

THE ROLE OF FISCAL PLANNING IN THE PROCESS OF FORECASTING REVENUES FROM TAX PAYMENTS IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA: EXPECTATIONS AND ACHIEVEMENTS

ROLUL PLANIFICĂRII FISCALE ÎN PROCESUL DE PROGNOZARE A VENITURILOR DIN PLĂȚILE FISCALE ÎN REPUBLICA MOLDOVA: AȘTEPTĂRI ȘI REALIZĂRI

BULGAC Corina, dr.

e-mail: corina-777@mail.ru

Academia de Studii Economice din Moldova

Republica Moldova, Chișinău, str. Mîstropolit Gavriil Bănulescu-Bodoni 61;

Tel.: (+373 22) 22 41 28, pagină web: www.ase.md

Abstract. Topicality: *The need for tax planning is determined by the tax legislation itself, which provides for various tax regimes for specific situations, allows the application of different methods of calculating the tax base and provides some tax facilities for taxpayers, if they work in the areas required by state. In addition, fiscal planning is conditioned by the state's interest in providing fiscal facilities, to encourage the production process, of certain categories of taxpayers, in regulating social and economic development. Tax planning is approached as a tax optimization procedure and defined as the organization of the tax system to achieve maximum financial results at minimum costs.*

Purpose: *The forecast of the revenues of the National Public Budget (BPN) and its components is one of the main elements of the budgetary process. In this process, the basic responsibility lies with the Ministry of Finance (MoF), which prepares forecasts and monitors in relation to them the execution of the component budgets of the national public budget. Along with other authorities, the State Fiscal Service (SFS) also participates in the execution of the stages of the budgetary process, which in turn elaborates forecasts of administered revenues, which it subsequently submits to the Ministry of Finance, and monitors their execution. In this context, the elaboration of forecasts is one of the basic performance indicators of the STS in the field of monitoring accumulations to the budget.*

The research methods used by the author are: direct and indirect observation of economic reality, to formulate conclusions on this topic, as well as induction and deduction, which are the main components of the economic research process. Another method applied is that of analysis, comparison and synthesis that allowed the formulation of relevant proposals for optimizing the process of forecasting revenues from tax payments.

Results: *The basic problem of fiscal planning and forecasting is to ensure the qualitative and quantitative parameters of the state budget, based on the elaborated and approved fiscal conception. In the case of fiscal planning and forecasting, not only the fiscal tasks are performed, but also the optimization of the fiscal tactics and strategy regarding the fiscal regulation and control is substantiated. The forecast of revenues to the state budget and local budgets is made according to the objectives of fiscal policy by types of taxes and fees, and their relationship with macroeconomic variables, such as: nominal GDP, inflation, national currency exchange rate, average monthly salary, labor remuneration fund, etc.*

Keywords: *tax forecasting, tax planning, tax pressure, tax optimization, tax liability, tax revenue.*

JEL CLASSIFICATION: H21, H30; H71

Prognoza fiscală este o problemă semnificativă în ultimele două decenii, deoarece țările au înțeles că politica fiscală este un instrument foarte important pentru o stabilitate economică solidă și are o importanță majoră la elaborarea planului de încasări ale impozitelor și taxelor, destinate implementării priorităților de politici economice și sociale ale statului.

Tratatul de la Maastricht și Pactul de Stabilitate și Creștere (PSC) au crescut semnificativ interesul pentru previziunile fiscale și monitorizarea fiscală în Europa, pe măsură ce previziunile bugetare joacă un rol crucial în punerea în aplicare a cadrului fiscal european.

RM își păstrează vectorul proeuropean și implementarea prevederilor Planului național de acțiuni pentru implementarea Acordului de Asociere Republica Moldova – Uniunea Europeană rămâne a fi o prioritate. Pentru ca sistemul fiscal autohton, să poată furniza venituri stabile guvernului, este de dorit ca veniturile fiscale să poată răspunde automat la creșterea veniturilor naționale, fapt ce rezultă din creșterea economică. Ritmul unei astfel de creșteri a veniturilor ar depinde de elasticitatea veniturilor sistemului fiscal. Evaluarea unei astfel de corelații dintre venituri și veniturile naționale conferă unității de politică fiscală o perspectivă asupra sistemului fiscal general. Această înțelegere ajută unitatea de politică fiscală în procesul de planificare, apelând la reformele fiscale necesare și căutând includerea celor mai multe sectoare dinamice ale economiei în baza impozabilă.

Prognozarea veniturilor din plățile fiscale în Republica Moldova ține de cadrul macrobugetar, care presupune prognoza cadrului general de resurse la nivel agregat, incluzând principalii indicatori bugetari la nivelul BPN și pe componentele acestuia, pentru planificarea și implementarea programelor de cheltuieli publice. Estimarea cadrului general de resurse a BPN și elaborarea prognozelor macrobugetare pe termen cade în sarcina MF, implicit în procesul de elaborare a CBTM.

