

**ASPECTE ALE IMPOZITULUI PE VENIT AL SUBIECȚILOR CE DESFĂȘOARĂ  
ACTIVITĂȚI INDEPENDENTE**

**ASPECTS OF THE INCOME TAX OF SUBJECTS CARRYING OUT INDEPENDENT  
ACTIVITIES**

CZU: 336.226.1-057.13(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2024.25>

**Roman VIERU**

*Academy of Economic Studies of Moldova, Moldova*

Email: [roman.vieru@sfs.md](mailto:roman.vieru@sfs.md)

**Liliana LAZARI**

*Academy of Economic Studies of Moldova, Moldova*

Email: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

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

**Abstract.** In this research, a study is carried out regarding the examination of the simplified regime regarding the income tax of individuals who carry out retail trade without constituting an organizational-legal form of entrepreneurial activity. The research aims to establish the link between the fiscal regime of individuals carrying out independent activities and other existing taxation regimes. Diversifying the taxation system is important to provide opportunities to all categories of taxpayers, depending on the activities they practice. The adaptation of the taxation system to the needs of the payer, with the maintenance of the debit of receipts to the state budget from the income tax, to fulfill the economic and social needs of the state, requires an examination of the evolution of this fiscal regime from its appearance until now. The direct congruence between fiscal stability and the principle of budgetary equity determines the legislator in the direction of regulating the differentiated taxation of incomes following the contributory power of the subject. That is why the research of a regime different from the standard one, highlighting the strengths of the modernization of the taxation system in the direction of diversification of tax regimes, is an important one for the subjects that apply different taxation regimes, or, the analysis of the effects of the implementation of international practices and the comparative study of the way of adapting the national legislation to the international one is the key to the successful integration of the state of the Republic of Moldova to the European and international standards.

**Keywords:** income tax, accounting, independent activity, tax reporting.

**Jel Classification:** M41, H25

### **Introducere**

Actualitatea temei pornește de la principiul echității fiscale potrivit căruia, contribuabilii trebuie să achite la bugetul de stat, în funcție de capacitatea lor impozabilă. Regimul simplificat privind impozitul pe venit al persoanelor fizice care desfășoară activitate în domeniul comerțului cu amănuntul este un regim recent implementat, aplicabil începând cu prima perioadă fiscală anul 2017 [1]. Pe lângă faptul că oferă oportunitatea unei alternative pentru contribuabilii cu un anumit specific de activitate, contribuie la o distribuție evident mai echitabilă a poverii fiscale a acestora.

Importanța prezentei cercetări derivă de la faptul că activitatea independentă este o alternativă pentru contribuabilii care activează în baza patentei de întreprinzător, or, activitatea desfășurată în baza patentei devine tot mai puțin atractivă deoarece limitează antreprenorul prin numărul neînsemnat al tipurilor de activități posibile de desfășurat în baza acesteia, inclusiv prin impunerea unor condiții reglementate de Legea nr.93/1998 „Cu privire la patenta de întreprinzător” [2].

Tematica abordată este una actuală, fapt pentru care prezintă un interes sporit atât pentru cei care urmăresc modul de implementare și efectele noului regim, cât și pentru subiecții care aplică sau

planifică să beneficieze de regimul activității independente. Din punct de vedere al impactului economic, activitatea independentă reprezintă o parte semnificativă a economiei Republicii Moldova, iar contribuabilii care desfășoară activități independente contribuie la creșterea economică, la crearea de locuri de muncă, la stimularea inovației și a competitivității, iar sprijinul activității independente va consolida și diversifica economia țării. Regimul fiscal aplicabil persoanelor fizice care desfășoară activități independente are un impact semnificativ asupra veniturilor, conformității fiscale și asupra mediului de afaceri general al acestora. Sub aspect antreprenorial, regimul fiscal al persoanelor fizice ce desfășoară activități independente joacă un rol important în promovarea inovării, a concurenței și a creșterii economice. Comunitatea antreprenorială din Moldova este în creștere și are un impact semnificativ asupra dezvoltării economice și sociale. Înțelegerea și respectarea cerințelor fiscale este esențială pentru succesul și sustenabilitatea activității independente. Această temă prezintă, de asemenea, un interes din ce în ce mai mare din perspectiva cercetărilor privind impactul reformelor și reglementărilor fiscale introduse pentru a asigura o distribuție echitabilă a poverii fiscale în societate. În cadrul studiului sunt utilizate metode de cercetare științifică, cum ar fi: analiza cadrului normativ ce reglementează activitățile independente dar și a cadrului cu privire la impozitarea cu impozit pe venit a acestor activități, sinteza informațiilor aferente, compararea pentru a evidenția particularitățile. Din punct de vedere al aplicabilității, prezenta cercetare este una fundamentală și are rolul de a lărgi cunoașterea științifică cu privire la aplicarea impozitului pe venit în cadrul activităților independente.

