

**DETERMINAREA ȘI CONTABILITATEA IMPOZITULUI PE VENIT AL
ENTITĂȚILOR SUBIECTI AI SECTORULUI ÎNTREPRINDERILOR MICI ȘI MIJLOCI**

**DETERMINATION AND ACCOUNTING OF THE INCOME TAX OF SUBJECT
ENTITIES OF THE SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES SECTOR**

CZU: [657:336.226.1]:[334.012.63+334.012.64](478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2023.09>

Roman VIERU,

State Tax Service of the Republic of Moldova

Email: roman.vieru@sfs.md

Liliana LAZARI,

Academy of Economic Studies of Moldova,

Email: liliana.lazari@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8310-2341>

Abstract. The administration of taxes and fees was one of the main concerns of the state which during the evolution of this system introduced and revised different techniques and methods to achieve its economic and social needs. In this research, the method of taxation of taxpayers from a sector well defined by the legislator, the subject entities of the small and medium enterprises sector, which over time has undergone a certain metamorphosis with regard to some adjustments and additions, is examined. The diversification of the taxation system, its adaptation to the real needs of small entrepreneurs who have a multilateral influence on economic development, is one of the main techniques for supporting and defending this sector, a fact for which various scholars and experts in the field have dedicated numerous researches in this area sense.

The practice of diversifying taxation regimes is not only an identification of the optimal regime for certain economic agents or fields of activity, but also a tendency to respect a basic principle of taxation, the principle of fiscal equity. The basis of this principle is the differentiated taxation of income and wealth according to the contributory power of the subject.

Cuvinte-cheie: contribuabil, impozit pe venit, subiect al impunerii, cota impozitului, obiect al impunerii, persoana juridică.

JEL: H21, H25, M41.

Cel mai greu de înțeles lucru din lume este impozitul pe venit. Albert Einstein

Introducere

Sistemul de impozite și taxe este unul din cele mai discutate domenii atât de către funcționarii de stat, cât și de contribuabili. Impozitele au avut din totdeauna un rol important pe plan financiar, economic și social, iar modul de manifestare a acestora s-a deosebit de la o etapă de dezvoltare economică la alta. Dat fiind faptul că, prin politici economice statul poate stimula sau frâna anumite activități de întreprinzător, acesta deține pârghii de control asupra acumulărilor la buget din impozite și taxe care sînt distribuite ulterior pentru a asigura un anumit nivel de trai cetățenilor.

Politica fiscală cu totalitatea impozitelor și taxelor are o deosebită importanță în procesul dezvoltării economice, în special asupra stimulării sau invers de stopare a interesului de a crea și dezvolta o activitate economică. Multitudinea genurilor de activitate și diversitatea formelor de întreprinzător generează numeroase dezbateri asupra tratării egale a contribuabililor din perspectiva contribuției echitabile cu impozite în bugetul de stat. Principiul echității fiscale susține că contribuabilii trebuie să achite la bugetul de stat în funcție de capacitatea lor impozabilă. Principiul dat încearcă să găsească o distribuție mai egală a sarcinii fiscale între contribuabili. În acest sens, principiul echității are două componente, echitatea orizontală, care stabilește că impunerea aceleiași poveri fiscale se reflectă asupra persoanelor care au o capacitate economică similară și impunerea verticală, care stabilește că sarcina fiscală este legată de situația economică, cu cât e mai bună, cu atât și cota de impozit este mai mare [1].

În acest sens, este important ca statul să ofere contribuabililor posibilitatea alegerii unui regim fiscal avantajos în dependență de activitatea desfășurată sau veniturile obținute, contribuind astfel la susținerea activităților economice.