Prima fază - faza strategică în procesul de planificare a bugetului, este elaborarea CBTM. Acest document conține obiectivele politicii bugetar-fiscale, prognoza resurselor și cheltuielilor BPN și a componentelor acestuia pe termen mediu, precum și limitele de cheltuieli de la bugetul de stat pe autorități publice centrale. Prognozele CBTM se actualizează anual, menținând perspectiva de trei ani în planificarea bugetului. În procesul de elaborare a CBTM, se asigură estimarea de sus în jos a cadrului general de resurse disponibile pentru finanțarea cheltuielilor publice, în combinație cu estimările de jos în sus a costurilor politicilor asumate/planificate. Elaborarea CBTM reprezintă un proces complex, care implică contribuția diferitor autorități/instituții publice și necesită un mecanism adecvat de coordonare și luare a deciziilor. Pentru a facilita colaborarea și conlucrarea între diferite autorități publice în procesul de elaborare a CBTM, precum și pentru a asigura consultarea analizelor și prognozelor CBTM cu alte părți interesate, inclusiv cu partenerii sociali, se instituie grupuri de lucru responsabile de anumite elemente ale CBTM.

Competențele și responsabilitățile organelor fiscale în domeniul elaborării estimărilor privind veniturile administrate, pentru elaborarea CBTM și a proiectului legii bugetului de stat, sunt reglementate de prevederile Legii nr.181 din 25.07.2014 și ale Ordinului Ministrului Finanțelor nr.209 din 24.01.2015. SFS a elaborat și a aprobat Recomandările metodice privind prognozarea veniturilor și stabilirea sarcinilor de venituri la BPN, care includ metode recomandabile la elaborarea prognozelor de venituri pe tipuri de impozite și taxe, precum și acțiuni de monitorizare a executării prognozelor de venituri în raport cu sarcinile stabilite.

Sarcinile grupului de lucru responsabil de cadrul macroeconomic, politica fiscală și vamală, cadrul de resurse, etc. țin de:

- 1) examinarea prognozei principalilor indicatori macroeconomici, precum și a scenariilor alternative de prognoză macroeconomică;
- 2) analiza tendințelor și performanțelor recente în domeniul veniturilor bugetare și evaluarea presiunii fiscale;
- 3) estimarea veniturilor bugetare pe tipuri principale de impozite (impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată, accizele, etc.), precum și pe componentele BPN;
- 4) analiza fluxurilor de resurse externe și interne pentru suport bugetar și proiecte finanțate din surse externe;
- 5) consultarea analizelor și asumărilor macroeconomice și de politică fiscală și vamală, care stau la baza estimărilor cadrului de resurse a BPN pe termen mediu;

6) formularea obiectivelor politicii fiscale și a politicii de administrare fiscală și evaluarea impactului fiscal, economic și social al acestora.

Ca structură, cadrul macrobugetar cuprinde următoarele elemente principale:

- **proгноza veniturilor BPN și a componentelor acestuia;**
- prognозa cheltuielilor BPN și a componentelor acestuia, inclusiv prognозa cheltuielilor de personal;
- soldul BPN și al componentelor acestuia și prognозa surselor de finanțare.

Autorul își propune să se axeze în cercetarea dată pe elementul ce ține de **proгноzarea veniturilor BPN și a componentelor acestuia**. Veniturile bugetare sunt compuse din venituri sub formă de încasări din impozite și taxe, granturi pentru susținerea bugetului și pentru proiectele finanțate din surse externe, contribuții de asigurări sociale și prime de asigurări medicale, venituri colectate de autoritățile/instituții bugetare și alte venituri. Cea mai mare pondere în total veniturilor bugetare o dețin încasările din impozite și taxe, circca 93%.

Serviciul Fiscal de Stat (SFS) este autoritatea administrativă, împuternicită cu funcții de:

- administrare a impozitelor, taxelor și altor venituri la BPN date în competența sa;
- monitorizare a procesului de conformare a contribuabililor la respectarea legislației;
- aplicare uniformă a politicii și reglementărilor în domeniul fiscal.

Importanța activității SFS în administrarea fiscală este determinată de ponderea majoră a impozitelor, taxelor și altor plăți la bugetul public național, administrate de acesta, de rolul principal metodologic și generalizator în administrarea fiscală, precum și de alte funcții necesare altor organe cu atribuții de administrare fiscală.

Potrivit funcțiilor și atribuțiilor în domeniul administrării impozitelor și taxelor, organele fiscale participă la elaborarea Cadrului Bugetar pe Termen Mediu (CBTM) și a proiectelor legilor bugetare anuale, prin prezentarea propunerilor la obiectivele politicii de administrare fiscală și a estimărilor pe termen mediu privind veniturile administrate.

Politica în domeniul veniturilor se elaborează avînd la bază analiza tendințelor și performanțelor recente ca urmare a implementării politicii fiscale și vamale și a politicii de administrare fiscală și vamală pentru ultimii doi ani (în caz de necesitate șirul poate fi extins) și cuprinde:

a) obiectivele politicii fiscale și vamale și obiectivele politicii de administrare fiscală și vamală pe termen mediu, inclusiv modificările preconizate ale impozitelor și taxelor, a contribuțiilor obligatorii de asigurări sociale de stat și a primelor de asigurări obligatorii de asistență medicală, precum și impactul bugetar, economic și social al acestora;

b) modificările cadrului normativ ce reglementează veniturile colectate de autoritățile/instituțiile bugetare.

În procesul de estimare/proгноzare a veniturilor fiscale și vamale, deși administratorii de venituri, dar și MF în calitate de administrator de buget dispun de metode și tehnici de estimare/proгноzare, mai există unele rezerve la fundamentarea veniturilor bugetare, care au afectat acuratețea estimărilor elaborate. Există mai multe estimări cu privire la volumul impozitelor care ar trebui să fie colectate, fără a fi percepute în cele din urmă.

