

IMPOZITELE ȘI TAXELE GENERALE DE STAT ÎN REPUBLICA MOLDOVA – ASPECTE TEORETICO-JURIDICE

Vlad Vlaicu, doctor în drept, conferențiar universitar

In this article are initiated es on the assessment sand general state taxes in the Republic of Moldova, namely on the income taxes, excise duties as well private tax, value added tax, customs duties and tolls.

1. Introducere.

Impozitul, în esență, este un produs al istoriei, care a însoțit nașterea și dezvoltarea statului și a devenit actualmente instrumentul principal al politicilor publice. Acesta este procedeul sau mijlocul de realizare a veniturilor publice pentru efectuarea cheltuielilor necesare în interes public, în folosul societății.

Renumitul savant român Dan Drosu Șaguna definește impozitele ca: ”o contribuție bănească obligatorie, cu titlu nerambursabil, datorată conform legii în bugetul de stat de către persoanele fizice și juridice pentru veniturile pe care le obțin sau bunurile pe care le posedă”. [1, p.79]

Legislația Republicii Moldova și anume Codul Fiscal în art. 6 definește impozitul drept ”o plată obligatorie cu titlu gratuit, care nu ține de efectuarea unor acțiuni determinate și concrete de către organul împuternicit sau de către persoana cu funcții de răspundere a acestuia pentru sau în raport cu contribuabilul care a achitat această plată”. [2, art.6]

Impozitele generale de stat în conformitate cu art. 6 al Codului Fiscal sunt: impozitul pe venit; accizele și impozitul privat, impozit ce poate avea și destinația bugetului local dacă bunul sau acțiunile care au fost procurate aparțin autorităților administrației publice locale.

Caracterele juridice ale impozitului sunt:

Forma pecuniară de percepere, este forma cea mai frecvent întâlnită, însă nu unica, alături de impozitele plătite în bani aplicându-se și impozitele achitate în natură. Un exemplu elocvent aici ar fi achitarea impozitului funciar în produse agricole etc. Astfel de impozite se aplică în cazuri excepționale, statul în aceste cazuri având diferite scopuri, printre care ținerea sub control a prețurilor la produsele alimentare în stat prin injectarea produselor ieftine pe piață; aprovizionarea piețelor cu produse deficitare etc.

Impozitul este o *contribuție obligatorie*, stabilită în art. 58 al Legii fundamentale. Astfel toate persoanele fizice sau juridice care obțin venituri sau dețin bunuri impozabile sau taxabile pe teritoriul Republicii Moldova sunt obligați ca prin intermediul impozitelor achitate să contribuie la formarea bugetului de stat. Legislatorul sau după caz autoritățile publice locale stabilesc nu numai felurile impozitelor ci și cotele acestora, contribuabililor rămânându-le doar să se conforme cu acestea.

Aceasta obligație derivă din înseși faptul că cheltuielile bugetare sunt folosite tot pentru finanțarea obiectivelor sau acțiunilor de care în mod direct sau indirect beneficiază și contribuabilul dat.

Plata fără vreo contraprestație imediată din partea statului în folosul contribuabilului sau fără vreun echiva-

lent este un element esențial, care și deosebește impozitele de taxe.

Particularitatea impozitelor de a fi datorate fără un echivalent direct și imediat al plătitorilor de impozite se explică prin rolul lor de principale venituri publice, de mijloc financiar primordial de formare a fondurilor bănești necesare statului.

Reversibilitatea impozitelor este exprimată de condițiile generale - economice, sociale și cultural create de stat, în beneficiul cetățenilor, din utilizarea acestor impozite. De fapt, reversibilitatea impozitelor este generală, deoarece beneficiarii ei sunt toți cetățenii unui stat, fără a se recunoaște vreo vocație deosebită a plătitorilor de impozite în ceea ce privește accesul la învățământul de stat, la acțiunile de sănătate publică, protecție socială etc.

Caracterul procedural de percepere presupune perceperea impozitului atât benevolă cât și silită după o anumită procedură prestabilită reglementată de actele normative în domeniu.

Taxele reprezintă, alături de impozite, cea de a doua categorie principală de venituri ale bugetului de stat, fiind o plată efectuată de persoanele fizice sau juridice pentru anumite servicii prestate acestora de către organele de stat sau instituțiile publice. [1, p.93]

Deci taxele sunt plăți pecuniare, reglementate ca venituri ale bugetului de stat sau ale altor colectivități publice datorate de acei ce beneficiază de anumite servicii, prestări ori alte acte sau activități ale unor organe sau instituții publice.

Particularitățile specifice taxelor sunt: o plată pecuniară; se achită pentru serviciile prestate, deci au un contraechivalent; acest contraechivalent nu este echivalent cu costul real al serviciului prestat; subiectul plătitor este determinat odată cu cererea de prestare a serviciului; reprezintă o contribuție de acoperire a cheltuielilor necesare pentru serviciile solicitate.

Taxele generale de stat în conformitate cu art.6 al Codului Fiscal, sunt taxa pe valoarea adăugată; taxa vamală și taxele rutiere.