### Conținut de bază

Interesul fiscal al statului este promovat prin reglementări specifice și politici economice și fiscale corespunzătoare [15, p.302]. Examinând prevederile Codului Fiscal aferent regimului de impozitare cercetat, stabilim că acesta se răsfrânge asupra unui domeniu strict delimitat - comerțul cu amănuntul (cu excepția mărfurilor supuse accizelor). Potrivit Legii cu privire la comerțul interior nr.231/2010 [3], „activitatea de comerț este o activitate a comerciantului în baza unei sau mai multor forme de comerț, exercitate separat sau combinat, participând la circuitul comercial, prin intermediul unităților comerciale, inclusiv prin prestarea serviciilor comerciale complementare”. Dat fiind faptul că norma menționată are scopul de a crea cadrul juridic corespunzător desfășurării activităților de comerț și de a stabili principiile generale de desfășurare a activităților de comerț pe teritoriul Republicii Moldova, aceasta definește noțiunea de „comerciant ca fiind persoana care desfășoară activități de comerț sub una dintre formele juridice de organizare a activității de antreprenariat sau sub o altă formă de activitate de comerț prevăzută de lege”.

Potrivit Legii cu privire la comerțul interior 231/2010 [3], principalele forme de desfășurare a comerțului sînt stipulate la art.7, și stabilesc: comerțul cu ridicata, comerțul cu amănuntul, comerțul cash and carry, serviciile comerciale și alimentația publică. În cazul regimului de impozitare cercetat, prevederile art. 69<sup>6</sup> din Codul Fiscal, stabilesc că sfera aplicării activităților independente este domeniul comerțului cu amănuntul (cu excepția mărfurilor supuse accizelor). După cum a fost menționat anterior, comerciantul desfășoară activitatea de comerț sub una din formele activității de antreprenariat, care potrivit art. 13 din Legea cu privire la antreprenariat și întreprinderi nr.845 din 03.01.1992 [4], sînt următoarele: întreprindere individuală, societate în nume colectiv, societate în comandită, societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, cooperativă de producție, cooperativă de întreprinzător, întreprindere de arendă, întreprindere de stat și întreprindere municipală.

Începând cu 01 ianuarie 2017, potrivit modificărilor la Codul Fiscal prin Legea nr.281/2016 [5], începe prima perioadă fiscală de aplicare a noului regim de impozitare. Potrivit redacției inițiale a Capitolului 10<sup>2</sup> din Codul Fiscal, subiecții impunerii pot fi persoanele fizice rezidente care, fără a constitui o formă organizatorico-juridică pentru desfășurarea activității, obțin venituri din activitățile independente în sumă ce nu depășește 600 000 lei într-o perioadă fiscală. Potrivit Codului Fiscal,

activitatea independentă menționată presupune domeniul comerțului cu amănuntul (cu excepția mărfurilor supuse accizelor).

În redacția Legii nr.281/2016, este stabilit că contribuabilii aplică contabilitatea de casă în conformitate cu art. 44 alin. (2) din Codul Fiscal, prin care se înțelege metoda conform căreia:

a) venitul este raportat la anul fiscal în care acesta este obținut în mijloace bănești sau sub altă formă;

b) deducerea se permite în anul fiscal pe parcursul căruia au fost suportate cheltuielile, cu excepția cazurilor când aceste cheltuieli trebuie raportate la un alt an fiscal, în scopul reflectării corecte a venitului.