Există mai multe metode, care pot fi utilizate în procesul de prognозare. Pentru a calcula veniturile prognозate se utilizează, de cele mai dese ori, următoarele metode de calcul.

Prima metodă supusă analizei este **Metoda ponderii medii a veniturilor în PIB**. În scopul determinării veniturilor prognозate, se determină ponderea medie a veniturilor în totalul PIB pentru perioadele anterioare celei de prognозare.

$$P_m = (A_1 + A_2 + A_3 + A_4 + \dots + A_n) / n \quad (1)$$

unde: P_m - ponderea medie;

$A_n = V_n / S_{PIB} n$;

A_n - ponderea veniturilor în total PIB;

V_n - valoarea veniturilor în perioada n ;

$S_{PIB} n$ - valoarea PIB în perioada n .

Venitul pentru perioada viitoare poate fi estimat prin aplicarea ponderii medii P_m la valoarea PIB prognozat.

În baza detelilor preluate din rapoartele de executare a bugetului BPN vom calcula prognoza veniturilor pentru anul 2021 cu ajutorul metodei ponderii medii în PIB (Tabelul 1).

Această metodă este aplicabilă în contextul, în care sistemul de impozitare pentru perioada de prognozare nu va suferi modificări semnificative, cum ar fi introducerea/ excluderea unor impozite/taxe, modificări esențiale în cotele de impozitare pentru clasificările bugetare care constituie părți importante în totalul veniturilor la buget. De asemenea, precizia estimărilor depinde în mod direct de nivelul de stabilitate în economie.

Tabelul 1. Prognozarea veniturilor prin metoda ponderii medii în PIB, mii lei

Anul/ Indicatorul	2017		2018		2019		2020		2021	
	incasat	ponderea în PIB	incasat	Ponderea în PIB	incasat	Ponderea în PIB	incasat	Ponderea în PIB	Ponderea medie în PIB	prognozat
i	1	2=1/PIB, %	3	4=3/PIB, %	5	6=5/PIB,%	7	8=7/PIB,%	9=(2+4+6)/3	10=9*PIB
Impozite pe venit	7.722,80	4,32	9.338,70	4,85	9.335,20	4,44	9.344,60	5,35	4,54	7.925,19
<i>Impozit pe venitul persoanelor fizice</i>	3.648,90	2,04	3.982,00	2,07	3.969,90	1,89	4.053,80	2,32	2,00	3.492,24
<i>Impozit pe venitul persoanelor juridice</i>	4.073,90	2,28	5.356,70	2,78	5.365,30	2,55	5.290,80	3,03	2,54	4.432,95
Impozite pe proprietate	546,20	0,31	563,80	0,29	579,90	0,28	683,20	0,39	0,29	509,01
<i>Impozitul funciar</i>	193,60	0,11	185,60	0,10	185,00	0,09	189,20	0,11	0,10	170,42
<i>Impozitul pe bunurile imobiliare</i>	306,00	0,17	327,80	0,17	343,20	0,16	478,60	0,27	0,17	293,85
<i>Impozite pe proprietate cu caracter ocazional</i>	3,10	0,00	8,90	0,00	10,60	0,01	0,20	0,00	0,00	6,64
<i>Alte impozite pe proprietate</i>	43,50	0,02	41,50	0,02	41,10	0,02	15,20	0,01	0,02	38,10
Impozite și taxe pe mărfuri și servicii, dintre care:	24.615,70	13,76	26.091,70	13,55	28.340,70	13,47	24.880,80	14,24	13,60	23.757,37
<i>Taxa pe valoare adăugată, total</i>	16.870,10	9,43	8.615,60	9,67	20.183,30	9,60	17.571,20	10,06	9,57	16.714,45
<i>Accize, total</i>	5.950,00	3,33	5.683,30	2,95	6.222,00	2,96	5.493,60	3,14	3,08	5.379,88
<i>Taxe pentru servicii specifice</i>	423,10	0,24	446,40	0,23	464,90	0,22	423,60	0,24	0,23	401,57
<i>Taxe și plăți pentru utilizarea mărfurilor pentru practicarea unor genuri de activitate</i>	455,10	0,25	374,60	0,19	441,10	0,21	421,60	0,24	0,22	383,67
<i>Alte taxe pentru mărfuri și servicii</i>	917,40	0,51	971,80	0,50	1.029,40	0,49	970,80	0,56	0,50	877,80

Taxa asupra comerțului exterior operațiunilor externe	1.591,10	0,89	1.665,80	0,87	1.798,40	0,85	1.532,00	0,88	0,87	1.520,09
Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii	11.864,00	6,63	13.037,90	6,77	13.635,70	6,48	13.512,00	7,73	6,63	11.583,71
Prime de asigurare obligatorie de asistență medicală	3.648,40	2,04	4.117,60	2,14	4.768,20	2,27	4.781,00	2,74	2,15	3.754,15
TOTAL	49.988,20	27,94	54.815,50	28,47	58.458,10	27,79	54.733,00	31,32	28,07	49.049,53
PIB	178.880,89		192.508,55		210.351,08		174.740,00			

Sursa: Analiza veniturilor încasate la Bugetul Public Național, 2017-2020

Prin intermediul *Metodei ponderii medii a veniturilor în PIB* am obținut un nivel prognozat al veniturilor (impozite și taxe, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală) de 49 049,53 mil. lei.

