Volumul XVII No. 8(549), 2010. p. 38-54.
4. Eurostat, 2015/ <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/>