În același timp, potrivit art.5 alin.(6) din Legea nr.287/2017 [6], persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător țin contabilitatea în partidă simplă în baza contabilității de casă, ce stabilește reflectarea unilaterală a faptelor economice, conform metodei „intrare-ieșire”, fără aplicarea conturilor contabile și fără întocmirea situațiilor financiare, conform indicațiilor metodice aprobate de către Ministerul Finanțelor [9]. Potrivit acestor indicații metodice, persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător țin contabilitatea în baza metodei de casă, metodă conform căreia veniturile sînt recunoscute în perioada fiscală în care au fost încasate/primite sume în numerar sau compensările în altă formă, iar cheltuielile – în perioada în care acestea au fost efectiv achitate, cu excepția uzurii mijloacelor fixe, amortizării proprietății nemateriale. Pe lângă faptul că persoana fizică-întreprinzător are obligația să întocmească documente primare, registre contabile, dări de seamă fiscale și alte rapoarte prevăzute de legislație, indicațiile metodice stabilesc și alte aspecte cu privire la contabilitatea veniturilor și cheltuielilor, contabilitatea proprietății pentru care se calculează amortizarea, contabilitatea stocurilor, numerarului, inventarierea patrimoniului, precum și alte drepturi și obligații de documentare a faptelor economice și utilizare a documentelor primare cu regim special.

Conform Ordinului Ministerul Finanțelor nr.2/2017 [10], a fost aprobat formularul cererii de înregistrare a activității, de înregistrare în evidență a mașinii de casă și control, confirmării privind luarea la evidența fiscală a persoanelor fizice care desfășoară activitate independentă, precum și formularul-tip forma AI17 „Declarația cu privire la impozitul pe venit a persoanei fizice care desfășoară activitate independentă”, în baza căreia contribuabilii declară impozitul pe venit în mărime de 1% din venitul din activități independente și care nu poate constitui mai puțin de 3 000 de lei anual. Potrivit redacției din 11.05.2018 [11], prin Ordinul nr.2/2017 au fost aprobate Indicațiile metodice privind particularitățile ținării evidenței vânzărilor și procurărilor în scopuri fiscale de către persoanele fizice ce desfășoară activități independente și Borderoul de achiziție al persoanei fizice ce desfășoară activități independente, în baza cărora contribuabilul este obligat să țină evidența vânzărilor și procurărilor în scopuri fiscale. Borderoul de achiziție menționat a fost introdus pentru documentarea achiziției produselor de la persoanele fizice-cetățeni care nu practică activitate de întreprinzător de către persoanele fizice ce desfășoară activități independente.

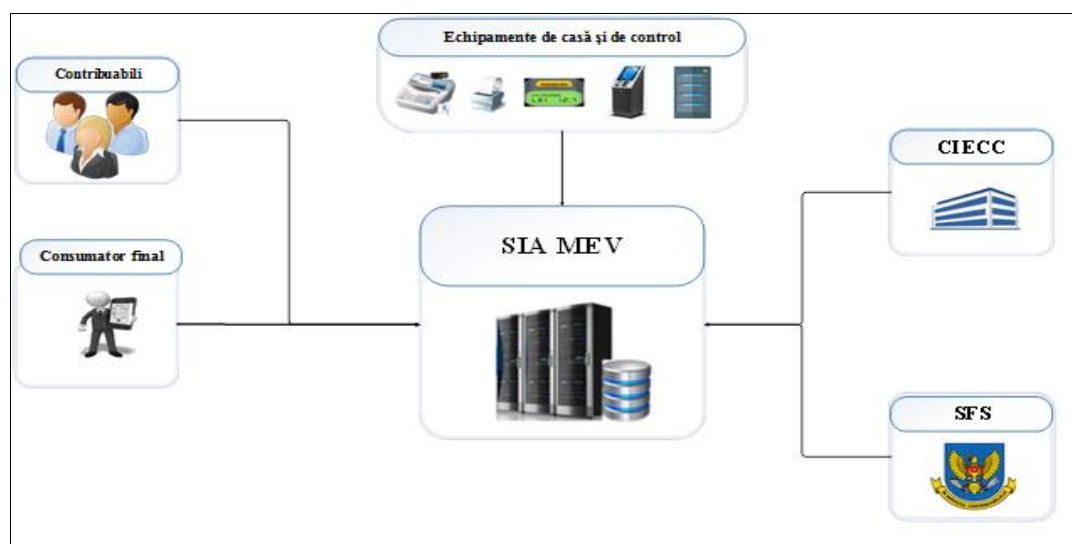
Procurările persoanei fizice ce desfășoară activități independente cuprind cheltuielile privind procurarea bunurilor/mărfurilor și achiziționarea serviciilor prestate de terți, confirmate documentar, care sunt utilizate în desfășurarea activității independente și în componența procurărilor persoanei fizice ce desfășoară activități independente nu se includ cheltuielile personale care nu sunt legate de activitatea independentă. Persoana fizică ce desfășoară activități independente înregistrează vânzările și procurările în Registrul-jurnal de vânzări și procurări [13].