2. **Impozitul pe venit** este cea plată în formă pecuniară care se achită de către persoanele fizice sau juridice pentru veniturile pe care acestea le obțin.

Reglementarea normativă a acestui impozit este: Titlul II al Codului Fiscal; Hotărârea Guvernului nr.596 din 13.08.2012 privind Declarația cu privire la impozitul pe venit [3]; Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit; [4] Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică

activitatea de întreprinzător;[5]Regulamentul cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată din alte plăți decât salariul;[6] Regulamentul cu privire la reținerea impozitului pe venit din salariu și din alte plăți efectuate de către patron în folosul angajatului și a formularelor ce atestă reținerea impozitului pe venit la sursa de plată;[7] Regulamentul cu privire la procedura de încheiere, acțiune și reziliere a Acordului privind scutirea de plata impozitului pe venit a agenților micului business și a gospodăriilor țărănești (de fermier);[8] Instrucțiunea cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată [9] etc.

În conformitate cu art.13 al Codului Fiscal, subiecții impozitului pe venit sînt persoanele fizice și juridice, rezidente și nerezidente, care obțin venituri pe teritoriul Republicii Moldova și în afara ei (în unele cazuri).

Referindu-ne la persoanele fizice, putem menționa că acestea sînt subiecți ai impunerii cu impozitul pe venit în Republica Moldova în situația cînd ele obțin venit pe teritoriul Republicii Moldova, precum și în afara Republicii Moldova dacă sînt cetățeni ai Republicii Moldova și între statul unde se obține venitul și Republica Moldova nu există un acord de evitare a dublei impunerii. Deci, cetățenii Republicii Moldova achită impozitul pe venit în Republica Moldova indiferent în ce țară obțin venitul, cu excepția statelor cu care Republica Moldova are încheiate acorduri de evitare a dublei impunerii.

Cetățenii străini achită impozitul pe venit în bugetul Republicii Moldova doar în situația cînd obțin venituri pe teritoriul Republicii Moldova sau din activitatea din Republica Moldova.

Obiectul impunerii, conform art.14 al Codului Fiscal, sînt veniturile obținute de către subiecții impunerii și anume: veniturile obținute din orice surse aflate în Republica Moldova, precum și din orice alte surse aflate în afara Republicii Moldova cu excepția deducerilor și scutirilor permise de lege; veniturile din orice surse obținute în afara Republicii Moldova pentru activitatea în Republica Moldova; venitul din investiții și financiar etc.

Cotele impozitului pe venit, conform art.15 al Codului Fiscal, sînt: pentru persoanele fizice ce obțin venituri pînă la 26700 lei anual - 7%, pentru venitul ce depășește suma de 26700 lei cota constituie 18%.

Cotele impozitului pe venit pentru persoanele juridice constituie 12% din venitul impozabil; pentru gospodăriile țărănești (de fermier) 7% din venitul impozabil, [2, art.15] iar pentru întreprinderile mici și mijlocii - 3%. [2, art.54³]

În conformitate cu art.20 al Codului Fiscal, nu se supun impozitării cu impozitul pe venit orice plăți din bugetul asigurărilor sociale (pensiile de invaliditate, pensiile de vîrstă etc.), bursele studenților, elevilor, indemnizațiile de concediere, veniturile misiunilor diplomatice etc.

Fiecare contribuabil (persoană fizică rezidentă) are dreptul la o scutire personală în sumă de 9120 lei anual, iar dacă acesta s-a îmbolnăvit și a suferit de boala provocată de consecințele avariei de la C.A.E. Cernobîl; este invalid și s-a stabilit că invaliditatea sa este în legătură cauzală cu avaria de la C.A.E. Cernobîl; este părintele sau soția (soțul) unui participant căzut sau dat dispărut în acțiunile de luptă din Stînga Nistrului, Republica Afghanistan; este invalid ca urmare a participării la acțiunile de luptă din

Stînga Nistrului, precum și din Republica Afghanistan; este invalid de război, invalid din copilărie, invalid de gradul I și II; este pensionar-victimă a represiunilor politice, ulterior reabilitată, scutirea personală va constitui – 13560 lei.[2, art.33]

Persoana fizică rezidentă aflată în relații de căsătorie are dreptul la o scutire suplimentară în sumă de 9120 lei anual, dacă soțul (soția) nu beneficiază de scutire personală. Persoana fizică rezidentă aflată în relații de căsătorie cu orice persoană specificată anterior, la care suma scutirii personale constituie 13560 lei, are dreptul la o scutire suplimentară în sumă de 13560 lei anual, cu condiția că soția (soțul) nu beneficiază de scutire personală.[2, art.34] Deci, dacă contribuabilul este căsătorit, iar soția nu muncește sau nu beneficiază de scutire la locul de muncă, atunci soțul are dreptul să folosească atît scutirea sa cît și cea a soției.

De asemenea, în conformitate cu art.35 al Codului Fiscal, contribuabilul mai are dreptul și la o scutire suplimentară în sumă de 2040 lei anual pentru fiecare persoană întreținută, cu excepția invalizilor din copilărie pentru care scutirea constituie 9120 lei anual.