Prezenta cercetare are la bază studierea impozitării veniturilor întreprinderilor mici și mijlocii în Republica Moldova, examinată atât sub aspectul modului de determinare cât și al redării aspectului contabil aferent. Studiul se axează pe categoria de entități mici și mijlocii pentru că ele reprezintă cea mai mare pondere în totalul entităților ce activează, dar și pentru că constituie modelul de afaceri cu caracter național. Prezenta cercetare este una interdisciplinară dintre fiscalitate și contabilitate, îngustă prin caracterul național, dar în același timp cu o largă aplicare de către entitățile din aceste categorii. Pentru realizarea studiului au fost utilizate următoarele metode de cercetare științifică: analiza cadrului legal care guvernează cercetarea, sinteza informațiilor, deducerea provocărilor, metoda inductivă pentru identificarea soluțiilor.

Conținutul de bază

Sectorul întreprinderilor mici și mijlocii în Republica Moldova este reglementat de Legea cu privire la întreprinderile mici și mijlocii [13], care stabilește că sub incidența acestui sector sunt întreprinderile micro, mici și mijlocii, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, care, în totalitatea lor, constituie sectorul întreprinderilor mici și mijlocii (*întreprinderi mici și mijlocii sau IMM*) și care corespund criteriilor stipulate la art. 4, cu excepția persoanelor fizice care activează în baza patentei de întreprinzător și a persoanelor juridice de drept public. Se definesc ca fiind întreprinderi mici și mijlocii întreprinderile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

Ținem să menționăm că conform prevederilor Legii contabilității și raportării financiare [6], în articolul 4 sunt stabilite criteriile pentru categoriile de entități.

În tabelul 1 se prezintă informația cu privire la caracteristicile aferente fiecărei categorii de entități prezentate de Legea cu privire la întreprinderile mici și mijlocii [13] și Legea contabilității și raportării financiare [6]:

Tabelul 1.

Caracteristicile categoriilor de întreprinderi/entități mici și mijlocii

Categoria de întreprindere	Legea cu privire la întreprinderile mici și mijlocii [13]	Legea contabilității și raportării financiare [6]
Termenul utilizat	întreprindere	entitate
Întreprinderi/entitate micro	întreprinderi care au cel mult 9 salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de pînă la 18 milioane de lei sau dețin active totale de pînă la 18 milioane de lei;	entitatea care, la data raportării, nu depășește limitele a două dintre următoarele criterii: a) totalul activelor – 5 600 000 de lei; b) veniturile din vânzări – 11 200 000 de lei; c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune – 10.
Întreprinderi/entități mici	întreprinderi care au cel mult 49 de salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de pînă la 50 de milioane de lei sau dețin active totale de pînă la 50 de milioane de lei;	entitatea care, nefiind entitate micro, la data raportării, nu depășește limitele a două dintre următoarele criterii: a) totalul activelor – 63 600 000 de lei; b) veniturile din vânzări – 127 200 000 de lei; c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune – 50.

Întreprinderi /entități mijlocii	întreprinderi care au cel mult 249 de salariați, realizează o cifră anuală de afaceri de până la 100 de milioane de lei sau dețin active totale de până la 100 de milioane de lei.	entitatea care, nefiind entitate micro sau entitate mică, la data raportării, nu depășește limitele a două dintre următoarele criterii: a) totalul activelor – 318 000 000 de lei; b) veniturile din vânzări – 636 000 000 de lei; c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune – 250.
---	--	---

Sursa: elaborat de către autor în baza Legii întreprinderilor mici și mijlocii [13] și Legii contabilității și raportării financiare [6]

Ambele acte normative examinează indicatori: număr de salariați, cifra de afaceri versus venitul din vânzări și totalul activelor. Dacă e să examinăm cerințele aferente valorilor stabilite atunci apropiate sunt cele pentru numărul de salariați, iar pentru totalul activelor și veniturilor din vânzări se stabilește o diferență enormă pentru valorile corespunzătoare stabilite de actele legislative menționate.