O altă metodă analizată și aplicată este *Metoda coeficientului mediu de creștere*.

Pentru determinarea veniturilor prognozate, se va calcula coeficientul de creștere a veniturilor în perioada n în raport cu perioada n-1. Formula de calcul a coeficientului mediu este similară celei de calculare a ponderii medii în PIB.

Un model de calcul a prognozei, utilizând metoda coeficientului mediu, se prezintă în tabelul de mai jos.

Tabelul 2. Prognozarea veniturilor prin metoda coeficientului mediu de creștere, mii lei

Anul/ Indicatorul	2017	2018		2019		2020		2021	
	incasat	incasat	coef. 2018/2017	incasat	coef. 2019/2018	incasat	coef. 2020/2019	coef. mediu 2017/2020	prognozat
i	1	2	3=2/1-1,%	4	5=4/2-1,%	6	7=6/4-1,%	8=(3+5+7)/3	9=6*8+6
Ianuarie	3328,60	3889,10	16,84	4229,70	8,76	4717,00	11,52	12,37	5300,61
Februarie	6878,00	7764,90	12,89	8434,40	8,62	9565,90	13,42	11,64	10679,76
Martie	11993,20	13284,80	10,77	14128,30	6,35	15028,10	6,37	7,83	16204,68
Aprilie	15851,10	17602,10	11,05	19139,70	8,74	18871,20	-1,40	6,13	20027,31
Mai	19963,90	22380,60	12,11	23971,90	7,11	23251,60	-3,00	5,40	24508,02
Iunie	24909,20	27776,90	11,51	29467,20	6,09	29036,90	-1,46	5,38	30598,85
Iulie	29198,30	32833,70	12,45	35019,50	6,66	34059,30	-2,74	5,46	35917,35
August	33599,10	37404,30	11,33	39874,60	6,60	38949,68	-2,32	5,20	40976,37
Septembrie	38425,50	42645,40	10,98	45278,60	6,17	43840,06	-3,18	4,66	45882,95
Octombrie	42890,80	47637,60	11,07	50938,80	6,93	48730,44	-4,34	4,55	50949,57
Noiembrie	47190,40	52239,70	10,70	56638,00	8,42	53620,82	-5,33	4,60	56085,98
Decembrie	53379,40	57964,90	8,59	62949,20	8,60	58511,20	-7,05	3,38	60488,70

Sursa: Analiza veniturilor încasate la Bugetul Public Național, 2017-2020

În dependență de metoda de calcul a veniturilor prognozate se formează strategia de dezvoltare a statului și a infrastructurii sale. Rezultatele celor două metode diferă unele de altele, de aceea se alege cea metodă care va avea rezultate cu deviere semnificative de rezultatele reale.

Prin Metoda coeficientului mediu de creștere putem efectua calculele asupra veniturile preluate în anul următor bazându-ne doare pe încasările anilor precedenți. În calcularea veniturilor viitoare colectate se permite abaterea medie de 3%, din motiv că situația contribuabililor diferă de la o zi la alta, această abatere preia valori mai mari decât limita.

A treia metodă este **Metoda ponderii medii a încasărilor pe tipuri în total venituri**. Deținând o pondere diferită în totalul veniturilor, fiecare tip de venituri influențează diferit dinamica veniturilor totale.

Prin intermediul Metodei ponderii medii a încasărilor pe tipuri în total venituri am obținut (Tabelul 3) un nivel prognozat al veniturilor (impozite și taxe, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală) de 54 733,60 mil. lei. Astfel, la elaborarea prognozelor, este binevenit inițial de a da o evaluare structurii veniturilor sub aspectul proporțiilor deținute de fiecare tip (sub aspect de clasificării bugetare). În așa mod se vor determina clasificările bugetare, care dețin ponderea semnificativă în veniturile totale, pentru care se vor efectua prognoze separate și clasificările bugetare care se vor evalua în grup. Formula de calculare a ponderii medii pe tipuri în total venituri este similară celei descrise la calcularea ponderii medii a veniturilor în PIB. Cel mai des utilizată în RM metodă este metoda ponderii medii a încasărilor pe tipuri în total venituri.

Tabelul 3. Prognozarea veniturilor prin metoda ponderii medii a încasărilor pe tipuri în total venituri