Așadar, dacă cetățeanul Y are un salariu de 100 000 lei, este căsătorit, însă soția nu muncește și are la întreținere 1 copil, atunci el va beneficia de scutirea sa personală, scutirea pentru soție și, respectiv, de scutirea pentru persoana aflată la întreținere.

Fiecare persoană fizică în situația cînd obține venituri extrasalariale sau muncește în două sau mai multe locuri este obligată pînă la 01 aprilie să depună declarația pe venit și să achite impozitul.

Referindu-ne la achitarea impozitului de către persoanele fizice salariați, putem menționa că acestora li se reține impozitul pe venit la sursa de plată, angajatorul, înainte de a elibera salariul, reținînd impozitul pe venit etc. și virîndu-l pe contul bugetului de stat.[2, art.88]

3. Taxa pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată este impozitul general de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sînt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova.

Reglementarea normativă a acestui impozit este în: Titlul III al Codului Fiscal;Regulamentul cu privire la aplicarea T.V.A.; [10]Regulamentul privind restituirea T.V.A.; [11]Instrucțiunea privind restituirea sumelor T.V.A.;[12] Regulamentul privind modul de aplicare a cotei zero a T.V.A. la livrarea pe teritoriul țării a mărfurilor și serviciilor destinate proiectelor de asistență tehnică și proiectelor de asistență investițională etc. [13].

Subiecții impozabili, în conformitate cu art.94 al Codului Fiscal, sînt acele persoane juridice care comercializează sau importă mărfuri sau servicii și sînt plătitori de T.V.A., cu excepția persoanelor fizice care importă mărfuri pentru consum personal. Este plătitor de T.V.A. în mod obligatoriu agentul economic care pe parcursul a 12 luni consecutive a livrat mărfuri sau servicii în sumă ce depășește 600.000 lei. Acel agent economic care pe parcursul acestor luni consecutive a efectuat livrări de mărfuri sau

servicii în sumă ce depășește 100 000 lei poate fi înregistrat la cerere ca plătitor de T.V.A.[2, art.12].

Obiectele impozabile constituie, în conformitate cu art.95 din Codul Fiscal, livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova; importul mărfurilor, în Republica Moldova, cu excepția mărfurilor de uz sau consum personal importate de persoane fizice, a căror valoare nu depășește limita stabilită de legislația în vigoare, importate de către persoanele fizice; importul serviciilor în Republica Moldova. Nu constituie obiecte impozabile și nu se aplică T.V.A. la livrarea mărfurilor, serviciilor efectuate în interiorul zonei economice libere; transmiterea proprietății în cadrul reorganizării agentului economic etc.

Cotele taxei pe valoare adăugată, conform art.96 al Codului Fiscal, sînt - 20% cota standard și cote reduse - 8% la pâine și produse de panificație, lapte și produse lactate, unele medicamente, zahărul din sfecla de zahăr, gazele naturale și cele lichefiate etc. De asemenea, se aplică și cota 0% la unele produse și servicii, de exemplu: energia electrică, energia termică și apa caldă pentru bunurile imobiliare cu destinație locativă; mărfurile livrate în magazinele duty-free; importul și/sau livrarea pe teritoriul republicii a mărfurilor, serviciilor destinate folosinței oficiale de către misiunile diplomatice în Republica Moldova etc. [2, art.104]

Agentul economic, în cazul comercializării produsului, serviciilor la prețul acestora, trebuie să adauge taxa pe valoare adăugată și, respectiv, să efectueze vânzarea. Taxa pe valoare adăugată achitată de către agentul economic se constituie din T.V.A. calculată de acesta, minus T.V.A. inclusă în prețul materiei prime procurate anterior.

Sînt scutite de taxa pe valoare adăugată, în conformitate cu art.103 din Codul Fiscal, locuința, pămîntul și arenda acestora, proprietatea de stat rîscumpărată în procesul privatizării, mărfurile și serviciile instituțiilor de învățămînt, serviciile de pregătire și perfecționare a cadrelor, serviciile poștale, serviciile legate de jocurile de noroc, serviciile legate de transportarea pasagerilor pe teritoriul țării etc.

Se restituie taxa pe valoare adăugată în cazul exportului de mărfuri și servicii, investițiilor de capital etc.

4. Accizele

Accizul este un impozit general de stat stabilit pentru unele mărfuri de consum specificate în Anexa la Capitolul IV al Codului Fiscal. Responsabili de colectarea accizelor este organul fiscal, iar în cazul importului - organul vamal.

Reglementarea normativă a acestui impozit este data în: Titlul IV al Codului Fiscal; Regulamentul privind modul de solicitare a certificatului de acciz, de completare a declarației privind accizele și modul de evidență a mărfurilor supuse accizelor expediate (transportate) din încăperea de acciz;[14]Regulamentul privind modalitatea de marcarea cu „Timbru de acciz. Marcă comercială de stat” a producției alcoolice supuse accizelor;[15]Regulamentul privind instituire sistemului de marcarea cu timbre de acciz a mărfurilor din țară (indigene) și de import pasibile accizelor;[16]Regulamentul cu privire la restituirea accizelor;[17] Regulamentul cu privire la ordinea perfectării actelor și per-

ceperii plăților vamale la importul în Republica Moldova a mărfurilor supuse accizelor;[18]Instrucțiunea cu privire la modul de calculare și achitare a accizelor [19]etc.