În contextul celor menționate, stabilim că regimul activității independente este într-o continuă ajustare, astfel încât în prezent aceasta să fie redusă la maxim atît din punct de vedere al evidenței contabile, cît și din punct de vedere al evidenței fiscale privind modul de calculare, achitare și declarare a impozitului pe venit. Așa dar, stabilim că, începînd cu 01.07.2023, potrivit modificărilor la Ordinul nr.2/2017, se abrogă punctele 3<sup>1</sup> și 3<sup>2</sup>, fiind anulate Indicații metodice privind particularitățile ținării evidenței vânzărilor și procurărilor în scopuri fiscale de către persoanele fizice

ce desfășoară activități independente și Borderoul de achiziție. Totodată, se aprobă formularul-tipizat „Avizul de plată a impozitului pe venit din activitatea independentă”, în baza căruia, Serviciul Fiscal de Stat, calculează trimestrial impozitului pe venit.

Totodată, prin Legea nr.356/2022 [7], au fost modificate și prevederile Capitolului 10<sup>2</sup> Regimul fiscal al persoanelor fizice ce desfășoară activități independente din Codul Fiscal, prin care s-a introdus obligativitatea utilizării de către contribuabilii activităților independente a echipamentelor de casă și de control conectate la Sistemul informațional automatizat „Monitorizarea electronică a vânzărilor” (SIA MEV) pentru documentarea comercializării bunurilor. Totodată, potrivit art. 69<sup>12</sup> alin. (2) din Codul Fiscal, calcularea impozitului se efectuează de către Serviciul Fiscal de Stat, iar achitarea impozitului la buget se efectuează în rate, trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului de gestiune în baza avizului de plată a impozitului pe venit din activitatea independentă pentru trimestrul respectiv (Anexa nr. 9 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 56/2023 [12]).

Este de menționat că, Sistemul informațional automatizat „Monitorizarea electronică a vânzărilor” este un concept aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.55/2020 [8], care asigură recepționarea informației despre tranzacțiile efectuate prin intermediul echipamentelor de casă și de control, de monitorizare a vânzărilor și analiză a riscurilor în regim real de timp (online). Interacțiunea actorilor cu sistemul SIA MEV este redată în figura nr.1.



**Fig.2. Prezentarea interacțiunii actorilor cu sistemul SIA MEV**

*Sursa: Hotărârea Guvernului nr.55/2020 [8]*

Introducerea utilizării echipamentelor de casă și de control conectate la SIA MEV a făcut posibilă excluderea obligativității ținerii evidenței vânzărilor și procurărilor în scopuri fiscale de către contribuabil și totodată, asigurarea unui mecanism eficient de monitorizare a vânzărilor și de sporire a eficienței colectării impozitelor. Sistemele informaționale nu doar că optimizează volumul lucrului mecanic, ci și asigură o minimizare a riscurilor de comitere a unor erori mecanice în calcularea și declararea corectă a impozitelor ce urmează a fi achitate la buget. Respectiv, conchidem că acest sistem este util nu doar plătitorului, dar și collectorului de impozite.