Anul/ Indicatorul	2018		2019		2020		2021	
	incasat	Pondere total	incasat	Pondere total	incasat	Pondere total	Ponderea medie în total	prognozat
1	2	3=2/total, %	4	5=4/total, %	6	7=6/total, %	8=(3+5+7)/3, %	9=8*total
Impozite pe venit	9.338,70	17,04	9.335,20	15,97	9.344,60	17,07	16,69	9.136,59
<i>Impozit pe venitul persoanelor fizice</i>	3.982,00	7,26	3.969,90	6,79	4.053,80	7,41	7,15	3.915,61
<i>Impozit pe venitul persoanelor juridice</i>	5.356,70	9,77	5.365,30	9,18	5.290,80	9,67	9,54	5.220,99
Impozite pe proprietate	563,80	1,03	579,90	0,99	683,20	1,25	1,09	596,37
<i>Impozitul funciar</i>	185,60	0,34	185,00	0,32	189,20	0,35	0,33	182,58
<i>Impozitul pe bunurile imobiliare</i>	327,80	0,60	343,20	0,59	478,60	0,87	0,69	375,75
<i>Impozite pe proprietate cu caracter ocazional</i>	8,90	0,02	10,60	0,02	0,20	0,00	0,01	6,34
<i>Alte impozite pe proprietate</i>	41,50	0,08	41,10	0,07	15,20	0,03	0,06	31,71
Impozite și taxe pe mărfuri și servicii, dintre care:	26.091,70	47,60	28.340,70	48,48	24.880,80	45,46	47,18	25.822,86
<i>Taxa pe valoare adăugată, total</i>	18.615,60	33,96	20.183,30	34,53	17.571,20	32,10	33,53	18.352,12
<i>Accize, total</i>	5.683,30	10,37	6.222,00	10,64	5.493,60	10,04	10,35	5.664,66
<i>Taxe pentru servicii specifice</i>	446,40	0,81	464,90	0,80	423,60	0,77	0,79	434,87
<i>Taxe și plăți pentru utilizarea mărfurilor și pentru practicarea unor genuri de activitate</i>	374,60	0,68	441,10	0,75	421,60	0,77	0,74	402,88

Alte taxe pentru mărfuri și servicii	971,80	1,77	1.029,40	1,76	970,80	1,77	1,77	968,32
Taxa asupra comerțului exterior și operațiunilor externe	1.665,80	3,04	1.798,40	3,08	1.532,00	2,80	2,97	1.626,38
Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii	13.037,90	23,79	13.635,70	23,33	13.512,00	24,69	23,93	13.099,12
Prime de asigurare obligatorie de asistență medicală	4.117,60	7,51	4.768,20	8,16	4.781,00	8,74	8,13	4.452,28
TOTAL	54.815,50	100,00	58.458,10	100,00	54.733,60	100,00	100,00	54.733,60

Sursa: Analiza veniturilor încasate la Bugetul Public Național, 2017-2020

Calculând nivelul veniturilor prognozate pentru anul 2021 (structura veniturilor în aceste cazuri fiind aceeași), utilizând metoda I și III, am obținut valori apropiate (54733,60 mil. lei/49049,53 mil. lei). Pentru acest indicator în CBTM 2020-2022, a fost stabilit un nivel prognozat de 69111 mil. lei, devierea fiind de 14 377,4 mil. lei (26.3 %) și respectiv, 20 061,47 (40.9 %). Abaterea semnificativă este cauzată de inexactitatea datelor pentru anul 2020.

Comparând nivelul obținut al veniturilor totale ale BPN prognozate utilizind metoda II (60488,70 mil. lei.) și nivelul stabilit în CBTM 2020-2022 (72611 mil. lei), putem concluziona că prin intermediul metodei respective am obținut un nivel mai apropiat al indicatorului față de cel din CBTM, devierea fiind de 12122,3 mil. lei (20.0 %). Metoda s-a dovedit a fi mai exactă, fiind că utilizează perioada de o lună, ceea ce oferă date mai detaliate.

Prin urmare, concluzionăm că cea mai eficientă metodă este Metoda coeficientului mediu de creștere, dat fiind faptul că am obținut o deviere de 20.0 %, nivel apropiat de experiența practică (18.0%).

Responsabilitatea pentru coordonarea și organizarea activităților aferente procesului de prognozare a veniturilor pe componentele BPN, de distribuire a sarcinilor de venituri în aspect teritorial, inclusiv pentru Direcția generală administrarea marilor contribuabili, precum și a procedurilor de monitorizare a executării sarcinilor de venituri la bugetul public național (inclusiv pe componentele acestuia), revine subdiviziunii din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, investite cu atribuțiile respective.

Eficiența prognozării se analizează în baza datelor efective pe care le obține prin stingerea obligațiunii fiscale de către contribuabil față de Bugetul Public Național. Ca urmare se efectuează modificări atât în metoda de prognozare cât și în activitatea de colectare a veniturilor de către SFS și modul de colaborare cu contribuabili prin formarea unui mediu favorabil de lucru cu clienții.

Tabelul 4.

Analiza în dinamică a valorii veniturilor prognozate si factice				
Anul	Bugetul Public Național			
	plan	fact	îndepl. Planului	
			(+/-)	%
2017	51.593,30	62.949,20	11.355,90	18,04
2018	56.559,30	57.995,90	1.436,60	2,48
2019	60.679,20	62.949,20	2.270,00	3,61
2020	65.202,70	58.073,80	-7.128,90	-12,28

Sursa: Analiza veniturilor încasate la Bugetul Public Național, 2017-2020

Datele din tabelul 4 ne arată că practic, veniturile colectate sunt mai mari decât cele prognozate. În anul 2017 planul a fost supraîndeplinit cu 18,04 % față de nivelul planificat sau cu 11355,9 lei mai mult. Anul 2018 a adus în buget cu 1436,0 lei (2,48%) mai mult față de ceea ce s-a planificat, fapt ce ne vorbește despre o prognozare mai eficientă a veniturilor. Și în anul 2019 se menține aceeași tendință ca și în 2018. O situație diametral opusă se observă în anul 2020, abaterea semnificativă este cauzată de inexactitatea datelor pentru anul 2020, nefiind încă încheiat anul bugetar, iar încasările fiind estimate cu aproximație reeșind din datele aferente primului semestru al anului 2020. Totodată, trebuie să ținem cont și de perturbațiile legate de pandemia COVID-19, ceea ce se va oglindi direct în încasările aferente anului 2020. O astfel evoluție aduce pierderi pentru toată activitatea statului ca un sistem întreg și complex. O mare parte din planurile de dezvoltare a societății, medicinei, învățământului nu se vor realiza din motiv de insuficiențe de resurse. În situația de azi, scăderea nivelului veniturilor va contribui la stoparea proiectelor ce deja s-au lansat, nu se vor finanța ramuri ale economiei și sociologice necesare vital pentru îmbunătățirea nivelului de trai ale populației.