Începând cu anul 2012 în Codul fiscal al R. Moldova a fost introdusă noțiunea *sectorul întreprinderilor mici și mijlocii (SÎMM)* [2]. Corespunzător, potrivit acestor prevederi a fost inclus un regim fiscal nou privind impozitarea veniturilor contribuabililor din această categorie, un regim fiscal alternativ celui standard de impozitare cu impozit pe venit. În primul an fiscal de la introducerea regimului de impozitare menționat, calitatea de subiecți ai impunerii cu impozit pe venit ai SÎMM a fost atribuită agenților economici care nu sînt înregistrați ca plătitori de TVA (taxa pe valoare adăugată) pe parcursul perioadei fiscale declarate, cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier) și întreprinzătorilor individuali și totodată, au venituri din vânzări pentru perioada precedentă nu mai mari decât plafonul stabilit de legislație. Pe parcursul adaptării noului regim fiscal la necesitățile instabile ale economiei și agenților economici, au fost incluse și alte categorii de contribuabili la noțiunea de subiect al impunerii. Prin urmare, de la prima redacție în vigoare din 2012 și până la versiunea actuală din 2023, noțiunea de subiect al impunerii cu impozit pe venit al SÎMM a suferit o serie de modificări și actualizări după cum este indicat în tabelul 1.

Tabelul 2.

Subiecții impunerii care aplică regimul fiscal de impozitare ai SÎMM

Perioada fiscală de raportare	Tipul regimului fiscal	Subiecți ai SÎMM
2012-2014	<i>obligatoriu</i>	la situația din 31 decembrie a perioadei fiscale precedente, perioadei fiscale de declarare, au obținut venit din activități operaționale în sumă de pînă la 100 000 lei
	<i>facultativ</i>	la situația din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente perioadei fiscale de declarare, au obținut venit din activități operaționale în sumă de la 100 000 la 600 000 lei
2015-2016	<i>facultativ</i>	conform situației din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente perioadei fiscale de declarare, au obținut venit din activitatea operațională din livrări scutite de TVA sau din livrări scutite și impozabile cu TVA în sumă de pînă la 600 000 lei
2017	<i>facultativ</i>	a) conform situației din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente perioadei fiscale de declarare, au obținut venit din activitatea operațională din livrări scutite de TVA sau din livrări scutite și impozabile cu TVA în sumă de pînă la 600 000 de lei; b) conform situației din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente perioadei fiscale de declarare, nu au obținut venit din activitatea operațională; c) s-au înregistrat pe parcursul perioadei fiscale de declarare.

2018-2019	<i>facultativ</i>	litera a), textul "600 000 de lei" se substituie cu textul "1,2 milioane de lei, cu condiția că livrările scutite de TVA depășesc 50% din cele impozabile cu TVA" litera b) și c) - <i>nemodificate</i>
2020-2023	<i>facultativ</i>	litera a), textul "din activitatea operațională din livrări scutite de TVA sau din livrări scutite și impozabile cu TVA în sumă de până la 1,2 milioane de lei, cu condiția că livrările scutite de TVA depășesc 50% din cele impozabile cu TVA" se substituie cu textul "din livrări scutite de TVA fără drept de deducere sau din livrări scutite de TVA fără drept de deducere și impozabile cu TVA în sumă de până la 1,2 milioane de lei, cu condiția că livrările scutite de TVA fără drept de deducere depășesc 50% din totalul livrărilor".

Sursa: elaborat de către autori în baza Codului Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997 [2]

Este de menționat că, începând cu 01.01.2018, la categoria de subiecți ai impunerii a fost introdusă o excepție cu privire la agenții economici care prestează servicii de consultanță pentru afaceri și management (pct. 70.22 din Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei), și anume în partea ce ține de ponderea veniturilor pentru anul precedent care trebuie să fie nu mai mare de 60% din venitul din vânzări pentru a putea beneficia de dreptul de a aplica regimul fiscal cu impozit pe venit al SÎMM. Totodată, potrivit modificărilor conform Legii nr.171 din 19.12.2019, în vigoare 01.01.2020, sintagma "din activitatea operațională" a fost exclusă.