Accizele preced taxa pe valoarea adăugată, fiind incluse în baza de impozitare pentru calcularea taxei pe valoarea adăugată, acestea fiind percepute o singură dată și datorate într-o singură rată a circuitului economic.[20, p.135]

Subiecții impunerii cu accize, în conformitate cu art. 120 din Codul Fiscal, sînt persoanele juridice și persoanele fizice care prelucrează și/sau fabrică mărfuri supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova, precum și persoanele juridice și persoanele fizice care importă mărfuri supuse accizelor. Deci, agenții economici sînt obligați să achite accizul în cazul cînd aceștia prelucrează și/sau fabrică mărfuri supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova, precum și în cazul importării mărfurilor supuse accizelor.[2, art.120]

Aceștia achită accizul, cum am menționat, în cazul prelucrării, fabricării, importării berii, vinurilor, țigărilor, parfumurilor și apelor de toaletă, îmbrăcăminte din blană, motorinei, gazului natural, articolelor din metale prețioase, articolelor de giuvaerie, camerelor de televiziune, camerelor web, autoturismelor etc. [2, Anexa 2 la Cap.IV.]

Cotele accizelor se stabilesc în sumă absolută la unitatea de măsură; ad valorem în procente de la valoarea mărfurilor sau o combinație a acestor forme.

Suma absolută la unitatea de măsură a mărfii o constituie suma fixă calculată pe unitatea de măsură specificată de lege. De exemplu, accizul la producerea sau importul motorinei este 1330 lei/tonă, a oxigenului - 116 euro/tona etc.[2, Anexa 2 la Cap.IV.]

Prin ad valorem în procente de la valoarea mărfurilor se înțelege un procent anumit din valoarea mărfii. De exemplu accizul la îmbrăcăminte din blană este 25% din costul acestora sau accizul la parfumuri și la ape de toaletă este 30% etc.[2, Anexa 2 la Cap.IV.]

Accizul de asemenea poate fi stabilit și mixt ca de ex. la țigările cu filtru - 30 lei /1000 bucăți + 30% din valoarea lor.[2, Anexa 2 la Cap.IV.]

Conform art.124 al Codului Fiscal, la achitarea accizelor sînt prevăzute un șir de înlesniri, printre care importul mărfurilor de uz sau consum personal a căror valoare sau cantitate nu depășește limita stabilită în legislația în vigoare; importarea ajutoarelor umanitare; în cazul în care subiectul impunerii exportă mărfuri supuse accizelor; plasarea, livrarea de pe teritoriul vamal în magazinele duty-free și comercializarea de către aceste magazine a mărfurilor supuse accizelor; plasarea acestora sub regimurile vamale de tranzit, transformare sub control vamal; mărfurile supuse accizelor, importate de către persoane juridice în scopuri necomerciale, dacă valoarea în vamă a acestor mărfuri nu depășește suma de 50 de euro etc.

5. Impozitul privat

Impozitul privat este acea plată în formă pecuniară achitată de către toate persoanele fizice și juridice, atît rezidente, cît și nerezidente, în cazul efectuării tranzacțiilor cu bunurile publice, deci în cazul privatizării acestora. Impozitul privat se achită în cazul privatizării bunurilor proprietate de stat, inclusiv acțiuni.

Impozitul privat este reglementat anual în legea bugetară și constituie 1% din valoarea de achiziție a bunurilor proprietate publică supuse privatizării, inclusiv din valoarea acțiunilor. Se achită pînă la semnarea contractului de vânzare-cumpărare și se varsă în bugetul de stat sau în bugetul unității administrativ-teritoriale în a cărei proprietate era bunul privatizat. În cazul rezilierii sau rezoluțiunii contractului de vânzare-cumpărare, determinată de neexecutarea sau de executarea necorespunzătoare a obligațiilor asumate de cumpărător, impozitul privat nu se restituie. [21, art.12]

6. Taxele vamale

Taxele vamale sînt plăți obligatorii care se percep în cazul importului sau exportului de mărfuri sau servicii de pe teritoriul Republicii Moldova. Taxa vamală este reglementată de Codul Vamal,[22] Legea cu privire la tariful vamal[23]care în Anexa nr.1 prevede tariful vamal al Republicii Moldova, adică cota tarifară, denumirea produsului și taxa vamală pentru importul mărfurilor, iar în Anexa nr. 2 prevede taxele pentru procedurile vamale.