Plățile fiscale încasate la nivel macroeconomic țin direct de activitatea și averea contribuabililor persoane fizice și juridice, de gradul de conformare binevolă a acestora, de procesul de planificare fiscală la nivelul fiecărui contribuabil, de capacitatea subiecților impozabili de a-și optimiza nivelul presiunii fiscale prin aplicarea facilităților oferite de cadrul legal.

Prin urmare, o astfel de analiză a încasărilor din impozite și taxe prognozate față de executat în perioada anilor 2016-2019 (Figura 1), ne permite să observăm că de regulă se incasează mai mult față de ceea ce a fost planificat. Acest fapt se datorează mai multor factori, cum ar imprecizia estimărilor de venituri, de aplicarea diferitor reglementări de estimare, de lipsa mecanismelor de estimare a gradului de conformare voluntară, de imprevizibilitatea modificărilor politicilor fiscale și vamale, precum și a numărului contribuabililor, de variația indicatorilor macroeconomici, toate acestea având un impact major asupra estimărilor bugetare. Considerăm că și calitatea procesului de planificare fiscală la nivel microeconomic tot este un factor ce conduce la neconcordanțele dintre nivelul prognozat și nivelul executărilor la buget. Printre ele enumerăm: neaplicarea, fie ineficiența planificării plăților fiscale, neutilizarea tuturor oportunităților și a metodelor de reducere a presiunii fiscale.

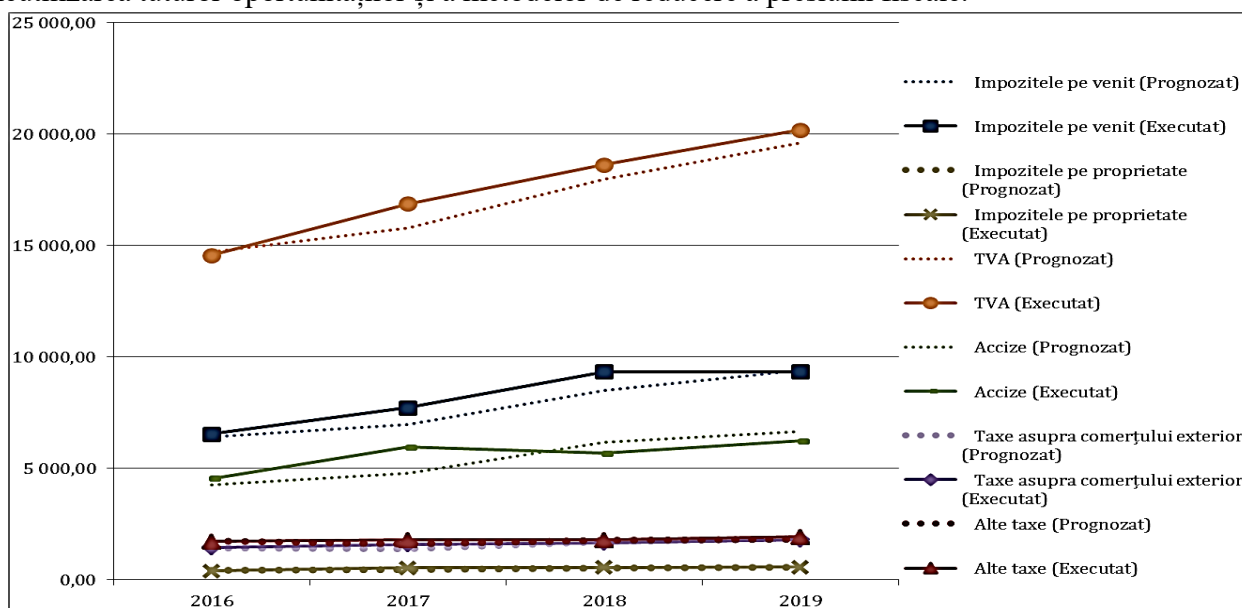


Figura 1. Veniturile fiscale încasate față de nivelul prognozat în Republica Moldova în perioada 2016-2019

Sursa: Date prezentate de MF. Disponibil: <http://mf.gov.md>

În toți anii supuși analizei indicatorul *Impozite și taxe* a înregistrat supraîndeplinirea planului. Valorile pentru abaterile din 2016, 2018 și 2019 se încadrează în limite admisibile. Cea mai înaltă valoare s-a înregistrat în 2017, din contul încasărilor supraplan a accizelor (Tabelul 5).