Necesitatea prezentului studiu se datorează și faptului că la categoria de subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii prin prisma fiscalității sunt incluse diverse entități care respectă cerințe impuse de reglementarea fiscală care este într-o continuă modificare și ajustare. Iar, din perioada apariției 2012 până în prezent au fost identificate 5 etape de modificări și completări redactate în tabelul 1.

Subiecții impunerii cu impozit pe venit care pot alege regimul prevăzut la Capitolul 7¹ din Codul Fiscal [2], aleg regimul fiscal respectiv prin indicarea în Politicile contabile ale entității, iar termenul limită de includere în politici a regimului ales este de până la data de 25 aprilie pentru cei care se regăsesc la literele a) și b) din alin. (3) al art. 54¹ din Codul Fiscal și până la data de 25 a lunii următoare trimestrului de înregistrare în cazul agenților economici care s-au înregistrat pe parcursul perioadei fiscale de declarare.

Prevederile Codului Fiscal [2], cu privire la perioada fiscală aferentă regimului examinat stabilește că, prin perioadă fiscală se înțelege anul calendaristic la a cărui încheiere se determină venitul. Totodată, cu titlu de excepție este cazul întreprinderilor noi-create și lichidați sau reorganizați. Astfel, pentru întreprinderile noi-create perioadă fiscală se consideră perioada de la data înregistrării entității și până la finele anului calendaristic, pentru cei lichidați perioadă fiscală se consideră perioada de la începutul anului calendaristic până la data întocmirii bilanțului provizoriu de lichidare sau până la data aprobării bilanțului definitiv de lichidare, iar pentru întreprinderile reorganizate perioadă fiscală se consideră perioada de la începutul anului calendaristic până la data radierii întreprinderii din Registrul de stat (art. 12¹ alin. (3), (3¹) din Codul Fiscal).

Este de menționat faptul că, începând cu 01.01.2012, după o perioadă de 4 ani de aplicare a cotei 0% la impozitul pe venit din activitatea de antreprenoriat, a fost reintrodusă cota egală cu 12%. Cu siguranță, inclusiv acest fapt a determinat necesitatea introducerii unei alternative regimului standard de impozitare. În așa fel a fost pusă temelia unei tendințe spre o impozitare echitabilă și democratică, unde contribuabilul poate să identifice unul din regimurile de impozitare propus de legiuitor ca fiind cel mai oportun activității lui.

Totodată, prevederile Codului Fiscal [2] reglementează expres cine din contribuabili pot aplica prevederile regimului fiscal în mod obligatoriu și cine dintre contribuabili au dreptul la opțiune dintre regimul standard și regimul de impozitare al agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii.

Referitor la cota impozitului pe venit pentru regimul fiscal cercetat, stabilim că aceasta s-a modificat pe parcursul anilor începând cu prima perioadă fiscală când acest regim a fost introdus în legislația fiscală a R. Moldova. Evoluția cotei de impozit prevăzute la art. 54³ din Codul Fiscal este redată în figura 1.