În conformitate cu art.3 al Legii cu privire la tariful vamal, taxele vamale se clasifică în:

- 1) ad valorem, calculată în procente față de valoarea în vamă a mărfii;
- 2) specifică, calculată în baza tarifului stabilit la o unitate de mărfa;
- 3) combinată, care îmbină tipurile de taxe vamale specificate la punctele 1) și 2);
- 4) excepțională, care, la rîndul ei, se divizează în:
 - a) taxă specială, aplicată în scopul protejării mărfurilor de origine indigenă la introducerea pe teritoriul vamal a mărfurilor de producție străină în cantități și în condiții care cauzează sau pot cauza prejudicii materiale considerabile producătorilor de mărfuri autohtoni;
 - b) taxă antidumping, percepută în cazul introducerii pe teritoriul vamal a unor mărfuri la prețuri mai mici decît valoarea lor în țara exportatoare la momentul importului, dacă sînt lezate interesele sau apare pericolul cauzării prejudiciilor materiale producătorilor autohtoni de mărfuri identice sau similare ori apar piedici pentru organizarea sau extinderea în țară a producției de mărfuri identice sau similare;
 - c) taxă compensatorie, aplicată în cazul introducerii pe teritoriul vamal a mărfurilor, la producerea sau la exportul cărora, direct sau indirect, au fost utilizate subvenții, dacă sînt lezate interesele sau apare pericolul cauzării prejudiciilor materiale producătorilor autohtoni de mărfuri identice sau similare ori apar piedici pentru organizarea sau extinderea în țară a producției de mărfuri identice sau similare.

Subiecții impunerii sînt persoanele fizice și persoanele juridice care importă sau exportă mărfuri sau servicii în Republica Moldova cu excepția celor ce importă sau exportă în limitele prevăzute de lege pentru consum personal.

De ex.: Pentru a importa în Republica Moldova iaurt, chefir etc. (poziția tarifară 0403), importatorul "S.R.L. X" e obligat să achite taxa vamală în sumă de 15% din cost. [23, Anexa nr.1, poziția tarifară 0403]

În afară de taxa vamală, importatorii achită și taxa pentru procedurile vamale, adică taxa pentru vămuirea mărfurilor; păstrarea bunurilor în depozitele ce aparțin organelor vamale; aplicarea sigiliului vamal; prelucrarea declarației vamale primare; eliberarea certificatului de origine a mărfii etc., evident dacă s-au folosit de aceste servicii.

De ex: pentru păstrarea bunurilor în depozitele ce aparțin organelor vamale se achită de fiecare kilogram, pentru fiecare zi de păstrare 0,01 euro pentru primele 30 zile; 0,02 euro pentru următoarele 30 zile și 0,05 euro pentru zilele ulterioare.[23, anexa nr.2, p.9]

7. Taxele percepute în fondul rutier

Taxele rutiere sînt taxe generale de stat care se percep de la persoanele fizice sau juridice care folosesc drumurile sau zonele de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților.

Reglementarea normativă a acestor taxe este data în: Titlul IX al Codului Fiscal;Legea fondului rutier,[24] și în Regulamentul cu privire la constituirea și utilizarea fondului rutier.[25]

În conformitate cu art.335 din Codul Fiscal, sistemul taxelor rutiere în Republica Moldova este constituit din:

- a) taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova;
- b) taxa pentru folosirea drumurilor Republicii Moldova de către autovehiculele neînmatriculate în Republica Moldova;
- c) taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror gabarite depășesc limitele admise;
- d) taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj;
- e) taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru amplasarea publicității exterioare;
- f) taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere.

Taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova este taxa care urmează a fi achitată de către posesorii unităților de transport înmatriculate în Republica Moldova, și anume: motocicletate, autoturisme, camioane, autovehicule cu destinație specială, tractoare, remorci, autobuse etc., cu excepția tractoarelor și remorcilor folosite în agricultură și a troleibuzelor.[2, art.337, 338]

Cotele acestei taxe sînt prevăzute în Anexa nr.1 la Titlul IX al Codului Fiscal și constituie cotă fixă /capacitatea cilindrică a motorului autovehicolului.

Plătitorii calculează taxa de sine stătător și o varsă o dată pe an în Contul Unic Trezorerial al Ministerului Finanțelor, anterior efectuării reviziei tehnice sau testării tehnice asupra vehiculelor.[25] În cazul primei înmatriculări, ea se achită pînă sau în momentul înmatriculării. [2, art.340]

Schimbarea posesorului vehiculului și reînmatricularea lui, în legătură cu aceasta, la organele poliției rutiere, după efectuarea reviziei tehnice sau testării tehnice, nu

atrag plata unei noi taxe în anul în curs. Sînt scutiți de plata acestei taxe invalizii care posedă autoturisme cu acționare manuală.[25 p.17, 19]

Exemplu Cetățeanul X are un automobil, înmatriculat în Republica Moldova, cu capacitatea cilindrică de 3200 cm³. Care va fi taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova ?

3200 * 0,80 lei/cm³ - 2560 lei

Taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule neînmatriculate în Republica Moldova se achită de către persoanele fizice și juridice beneficiare de autovehicule neînmatriculate în Republica Moldova, care nu au relații fiscale cu bugetul republicii și, care, folosesc teritoriul ei pentru trecerea cu autovehicule, transportul de încărcături și de pasageri etc.

Taxa se calculează de către organele vamale pentru fiecare obiect al impunerii și se achită de către plătitor prin intermediul instituțiilor financiare de la punctele de trecere a frontierei.

