

DOI: 10.5281/zenodo.3724639  
CZU 334.72:336.226.14



## LEGAL AMENDMENTS CONSEQUENCES WHICH ADDRESS TO ENTITIES APPLYING THE INCOME TAX REGIME WITHIN OPERATIONAL ACTIVITY

Ludmila Timotin\*, ORCID: 0000-0001-8497-0378

Technical University of Moldova, 168, Stefan cel Mare bd., Chisinau, Republic of Moldova  
\*ludmila.timotin@emc.utm.md

Received: 01.22.2020

Accepted: 03.16.2020

**Abstract.** The economic environment at the global level is in a continuous movement, manifesting itself as a process in perpetual evolution. The process of globalization of the former national economies and the unprecedented increase of economic-financial markets importance impose on SMEs unique challenges regarding the growth of value and the promotion of the performance. In this context, SMEs in order to become competitive must adapt as well as possible to the market, to face other entities with similar activities through quality and diversity of services, efficiency, modern management and of course optimal rates. The small entities are, therefore, forced to apply fixed rates to allow companies a budgetary certainty, this system being designed for the provision of basic services. Also, small companies, within their activity, encounter a lot of different barriers. These are characterized by different legislative changes, in all fields of activity and implicitly in the field of accounting profession. The accounting profession is subject to new demands, in the conditions of globalization and application of financial-accounting techniques worldwide. This article aims to highlight the consequences of the changes, especially frequent in recent years of legislation in the field of entrepreneurship activity, namely micro enterprises, which usually at the beginning of activity pays income tax from operational activity.

**Key words:** *small and medium-size enterprises (SMEs), microenterprise, income tax from operational activity.*

**Rezumat.** Mediul economic la nivel global se află într-o continuă mișcare, manifestându-se ca un proces în evoluție perpetuă. Procesul de globalizare a fostelor economii naționale și creșterea fără precedent a importanței piețelor economico-financiare impun IMM-urilor provocări unice în ceea ce privește creșterea valorii și promovarea performanței. În acest context, IMM-urile pentru a deveni competitive trebuie să se adapteze cât mai mult pe piață, pentru a face față altor entități cu activități similare prin calitate și diversitate de servicii, eficiență, management modern și, desigur, rate optime. Prin urmare, micile entități sunt obligate să aplice rate fixe pentru a permite companiilor o certitudine bugetară, acest sistem fiind conceput pentru furnizarea de servicii de bază. Întreprinderile mici întâmpină o mulțime de bariere în timpul activității. Acestea se caracterizează prin modificări legislative în toate domeniile de activitate și, implicit, în domeniul profesiei contabile. Profesiunea

contabilă este supusă unor noi cerințe, în condițiile globalizării și aplicării tehnicilor financiar-contabile la nivel mondial. Acest articol își propune să evidențieze consecințele modificărilor de legislație, frecvente în ultimii ani în domeniul activității de antreprenariat, asupra microîntreprinderilor, care la începutul activității plătește impozitul pe venit din activitatea operațională.

**Cuvinte cheie:** *întreprinderi mici și mijlocii (IMM-uri), microîntreprinderi, impozit pe venit din activitatea operațională (IVA0)*

## I. Introducere

IMM dețin un rol important în dezvoltarea economiei unei țări, ponderea acestora la formarea PIB variază de la 10% până la 70%. IMM contribuie nemijlocit la crearea locurilor de muncă, stimulează concurența, contribuie la creșterea exporturilor, favorizează crearea și implementarea inovațiilor și a noilor tehnologii. În comparație cu întreprinderile mari, IMM sunt mai flexibile, reacționează mai operativ la schimbările mediului de afaceri și la cerințele crescânde ale pieței. IMM constituie cea mai răspândită formă de afacere în toată lumea. IMM creează aproximativ două treimi din totalul locurilor de muncă, acest indicator este valabil atât pentru țările în curs de dezvoltare, cât și pentru țările dezvoltate. Contribuția IMM la PIB este de circa 35 la sută în țările în curs de dezvoltare și de 50 la sută în țările dezvoltate [1].

Preponderent 85 la sută din firmele micro își desfășoară activitatea în sectorul comerțului cu ridicata și cu amănuntul. Domeniile de activitate ale IMM se diferențiază mult în dependență de dezvoltarea socio-economică a țării. În țările mai puțin dezvoltate IMM din domeniul agriculturii constituie până la 12,5% din numărul total. Această situație se datorează, în primul rând, forței de muncă ieftine și în al doilea rând, posibilităților limitate de a dezvolta și utiliza tehnologii avansate. În țările dezvoltate ponderea IMM din domeniul agricol este în jur de 1%. Ponderea IMM din domeniul vânzării de asemenea variază puțin în dependență de dezvoltarea economică, pe când serviciile au o pondere cu 20% mai mare în țările dezvoltate (54%) față de cele din grupul LDCs (34%)

Conform statisticilor publicate de Eurostat în ultimii ani, în țările UE 99% din întreprinderi fac parte din categoria IMM, numărul de companii din sectorul IMM ajunge la 23 milioane, 67% dintre angajații UE lucrează în aceste companii sau circa 90 mil angajați. Contribuția IMM la valoarea adăugată a constituit în anul 2015 - 57,4%, generând circa 3,9 trilioane Euro. Cea mai mare parte a IMM europene o constituie companiile micro, 9 din 10 companii fac parte din segmentul dat.