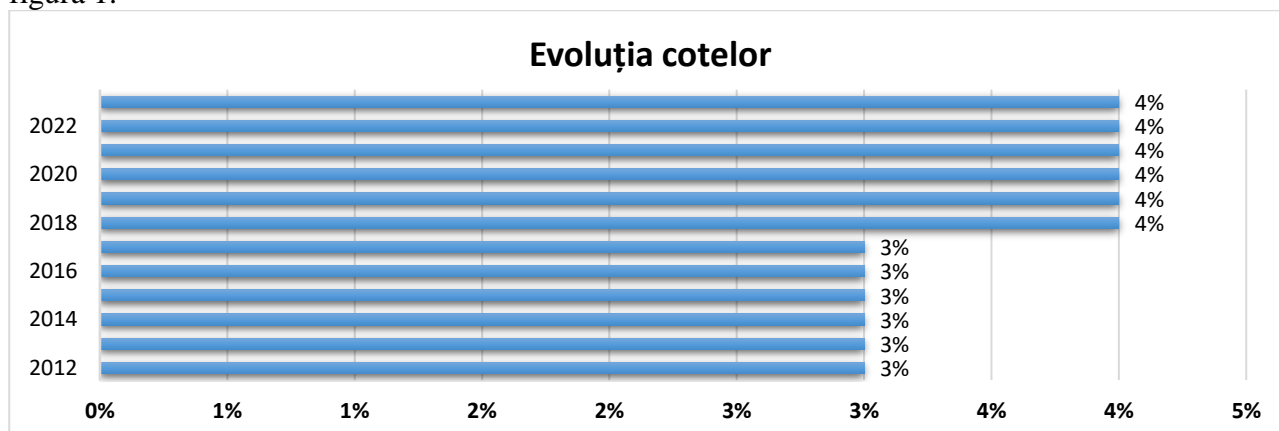


Figura 2: Prezentarea evoluției cotelor impozitului pe venit

Sursa: elaborat de către autori în baza Codului Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997 [2]

Regimul de impozitare al entităților subiecți ai SÎMM stabilește drept obiect al impunerii, venitul determinat conform contabilității financiare (clasa 6 Venituri din cadrul Planului general de conturi contabile), obținut în perioada fiscală de declarare. În acest context, se stabilește legătura și interdependența fiscalității și contabilității financiare, de aceea este necesar examinarea recunoașterii, evaluării și înregistrării veniturilor în contabilitate. Totodată, important este faptul că, contabilitatea și raportarea financiară se bazează pe anumite principii generale, unul din ele fiind principiul *necompensării* care stabilește că, activele și datoriile, veniturile și cheltuielile sînt contabilizate și prezentate distinct în situațiile financiare.

Potrivit Standardului Național de Contabilitate „Venituri” [3], veniturile cuprind beneficiile economice primite sau de primit de către entitate în nume propriu. Acestea se evaluează la valoarea justă a contraprestației (mijlocului de plată) primite sau de primit. Bonusurile, reduceri de preț și alte reduceri comerciale acordate de către vânzător diminuează valoarea justă a veniturilor. Veniturile se recunosc, de regulă, separat pentru fiecare tranzacție. Veniturile și cheltuielile aferente unora și aceluiași fapte economice se recunosc în aceeași perioadă de gestiune. Recunoașterea veniturilor în contabilitate este condiționată de sursa de obținere a acestora: vânzarea produselor și mărfurilor; prestarea serviciilor; utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobînzii, redevențe și dividende. Respectiv, în cazul vânzării produselor și mărfurilor, veniturile se recunosc atunci când riscurile și beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor sînt transferate de la vânzător la cumpărător, vânzătorul nu mai gestionează și nu deține controlul asupra bunurilor, veniturile pot fi evaluate în mod credibil, iar beneficiile economice vor fi generate de către entitate și costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

Similar condițiilor indispensabile pentru recunoașterea veniturilor din vânzarea produselor și mărfurilor, sînt stabilite și condiții pentru recunoașterea veniturilor din prestarea serviciilor. Astfel, în cazul serviciilor este necesar ca mărimea veniturilor să fie evaluată în mod credibil, beneficiile economice să fie obținute de către entitate, etapa de execuție a tranzacției la data raportării să poată fi evaluată în mod credibil și costurile apărute pe parcursul tranzacției și cele de finalizare a tranzacției de asemenea să poată fi evaluate în mod credibil. Un aspect important prevăzut de standarde, în special pentru a determina obiectul impunerii, este că veniturile rezultate din tranzacții de prestare a serviciilor se recunosc doar în mărimea cheltuielilor suportate care au fost sau, posibil, vor fi recuperate de către beneficiari, în cazul în care acestea nu pot fi determinate cu un grad înalt de certitudine.