Cotele taxei sînt prevăzute în anexa nr.2 la titlul IX al Codului Fiscal și constituie sumă fixă, în euro, pe categorii de transport. Acestea depind de tipul vehiculului, capacitatea (numărul de locuri) sau capacitatea de încărcare a acestuia, de categoria încărcăturilor transportate și de distanța (în kilometri) parcursă într-o direcție pe teritoriul Republicii Moldova. Cotele se stabilesc pornind de la condiția că un autocamion se află pe teritoriul republicii timp de 24 de ore. În cazul în care autocamioanele ce tranzitează teritoriul Republicii Moldova depășesc termenul de 24 de ore de ședere pe teritoriul Republicii Moldova, subiectul impunerii va achita, pentru fiecare 24 de ore următoare de ședere, o taxă de 24 de euro. Nu se calculează această taxă în situația în care reținerea a avut motive întemeiate și sînt documentate, ca de ex. calamități naturale, accidente rutiere, îmbolnăvirea șoferului etc. Transportatorii care efectuează rute internaționale pot achita taxa anticipativ, prezentîndu-i organului vamal documentul de plată. Pentru transportarea încărcăturilor periculoase taxa se majorează cu 200%. [2, art.346, 347; 25 p.8, 10]

Exemplu 2 Autocare "Mercedes" de 45 locuri, ale Companiei "România Service S.R.L.", doresc să tranziteze teritoriul Republicii Moldova pentru a transporta pasageri în Federația Rusă. Calculați taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule neînmatriculate în Republica Moldova:

2 autocare * 100 euro/autocar² - 200 euro

Salutabilă este și introducerea, începînd cu 01.11.2012, a vinietai, taxei pentru folosirea drumurilor de către autoturismele care tranzitează sau intră pe teritoriul Republicii Moldova.

Subiecții impunerii în conformitate cu art. 348² al Codului Fiscal sînt persoanele fizice și persoanele juridice proprietari sau posesori ai automobilelor și remorcilor la acestea care intră sau tranzitează teritoriul R.Moldova.

Obiect al impunerii, conform art. 348⁵ din Codul Fiscal sînt automobilele și remorcile la acestea.

Taxa se calculează pentru fiecare obiect al impunerii, pentru perioada solicitată, și în conformitate cu art.348⁵ al

Codului Fiscal se achită la posturile (birourile) vamale prin intermediul unei instituții financiare sau la alte puncte autorizate. Persoanele juridice subiecți ai impunerii pot achita vinieta în prealabil, prin virament. În acest caz, ele vor prezenta la posturile (birourile) vamale originalul documentului ce confirmă achitarea taxei și vor lăsa o copie a acestuia.

Cotele vinietai sînt stabilite în Anexa 2(1) la Titlul IX al Codului Fiscal și constituie: pentru folosirea drumurilor timp de 7 zile – 4 euro; timp de 15 zile – 8 euro; timp de 30 de zile – 14 euro; timp de 90 de zile – 30euro și timp de 180 de zile – 50 euro.

Taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror gabarite depășesc limitele admise sau, cum i se mai spune, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule cu gabarite excesive este achitată de către persoanele posesoare de autovehicule a căror sarcină a masei pe osie sau a căror gabarite depășesc limitele admise.

Subiecți ai impunerii, în conformitate cu art.349 din Codul Fiscal, sînt persoanele fizice sau juridice care posedă astfel de autovehicule.

Obiect al impunerii sînt autovehiculele înmatriculate, precum și cele neînmatriculate în Republica Moldova, a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror gabarite depășesc limitele admise și care folosesc drumurile Republicii Moldova. [2, art.350]

Cotele taxei date sînt prevăzute expres în Anexa nr.3 la Capitolul "Taxele rutiere" al Codului Fiscal și constituie sumă concretă pentru fiecare km parcurs de autovehicolul care depășește limita admisă ca lungime, lățime, înălțime, greutate.

Calcularea taxei se efectuează la stabilirea rutei vehicolului de către organul de administrare a gospodăriei rutiere. Subiecții impunerii achită taxa, în mărime deplină, pînă la obținerea actelor ce permit transportul rutier cu autovehicule, a căror masă totală, sarcină masică pe osie sau ale căror gabarite depășesc limitele admise. [2, art.352]

Taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj este acea taxă care este achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru efectuarea, în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, a lucrărilor subterane și/sau supraterane de montare a comunicațiilor ingineresti, a lucrărilor de construcție a căilor de acces la drumuri, a parcurilor, a clădirilor și amenajărilor, cu excepția obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere. [2, art.353]

Obiectul acestei taxe, în conformitate cu art.354 din Codul Fiscal, sînt proiectele de lucrări de construcție și montaj etc.

Cotele taxei sînt stabilite conform Anexei nr.5 la Titlul IX al Codului Fiscal și constituie, de exemplu, pentru eliberarea de autorizații pentru efectuarea lucrărilor supraterane de montare a comunicațiilor ingineresti pe piloni de-a lungul drumurilor – 18 lei/m; eliberarea de autorizații pentru efectuarea lucrărilor subterane de montare a comunicațiilor ingineresti sub trotuare – 27 lei/m; eliberarea de autorizații pentru construcția de clădiri și amenajări – 54 lei/m² etc.