Potrivit Raportului de activitate al Serviciului Fiscal de Stat pentru anul 2023[14], a fost pus accent pe conectarea echipamentelor de casă și de control ale persoanelor fizice ce desfășoară activități independente la SIA „Monitorizarea electronică a vânzărilor”. Drept urmare, persoanele fizice ce desfășoară activități independente au înregistrat 5 860 echipamente de casă și de control conectate la SIA „MEV”. Totodată, unul din principalele angajamente ale organului de administrare fiscală reprezintă deservirea automatizată performantă a contribuabililor și oferirea serviciilor calitative și

eficiente acestora. Astfel, la situația din 31 decembrie 2023, 58,82% din serviciile ale cărui proprietar este Serviciul Fiscal de Stat, sunt prestate în format digital.

Subsidiar celor expuse, este de precizat că legiuitorul a introdus inclusiv și alte modificări și actualizări la Capitolul 10<sup>2</sup> Regimul fiscal al persoanelor fizice ce desfășoară activități independente, precum: modificarea plafonului maxim al veniturilor din activitățile independente de la 600 000 lei la 1 200 000 lei; introducerea limitei suprafeței comerciale a unității de comerț de până la 50 m<sup>2</sup>; pentru trimestrele I–III se achită 1% din vânzările efectuate pentru fiecare trimestru, dar nu mai puțin de 750 de lei; și altele.

Regimul fiscal cercetat contribuie la evoluția sistemului de impozitare privind impunerea veniturilor persoanelor fizice, subiecți ai activității independente desfășurate în domeniul comerțului cu amănuntul, care vine cu noi abordări în direcția respectivă [17, p.170].

În contextul existenței diferitor modalități aplicare, de determinare, declarare și achitare a impozitului pe venit pentru diferite categorii de contribuabili dar și în funcție de activitățile desfășurate, cert este faptul că, o administrare eficientă și corectă a acestor obligații față de bugetul de stat asigură o mai mare transparență, un grad înalt al echității fiscale față contribuabili și o colectare deplină și la termen a impozitelor [16, p.246].

### Concluzii

Cercetarea în domeniul regimului simplificat privind impozitul pe venit al persoanelor fizice care desfășoară activitate în domeniul comerțului cu amănuntul dezvăluie o serie de aspecte relevante pentru contextul fiscal și economic al Republicii Moldova. Aceste aspecte includ adaptarea sistemului de impozitare la nevoile și specificul activității contribuabililor, promovarea principiului echității fiscale și modernizarea sistemului fiscal pentru a corespunde standardelor internaționale.

O analiză a evoluției acestui regim fiscal, de la implementarea sa și până în prezent, arată că acesta continuă să se adapteze constant în efortul de a reduce birocrăția și de a asigura o eficiență sporită în colectarea impozitelor. Astfel, introducerea echipamentelor de casă și de control conectate la Sistemul informațional automatizat „Monitorizarea electronică a vânzărilor” (SIA MEV) a facilitat nu doar procesul de evidență fiscală, ci și monitorizarea în timp real a tranzacțiilor comerciale.

Reformele legislative și actualizările sistemului fiscal pentru persoanele care desfășoară activități independente includ, de asemenea, ajustarea plafonului maxim al veniturilor, introducerea limitelor suprafeței comerciale și stabilirea unor modalități clare de calcul și achitare a impozitului pe venit.

În final, acest studiu prezintă particularitățile de impozitare a activităților independente, modificarea acestuia din ultima perioadă, dar și evidențiază importanța adaptării și modernizării sistemului fiscal la nevoile și dinamica economiei și necesitatea monitorizării eficiente a veniturilor și cheltuielilor pentru o colectare corectă și echitabilă a impozitelor.