Tabelul 5. Abaterea relativă a veniturilor din plățile fiscale în RM față de nivelul prognozat în perioada 2016-2019, %

Impozitul/anul	2016	2017	2018	2019
Impozite și taxe	0,91	11,18	2,77	0,37
Impozitele pe venit	2,14	10,99	10,05	-0,57
Impozitele pe proprietate	-2,04	16,21	3,53	0,59
TVA	-0,96	6,98	3,53	2,92
Accize	6,55	24,27	-7,81	-6,67
Taxe asupra comerțului exterior	1,74	13,49	-1,76	-2,72
Alte taxe	-1,67	10,75	1,20	6,74

Sursa: Calcule de autor în baza datelor prezentate de MF. Disponibil: <http://mf.gov.md/ro>

Planificarea fiscală este una dintre cele mai importante componente ale managementului financiar al entității. Esența ei constă în faptul că fiecare contribuabil are dreptul de a utiliza mijloacele, metodele și modalitățile legale de minimizare a obligațiilor fiscale. Planificarea fiscală, fiind o parte a procesului decizional, utilizează metodele optimizării fiscale în raport cu acele condiții concrete în care se află firma, propune studierea strategiei și tacticii organelor financiare și fiscale cu scopul minimizării urmărilor negative ale acțiunilor ce vor fi efectuate de administrațiile fiscale. Astfel, firma sau consultanții ei trebuie să analizeze tendințele modificării legislației fiscale, să țină cont de poziția administrației fiscale locale, să aprecieze probabilitatea realizării a unui sau altui scenariu de dezvoltare a sistemului fiscal.

Regimurile speciale de impozitare și-au demonstrat în timp necesitatea. Crearea condițiilor favorabile pentru dezvoltarea micilor afaceri reprezintă una din cele mai importante preocupări ale reglementatorilor din întreaga lume. Reducerea poverii fiscale stimulează micii antreprenori în inițierea legală și transparentă a afacerilor, asigurând astfel venituri stabile în bugetul statului. În concluzie, regimurile speciale de impozitare sunt create mai mult pentru evitarea evaziunii fiscale și a afacerilor ilegale decât pentru stimularea și motivarea antreprenorilor.

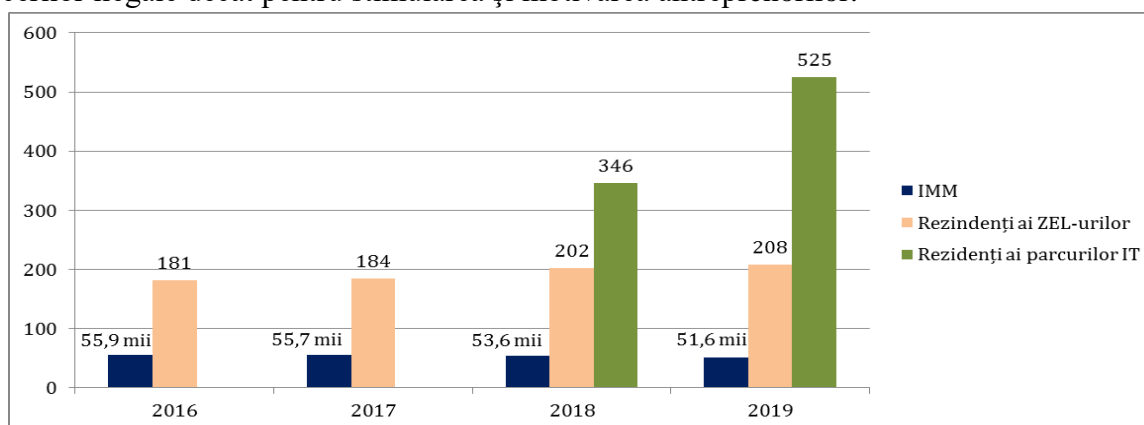


Figura 2. Analiza în dinamică a numărului de agenți economici în RM ce beneficiază de regimuri fiscale speciale în perioada anilor 2016-2019

Sursa: Date prezentate de BNS, MEI. Disponibil: <https://statistica.gov.md>, <https://mei.gov.md>

Este necesară revizuirea condițiilor de impunere în ceea ce privește cotele, baza de calcul și mai ales plafoanele privind veniturile și numărul de angajați. Acestea trebuie să fie adaptate realității și

convenabile nu doar autorităților ci și antreprenorilor. Or, scopul principal și accentul de bază trebuie să fie pus pe motivarea întreprinzătorilor de a dezvolta afacerile din unele mici în unele mari. Respectarea acestei formule, va conduce, în timp, la crearea unei economii puternice care va genera beneficii atât cetățenilor cât și statului per ansamblu.

Sancțiunile fiscale sunt parte a planurilor bugetare de venituri, și după părerea autorului reflectă într-o măsură oarecare și nivelul, sau mai exact spus situația în ceea ce ține de procesul de gestionare fiscală la micronivel, administrare și în cele din urmă și planificare fiscală. Eschivarea de la plata impozitelor, gestionarea, administrarea și planificarea ineficiente conduc în cele din urmă la majorarea presiunii fiscale a contribuabililor supuși controalelor fiscale. În Figura 3 am analizat evoluția amenzilor și sancțiunilor administrate de SFS în perioada 2016-2019.