¹ Cota este stabilită în anexa nr.1 la Capitolul IV Cod Fiscal.

² Cota este stabilită în anexa nr.2 la Capitolul IV Cod Fiscal.

Taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru efectuarea lucrărilor de construcție și montaj se calculează de către organul fiscal la data depunerii proiectelor sau pînă la obținerea autorizației pentru efectuarea lucrărilor. Organul abilitat al administrației publice centrale eliberează actele necesare pentru efectuarea lucrărilor doar la prezentarea copiei documentului de plată ce confirmă achitarea taxei.

Taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru amplasarea publicității exterioare este taxa achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru amplasarea publicității în zonele date.

Obiectul acestei taxe, în conformitate cu art.358 al Codului Fiscal, sînt proiectele de amplasare în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților a obiectivelor de publicitate exterioară, obiectivele de publicitate exterioară amplasate în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, inclusiv pe terenuri proprietate a subiectului impunerii: afișe, panouri, standuri, instalații și construcții (situat separat sau pe pereții și pe acoperișurile clădirilor), firme tridimensionale, firme luminoase, tablouri suspendate electromecanice și electronice, alte mijloace tehnice publicitare.

Cotele taxei date sînt stabilite în Anexa nr.6 la Capitolul IX Codul Fiscal și constituie 500 lei/m² pe an, pentru obiectivele de publicitate exterioară amplasate în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, calculîndu-se ambele fețe ale panoului publicitar, dacă acesta le are.

Taxa se achită pînă la eliberarea autorizației pentru amplasarea obiectivelor publicitare specifice. Prima dată această taxă o calculează autoritatea administrativă locală care anunță organul fiscal despre subiecții impunerii, obiectul, sumele acumulate etc. Pentru perioadele fiscale următoare, subiectul impunerii calculează taxa de sine stătător și o achită, printr-o plată unică, pînă la data de 1 martie a perioadei fiscale curente. În acest caz, subiectul impunerii prezintă, pînă la data de 31 martie a perioadei fiscale curente, inspectoratului fiscal de stat teritorial de la sediul său o dare de seamă privind taxa calculată.

Dacă obiectivul de publicitate exterioară a fost amplasat sau a fost retras pe parcursul perioadei fiscale, taxa se calculează din ziua în care a fost obținută autorizația sau, respectiv, pînă în ziua în care obiectivul a fost retras în modul stabilit de organul abilitat al administrației publice centrale.

Taxa pentru folosirea zonei de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere este acea taxă care este achitată de către persoanele fizice și persoanele juridice care solicită autorizație pentru amplasarea obiectivelor de prestare a serviciilor rutiere în zona de protecție a drumurilor din afara perimetrului localităților, și anume: stații de alimentare cu combustibil, stații de deservire tehnică, puncte de vulcanizare, tarabe, unități de comerț cu amănuntul, întreprinderi de alimentație publică, structuri de primire turistică cu funcții de cazare și de servire a mesei etc.

Cotele taxei date sînt stabilite în Anexa nr.6 la Capitolul IX Cod Fiscal și constituie 900 lei anual pentru un post

de deservire la o stație de deservire tehnică; 900 lei pentru un contor de la o stație de alimentare cu combustibil; 3600 lei pentru o unitate de comerț cu amănuntul (> 100 m²), întreprindere de alimentație publică, structură de primire turistică cu funcții de cazare și de servire a mesei etc.

Taxa se achită pînă la eliberarea autorizației pentru amplasarea obiectivelor specificate anterior. Contribuabilii care deja activează în domeniu achită taxa pentru amplasarea acestora anual pînă la 1 martie. [25, p. 36]

În afară de taxele rutiere, Legea fondului rutier prevede în art.2,[24] și alte venituri ale fondului rutier, și anume:

a) 80% din volumul total al accizelor la produsele petroliere. Acestea se achită la vămuire de către persoanele fizice și persoanele juridice care importă benzină sau motorină.

b) taxele pentru eliberarea autorizațiilor pentru transporturi auto internaționale de mărfuri și ocazionale de călători; *de exemplu*: autorizația pentru transportul auto internațional constituie 10 euro anual pentru produsele ușor alterabile pentru Ucraina; 30 euro – autorizație pentru Ungaria; 150 euro pentru transportatorii străini care transportă mărfuri în/din Republica Moldova.[24, Anexa nr.3]

c) amenzile aplicate pentru nerespectarea regulilor transportului de călători, deteriorarea drumurilor, construcțiilor și utilajelor rutiere, a plantațiilor aferente drumurilor și

d) taxa pentru comercializarea gazelor naturale destinate utilizării în calitate de carburanți pentru unitățile de transport auto, taxă ce constituie 0,40 lei/m³, [24, Anexa nr.2] aceasta achitîndu-se de către importatori la vămuire. [25, p.1]

Cu părere de rău, veniturile acumulate din aplicarea taxelor rutiere, în comparație cu cheltuielile reale necesare pentru repararea capitală și întreținerea curentă a drumurilor sînt cu mult mai mici.