### Referințe bibliografice:

1. Legea cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative nr. 281 din 16.12.2016, Publicat: 27-12-2016 în Monitorul Oficial nr. 472-477 art. 947, în vigoare la 1 ianuarie 2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=96913&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=96913&lang=ro)
2. Legea cu privire la patenta de întreprinzător nr. 93 din 15-09-1998. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140854&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140854&lang=ro#)
3. Legea cu privire la comerțul interior nr. 231 din 23-09-2010, Publicat: 01-10-2021 în Monitorul Oficial Nr. 230-237 art. 262. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141239&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141239&lang=ro#)
4. Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845 din 03-01-1992, Publicat: 28-02-1994 în Monitorul Parlamentului Nr. 2 art. 33. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138560&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138560&lang=ro#)
5. Legea Cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative nr. 281 din 16-12-2016, Publicat: 27-12-2016 în Monitorul Oficial Nr. 472-477 art. 947. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=96913&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=96913&lang=ro)



6. Legea Contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15-12-2017, Publicat: 05-01-2018 în Monitorul Oficial Nr. 1-6 art. 22. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#)
7. Legea Pentru modificarea unor acte normative nr. 356 din 29-12-2022, Publicat: 30-12-2022 în Monitorul Oficial Nr. 456-459 art. 813. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=134829&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=134829&lang=ro)
8. Hotărârea Guvernului Cu privire la aprobarea Conceptului tehnic al Sistemului informațional automatizat „Monitorizarea electronică a vânzărilor”, nr. 55 din 05-02-2020 Publicat: 21-02-2020 în Monitorul Oficial Nr. 55-61 art. 126. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=120392&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120392&lang=ro)
9. Ordinul Ministrului Finanțelor Privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate Nr. 118 din 06-08-2013, Publicat: 16-08-2013 în Monitorul Oficial Nr. 177-181 art. 1224, Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130804&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130804&lang=ro#)
10. Ordinul Ministrului Finanțelor Privind aprobarea unor formulare tipizate aferente activității persoanelor fizice care desfășoară activitate independentă Nr. 2 din 09-01-2017, Publicat: 13-01-2017 în Monitorul Oficial Nr. 9-18 art. 37. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=97331&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=97331&lang=ro#)
11. Ordinul Ministrului Finanțelor cu privire la modificarea și completarea unor ordine ale ministrului finanțelor, Nr. 72 din 27-03-2018 Publicat: 11-05-2018 în Monitorul Oficial Nr. 150-155 art. 633. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=110570&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=110570&lang=ro)
12. Ordinul Ministrului Finanțelor Cu privire la modificarea Ordinului Ministrului Finanțelor nr. 2/2017, Nr. 56 din 29-06-2023, Publicat: 03-07-2023 în Monitorul Oficial Nr. 227 art. 638. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=137788&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=137788&lang=ro)
13. Ghid privind înregistrarea/încetarea activității independente și onorarea obligațiilor fiscale. Disponibil: <https://sfs.md/ro/document/ghid-privind-inregistrareaincetarea-activitatii-independente-si-onorarea-obligatiilor-fiscale>
14. Raportul de activitate al Serviciului Fiscal de Stat pentru anul 2023. Disponibil: <https://sfs.md/ro/stiri/raportul-de-activitate-al-serviciului-fiscal-de-stat-pentru-anul-2023>
15. LAZARI, Liliana. Contabilitatea și fiscalitatea: un conflict nestins, dar o conviețuire eternă. În: Republica Moldova: 20 de ani de reforme economice, Conferința Științifică Internațională din 23-24 septembrie 2011, Volumul II, Chișinău, ASEM, pp.300-303, 0,26 c.a. ISBN 978-9975-75-588-7
16. VIERU, Roman, LAZARI, Liliana. Aspectele fiscale privind impozitul pe veniturile persoanei fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător. În: International Scientific Conference on Accounting – ISCA 2020, Conferința Științifică Internațională, 2-3 Aprilie 2020, Chișinău, 2020, pp. 240 - 247, ISBN 978-9975-75-989-2. Disponibil: [https://caae.ase.md/files/caae/conf/Culegeri\\_conferinta\\_aprilie\\_2020F.pdf](https://caae.ase.md/files/caae/conf/Culegeri_conferinta_aprilie_2020F.pdf)
17. VIERU, Roman, LAZARI, Liliana. Fiscal aspects regarding the income tax from professional and independent activity. În: Development through research and innovation - 2020, International Scientific Conference, Chișinău, August 28th, 2020, pp.166-175, Chișinău 2021. ISBN 978-9975-155-03-8 (PDF). Disponibil: <https://ase.md/wp-content/uploads/2021/04/Conference-Proceedings-28-AUGUST-2020.pdf>