Cu privire la alte tipuri de venituri, cum ar fi cele din utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobânzi, redevențe și dividende, standardele stabilesc că recunoașterea acestora are loc la respectarea simultană a 2 condiții: este probabil ca beneficiile economice aferente tranzacției să fie obținute de către entitate și mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil.

Reflectarea în contabilitate a cheltuielilor privind impozitul pe venit pentru agenții economici care aplică așa numitul regim preferențial nu diferă de modalitatea de reflectare în cazul aplicării regimului standard de impozitare. Astfel, conform prevederilor Standardului Național de Contabilitate „Cheltuieli” [3], urmează de aplicat metoda impozitului pe venit curent, care stabilește că determinarea cheltuielilor privind impozitul pe venit are loc prin aplicarea cotei prevăzute de Codul Fiscal pentru perioada de raportare la suma venitului impozabil. Cheltuielile privind impozitul pe venitul entităților subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii se contabilizează ca majorare în același timp a cheltuielilor și a datoriilor curente.

În corespundere cu Planul general de conturi contabile [4], contul 731 „Cheltuieli privind impozitul pe venit” este destinat generalizării informației privind cheltuielile aferente impozitului pe venitul impozabil și/sau impozitului pe venitul din activitatea operațională a entității.

Prevederile art.54⁴ din Codul Fiscal [2] stipulează că, calcularea impozitului se efectuează anual, iar achitarea impozitului la buget se efectuează în rate, trimestrial, pînă la data de 25 a lunii următoare trimestrului corespunzător. Astfel, suma impozitului pe venit, achitat trimestrial pe parcursul anului, se reflectă prin formulele contabile [10]:

- calculul sumei impozitului pe venit necesar de achitat trimestrial în rate:

Debit contul 225, „Creanțe ale bugetului”

Credit contul 534, „Datorii față de buget”

și, concomitent achitarea,

Debit contul 534, „Datorii față de buget”

Credit contul 242, „Conturi curente în monedă națională”

- înregistrarea sumei impozitului pe venit calculat trimestrial în cursul anului de gestiune:

Debit contul 731, „Cheltuieli privind impozitul pe venit”

Credit contul 541, „Datorii preliminate”.

Suma totală a impozitului pe venit achitat trimestrial se anulează la sfârșitul anului prin formula contabilă inversă:

Debit contul 541, „Datorii preliminate”

Credit contul 731, „Cheltuieli privind impozitul pe venit”.

Concomitent, la sfârșitul anului, suma efectivă a impozitului pe venit se înregistrează prin formula contabilă:

Debit contul 731, „Cheltuieli privind impozitul pe venit”

Credit contul 534, „Datorii față de buget” subcontul 5341 “Datorii privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și profesională”.

Trecerea în cont a sumelor avansurilor privind impozitul pe venit:

Debit contul 534, „Datorii față de buget” subcontul 5341 “Datorii privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și profesională”

Credit contul 225, „Creanțe ale bugetului”.

Achitarea datoriei privind impozitul pe venit se reflectă prin următoarea înregistrare contabilă:

Debit contul 534 “Datorii față de buget”, subcontul 5341 “Datorii privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător și profesională”,

Credit contul 242 “Conturi curente în monedă națională” [5]

La finele anului, suma totală a cheltuielilor privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii acumulată în contul 731, se decontează la rezultatul financiar total prin formula contabilă:

Debit contul 351 “Rezultat financiar total”,

Credit contul 731 “Cheltuieli privind impozitul pe venit”.

Sumele cheltuielilor privind impozitul pe venit se reflectă în Situația de profit și pierdere prescurtată prevăzută pentru completarea de către entitățile micro în rândul 130 "Cheltuieli privind impozitul pe venit", iar entitățile mici care întocmesc situații financiare simplificate și entitățile mijlocii care întocmesc situații financiare complete vor include în rândul 170 "Cheltuieli privind impozitul pe venit" al Situației de Profit și Pierdere.