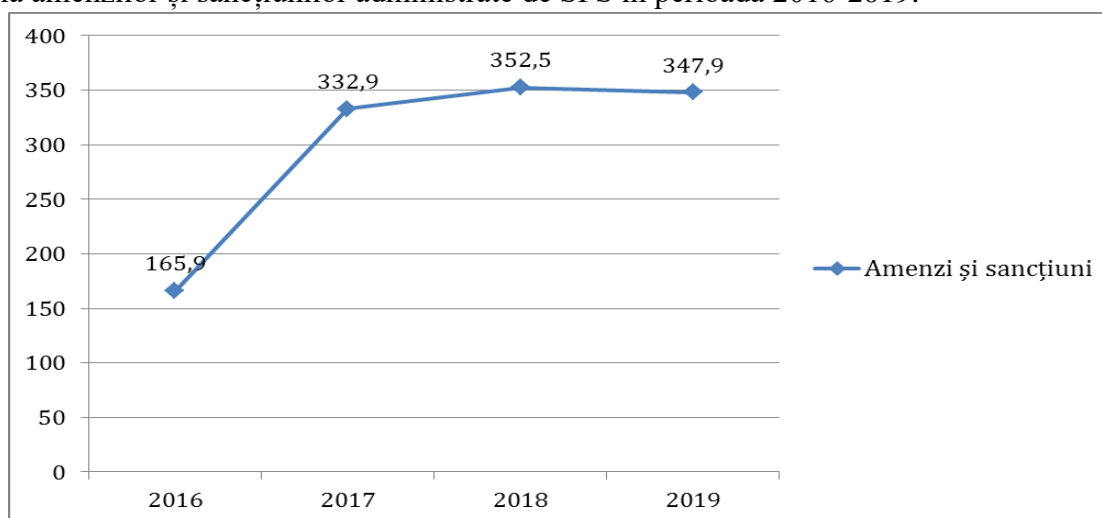


Figura 3. Evoluția amenzilor și sancțiunilor administrate de SFS în perioada 2016-2019, mil. lei

Sursa: Date prezentate de SFS. Disponibil: <https://www.sfs.md/>

Totuși, trebuie de avut în vedere faptul că sancțiunile/penalitățile fiscale este unul dintre instrumentele de care dispun organele fiscale pentru a încuraja/descuraja spiritul antreprenorial și inovarea. Politicile fiscale pot contribui la reducerea riscului antreprenorial și a costurilor desfășurării unei activități antreprenoriale. Eficiența administrației fiscale influențează nivelul de încredere a cetățenilor în sistem. Contribuabilii tind să aibă mai multă încredere în organizații care sunt percepute drept eficiente și eficace. Pe lângă costurile de percepere a impozitelor, ar trebui să se ia în considerare, de asemenea, costurile aferente plății impozitelor, cât și a penalităților. Aceste costuri sunt adesea desemnate sub denumirea de costuri legate de respectarea normelor fiscale. Ele pot să descurajeze crearea de noi întreprinderi, să încurajeze economia subterană, să sporească neconformitatea și să dăuneze competitivității întreprinderilor și țărilor.

În timp ce previziunile și monitorizarea fiscală își au rădăcinile în responsabilitatea guvernelor pentru utilizarea fondurilor publice, trebuie de avut în vedere faptul că consecințele economice ale planificării fiscale țin de: *micșorarea veniturilor din plățile fiscale, absența condițiilor de concurență echitabile, absența echității și impactul asupra moralului contribuabililor etc.*

În cazul planificării și prognozării fiscale sunt realizate nu numai sarcinile fiscale, dar și se fundamentează optimizarea tacticii și strategiei fiscale privind reglementarea și controlul fiscal. Proiecțiile bugetare pe anii 2019-2021 demonstrează efortul Guvernului de a consolida veniturile. Pe termen mediu se estimează că veniturile bugetare vor crește în valori nominale de la 57000 mil. lei în 2018 la 72611 mil. lei în 2021 sau cu 24,7 la sută. Majorarea veniturilor va fi susținută de creșterea

PIB, intensificarea comerțului exterior, majorarea cotelor accizelor, precum și de măsurile luate pentru consolidarea administrării fiscale.

BIBLIOGRAFIE:

- 1) RAPORTUL de audit al performanței „Funcționalitatea și rezultativitatea operațională aferente administrării impozitelor și taxelor” https://www.sfs.md/raport_activitate_SFS.aspx?file=11617
- 2) Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181 din 25.07.2014
https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=106188&lang=ro
- 3) Ordinul ministrului finanțelor nr.209 din 24.12.2015 „Cu privire la aprobarea Setului metodologic privind elaborarea, aprobarea și modificarea bugetului”
- 4) Revista / Journal „ECONOMICA” nr.1 (99) 2017
http://www.elitarium.ru/metody_nalogovogo_planirovaniya/ 5. <http://investigatie-jurnalistica.blogspot.md/2010/03/the-schindlers-list-ii.html> 6.
- 5) https://www.sfs.md/proprietati_activitate_SFS.aspx?file=8946
- 6) <https://ru.scribd.com/document/76382428/Aspectele-planific%C4%83rii-fiscale-la-macronivel-in-Republica-Moldova>
- 7) <https://cyberleninka.ru/article/n/mehanizmy-mezhdunarodnogo-nalogovogo-planirovaniya-teoriya-i-praktika-primeneniya>
- 8) http://dspace.ince.md/jspui/bitstream/123456789/626/1/Regimul_special_de_impozitare_prin_prisma_experientei_tarilor_CSI.pdf
- 9) https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_ro_0.pdf
- 10) https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/Principii%20si%20metode%20de%20administrare%20fiscal a%20a%20impozitelor%20si%20taxelor.pdf