În scopul acumulării resurselor financiare suplimentare, legiuitorul a instituit taxa de la posesorii unităților de transport, taxă ce se va achita de către toți posesorii unităților de transport din unitatea administrativ-teritorială în cauză, [2, Anexa la Titlu VII, punctul m.)] pentru întreținerea și repararea drumurilor locale.

Salutabil este faptul instituirii taxei de la posesorii unităților de transport, însă și aceasta, ca și taxele rutiere, nu reflectă realitatea deteriorării drumurilor de către fiecare mijloc de transport în parte. În scopul soluționării acestei probleme și în scopul achitării fiecăruia în dependență de cît de frecvent se folosește de drumurile publice, se propune, după modelul multor state europene, ca taxa dată să fie inclusă în prețul de comercializare a carburanților; doar o astfel de abordare a problemei ar duce la un echilibru în domeniu, deci fiecare ar achita taxa pentru repararea drumurilor în dependență de frecvența utilizării acestora: cel ce folosește drumurile intensiv va procura mai mult combustibil, deci va achita și o taxă mai mare, și viceversa. Autoturismele cu capacitatea motorului mai mare, cu o greutate mai mare vor deteriora mai mult drumurile dar în schimb posesorii acestora vor procura mai mult combustibil și, respectiv, vor achita o taxă mai mare pentru folosirea drumurilor.

Referințe:

1. Dan Drosu Șaguna, Dan Șova, Drept fiscal, Editura C.H. Beck, București, 2006.
2. Codul Fiscal al R. Moldova nr. 1163-XIII din 24.04.1997 // republicat în M. Of. al R. Moldova din 25.03.2005, ediție specială.
3. Hotărârea Guvernului nr.596 din 13.08.2012 privind Declarația cu privire la impozitul pe venit// Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2012, nr.170-174.
4. Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.77 din 30.01.2008 //Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2008, nr.32-33.
5. Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.77 din 30.01.2008 //Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2008, nr.32-33.
6. Regulamentul cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată din alte plăți decât salariul, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.77 din 30.01.2008 //Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2008, nr.32-33.
7. Regulamentul cu privire la reținerea impozitului pe venit din salariu și din alte plăți efectuate de către patron în folosul angajatului și a formularelor ce atestă reținerea impozitului pe venit la sursa de plată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.10 din 19.01.2010 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2010, nr.11-12.
8. Regulamentul Ministerului Finanțelor nr.4 din 03.09.2002 cu privire la procedura de încheiere, acțiune și reziliere a Acordului privind scutirea de plata impozitului pe venit a agenților micului business și a gospodăriilor țărănești (de fermier) // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2002, nr.149.
9. Instrucțiunea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.14 din 19.12.2001 cu privire la reținerea impozitului pe venit la sursa de plată // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2002, nr.005.
10. Regulamentul Ministerului Finanțelor nr.586 din 01.11.1999 cu privire la aplicarea T.V.A. // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2000, nr.073.
11. Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013// Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.27-30
12. Instrucțiunea privind restituirea sumelor T.V.A., aprobată prin Ordinul I.F.P.S. nr.188 din 17.11.2005 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2006, nr.001.
13. Regulamentul privind modul de aplicare a cotei zero a TVA la livrarea pe teritoriul țării a mărfurilor și serviciilor destinate proiectelor de asistență tehnică și proiectelor de asistență investițională aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 246 din 8 aprilie 2010// Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2010, nr.52-53.
14. Regulamentul privind modul de solicitare a certificatului de acciz, de completare a declarației privind accizele și modul de evidență a mărfurilor supuse accizelor expediate (transportate) din încăperea de acciz, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 843 din 18.12.2009 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr.193-196.
15. Regulamentul privind modalitatea de marcare cu „Timbru de acciz. Marcă comercială de stat” a producției alcoolice supuse accizelor aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1481 din 26.12.2006 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2006, nr.199-202.
16. Regulamentul Ministerului Finanțelor nr.6 din 19.03.2001 privind instituire sistemului de marcare cu timbre de acciz a mărfurilor din țară (indigene) și de import pasibile accizelor // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2001, nr.044.
17. Regulamentul privind restituirea accizelor, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1123 din 28.09.2006 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2006, nr.157.
18. Regulamentul Ministerului Finanțelor nr.282 din 25.05.1998 cu privire la ordinea perfectării actelor și percepției plăților vamale la importul în R. Moldova a mărfurilor supuse accizelor // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1998, nr.097.
19. Instrucțiunea Ministerului Finanțelor nr.03 din 16.08.2002 cu privire la modul de calculare și achitare a accizelor // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2002, nr.144.
20. Armeanic Alexandru, Volcinschi Victor etc., Drept fiscal, Editura USM, Chișinău, 2001.
21. Legea bugetului de stat pe anul 2013, nr.249 din 02.11.2012// Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2012, nr.263-269.
22. Codul Vamal al Republicii Moldova nr.1149-XIV din 20.07.2000 // Republicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, ediție specială.
23. Legea cu privire la tariful vamal nr.1380 din 20.01.1997 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, ediție specială.
24. Legea fondului rutier nr. 720-XIII din 02.02.1996 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1996, nr.14-15.
25. Regulamentul cu privire la constituirea și utilizarea fondului rutier.