Agenții economici subiecți ai SÎMM declară obligația fiscală față de bugetul de stat prin depunerea unei dări de seamă fiscale la Serviciul Fiscal de Stat. Începând cu anul fiscal 2020, contribuabilii menționați sînt obligați să depună *Darea de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii* (forma SÎMM20), care se prezintă nu mai târziu de 25 martie a anului următor perioadei fiscale de declarare. Formularul și modul de completare a dării de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii a fost aprobat de Ministerul Finanțelor [7].

Anterior, începând cu prima perioadă fiscală de la introducerea regimului fiscal examinat, darea de seamă fiscală aprobată pentru declararea obligației fiscale privind impozitul pe venit avea denumirea de *Darea de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională* (forma IVAO) [8], după care a fost aprobat formularul dării de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională (forma IVAO 15), fiind urmată de actualul formular (forma SÎMM20) [7].

Potrivit modului de completare a Dării de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii (forma SÎMM20) [7], anexa nr. 2 la Ordinul nr.40/2020, venitul impozabil reprezintă venitul total obținut pe parcursul perioadei fiscale din care se exclud veniturile care nu se includ în componența obiectului impunerii potrivit prevederilor art. 54² alin. (3) din Codul Fiscal și micșorat cu valoarea returului de marfă sau a discountului (reducerii) în perioada fiscală în care a avut loc returul de marfă (s-a acordat discountul), inclusiv în cazul în care vînzarea mărfurilor respective a avut loc în perioadele fiscale precedente. Venitul impozabil se reflectă în rândul 5 din darea de seamă, iar impozitul pe venit, determinat prin aplicarea cotei impozitului asupra venitului impozabil (rînd. 5 x rînd. 6), se reflectă în rîndul 7.

Un sistem fiscal optim ar trebui conceput astfel încât să fie asigurată o distribuie echitabilă a poverii fiscale, utilizare eficientă a resurselor bugetare, implementare a obiectivelor politicii macroeconomice și gestiune eficientă a mecanismului fiscal. Determinarea structurii desăvârșite a sistemului fiscal, care ar permite încasarea veniturilor fiscale planificate și, în același timp, satisfacția contribuabilului, este o sarcină dificilă și necesită cercetări teoretice suplimentare și dezvoltare practică [9].

Concluzii

Impozitarea este aplicată nu doar pentru atingerea obiectivelor economice și sociale, dar poate servi drept metodă de dezvoltare a unei economii echilibrate prin diverse stimulări sau descurajări a diferitor activități de întreprinzător, reducerea inegalității economice sau pentru a redistribui averile prin modalități considerate echitabile.

Generalizând cele menționate, stabilim că începînd cu introducerea capitolului 7¹ Regimul fiscal al agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, un regim alternativ celui standard de impozitare cu impozit pe venit, a fost dat startul diversificării regimurilor fiscale în partea ce ține de impozitarea veniturilor anumitor categorii de contribuabili [2]. Respectiv, în prezent sînt aplicate regimuri fiscale distincte pentru anumite categorii de contribuabili care reglementează impozitarea veniturilor obținute de către aceștia, cum ar fi: impozitarea persoanelor care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății (Capitolul 10¹ din Codul Fiscal), regimul fiscal al persoanelor fizice ce desfășoară activități independente (Capitolul 10² din Codul Fiscal), regimul fiscal al persoanelor fizice care desfășoară activități în domeniul achizițiilor de produse din fitotehnie și/sau horticultură și/sau de obiecte ale regnului vegetal (Capitolul 10³ din Codul Fiscal), regimul fiscal al rezidenților parcurilor pentru tehnologia informației (Titlul X Alte regimuri fiscale Capitolul 1).

Pe lângă scopul propus de determinare, contabilizare și raportare fiscală a impozitului pe venit al entităților subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, în cadrul prezentei cercetări s-a reușit să stabilim că statul, cel care în permanență vine să justifice necesitatea impozitelor și taxelor pentru stat și contribuabili, cu toate teoriile existente ce țin de impozitare, prin diversificarea regimurilor fiscale asigură o anumită echitate fiscală, contribuie la creșterea conformării benevole a contribuabililor, fapt prin care susține continuitatea activității de întreprinzător. Tendința de perfecționare a sistemului de impunere în direcția diversificării regimurilor de impozitare și-a demonstrat eficiența economică, ceea ce denotă că această practică trebuie continuată, inclusiv prin armonizarea și adaptarea sistemului fiscal la standardele și practicile internaționale.

În Republica Moldova impozitul pe venit aferent sectorului întreprinderilor mici și mijlocii a apărut în anul 2012, dar continuu a fost ajustat și modificat atât prin prisma entităților care pot aplica, cât și modului de raportare fiscală a acestuia.

Atribuțiile fiscale ale contabilului vin să-i completeze sarcinile și, mai ales în cazul entităților micro, mici și mijlocii, îl obligă să-și actualizeze permanent cunoștințele, știut fiind faptul că regulile fiscale se schimbă frecvent, mult mai frecvent decât cele contabile. Evidențele suplimentare ținute în scopuri fiscale, stabilirea bazelor de calcul pentru diferite impozite, calculul efectiv al acestora, întocmirea și depunerea declarațiilor fiscale sunt tot atâtea/aidoma activități pe care, de regulă, contabilul este chemat/determinat să le îndeplinească [12]. Iar prezenta cercetare vine cu prezentarea modului de calcul, de contabilizare și raportare fiscală al impozitului pe venit pentru entitățile din sectorul întreprinderilor mici și mijlocii din Republica Moldova și cu o viziune privind evoluția acestuia.

Fiscalitatea și contabilitatea sunt domenii foarte/extrem de reglementate, aplicarea practică a normelor contabile și fiscale, multitudinea de spețe ce pot apărea în activitățile concrete ale entităților, evoluțiile rapide ale tehnologiilor și ale tehnicilor de afaceri ne obligă, uneori, să interpretăm normele și să prezentăm o cunoaștere avansată a acestora.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE:

1. Telembeci Doru, Impozitul – instrument al politicii fiscale, IBN: 18 noiembrie 2016, pag. 136-141, https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/48359
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24.04.1997, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120061&lang=ro
3. Standardele Naționale de Contabilitate, Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06.08.2013, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ro
4. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 119 din 06.08.2013, Planul general de conturi contabile, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130818&lang=ro#
5. Bucur V., Graur A., (2016). Contabilitatea impozitelor, Editura: Chișinău ASEM, p. 618. ISBN 978 -9975 -830-7
6. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro
7. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 40 din 09.03.2020 Cu privire la aprobarea formularului tipizat al Dării de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132197&lang=ro#
8. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 16 din 11.02.2013 privind aprobarea Dării de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=48523&lang=ro
9. Anatol GRAUR, Ruslan HAREA. Modernizarea sistemelor de impozitare în condițiile actuale: factori și tendințe. P.44-53. ISBN 978-9975-155-92-2 https://caae.ase.md/files/conferinte/isca/ISCA2022_CZU_DOI.pdf
10. GRIGOROI, L., LAZARI, L, alți autori. *Contabilitatea întreprinderii*. Chișinău: Editura Cartier, ed. a III-a, 2021. 800p. ISBN: 978-9975-86-456-5.
11. VIERU, Roman, LAZARI, Liliana. *Difficulties of the imposition mechanism of wealth tax*. În: *European Journal of Accounting, Finance&Business*. Suceava, România, 2020, october, Issue 24, ISSN-L: 2344 -

- 102X. Disponibil: <http://www.accounting-management.ro/index.php?pag=showcontent&issue=24&year=2020>
12. ISTRATE, Costel. Calcule, înregistrari și interpretari contabile în fiscalitatea întreprinderii. Editura PRO UNIERSITARIA, Iași, 2022.
13. Legea cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, Nr. 179 din 21.07.2016. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=137022&lang=ro#