Această situație permite să afirmăm că *microîntreprinderile* reprezintă motorul economiei europene. Ele contribuie la crearea de noi locuri de muncă, la creșterea economică și garantează stabilitatea socială. Având în vedere importanța lor pentru economia Europei, IMM reprezintă un obiectiv major al politicii UE. Comisia Europeană își propune să promoveze antreprenoriatul și să îmbunătățească mediul de afaceri pentru IMM-uri, permițându-le acestora să își realizeze pe deplin potențialul în economia globalizată de astăzi[1].

Dezvoltarea sectorului IMM reprezintă una dintre prioritățile de bază în creșterea economică și în Republica Moldova, fiind inclusă în cele mai relevante documente strategice de politici. În Strategia Națională de dezvoltare „Moldova 2020” una dintre cele șapte priorități de dezvoltare se referă direct la ameliorarea climatului de afaceri, care

prevede dezvoltarea pe mai multe nivele măsurabile a sectorului cum ar fi: stimularea deschiderii afacerilor noi și simplificarea procedurii de înregistrare a unei afaceri; optimizarea cadrului de politici; diversificarea instrumentelor de suport; sporirea ponderii forței de munca calificate încadrate în acest sector, etc.[2].

## II. Criterii de definire a Întreprinderilor Mici și Mijlocii (IMM)

La moment nu există o singură definiție universală care ar descrie sectorul IMM din toate perspectivele și aspectele, iar termenul utilizat pentru acest sector diferă de la țară la țară:

- în țările UE este folosit termenul de „întreprinderi mici și mijlocii” (IMM)
- în țările anglo-saxone este folosit termenul de „micul business”
- în Federația Rusă și Ucraina este folosit termenul de „antreprenoriatul mic”
- în Republica Moldova este folosit termenul de „întreprinderi mici și mijlocii” (IMM)

Conform Legii cu privire la întreprinderile mici și mijlocii în R. Moldova, IMM-urile sunt entitățile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: au un număr mediu anual de la 250 de salariați; realizează o cifră anuală de afaceri (venituri din vânzări) de până la 50 de milioane de lei sau dețin active totale (active imobilizate și active circulante) de până la 50 de milioane de lei [3].

Conform noii Legi ale contabilității și raportării financiare [4], IMM sunt entitățile care, la data raportării, nu depășește limitele a două dintre următoarele criterii (tabelul 1).

Tabelul 1

### Criteriile de determinare a mărimii IMM în R. Moldova la 01.01.2019

Nr.	Indicatorii	Entitatea		
		micro	mică	mijlocie
1.	totalul activelor, lei	5600000	63600000	318000000
2.	veniturile din vânzări, lei	11200000	127200000	636000000
3.	numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune, persoane	10	50	250

Sursa: Elaborat de autor în baza informației analizate [4].

Cu ajutorul **metodelor** de analiză și sinteză a unor surse de informare ca: reglementări naționale în domeniul contabilității, lucrări de specialitate relevante, analize și studii de cercetare, precum și cu aplicarea elementelor de comparație, inducție și deducție a fost posibilă înregistrarea și evidențierea principalelor informații ce țin de domeniul de cercetare. Investigațiile practice au fost efectuate în baza analizei a mai multor sit-uri, rețele de socializare, interviuri cu contabili și antreprenori a mai multor entități ce achită impozitul pe venituri din activitatea operațională.

*Sistemul fiscal este în continuă schimbare* - se știe că prin acte normative și legislative se propune îmbunătățirea condițiilor de dezvoltare a mediului de afaceri, dorința de a oferi cât mai mult sprijin și de a asigura condiții egale tuturor participanților în activitatea antreprenorială. Nimic surprinzător căci anume mediul de afaceri este cel, care face cele mai majore contribuții la colectarea mijloacelor la bugetul public național prin achitarea diferitor impozite, taxe sau alte plăți obligatorii. Iar prin stabilirea unor condiții mai favorabile din punct de vedere al fiscalității, va avea loc creșterea acestor contribuții la

bugetul de stat. Dorința statului de a crea aceste condiții însă generează una dintre problemele care afectează mult activitatea unui contabil: modificarea prea frecventă a legislației. Ce ține de aptitudinile unui contabil, unica soluție reprezintă capacitatea persoanei de a rămâne în pas cu schimbările. Din păcate depășirea acestei provocări nu depinde direct de practicieni [5].

Conform Articolul 54<sup>1</sup> a Codului fiscal al R. Moldova [6], *subiecții impunerii* impozitului pe venituri din activitatea operațională sunt agenții economici care nu sunt înregistrați ca plătitori de T.V.A., conform situației din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente în sumă de până la 1,2 milioane de lei.

În România, la înființarea unei entități sau pe parcursul funcționării acesteia, în funcție de mai multe criterii, societatea poate fi plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor sau plătitoare de impozit pe profit. Ambele forme pot să aducă atât avantaje pentru societate, cât și dezavantaje, cel mai important este că antreprenorul împreună cu contabilul să facă o analiza a mai multor elemente precum: volumul activității desfășurate, numărul de angajați, veniturile preconizate, etc.

În România impozitul pe venit și nu pe profit achită *microîntreprinderile* – dacă veniturile obținute în anul precedent nu depășesc 1.000.000 euro și este egal cu 1% pentru societățile cu cel puțin un angajat și 3% pentru societățile fără angajați [7].

Perfecționarea contabilității și raportării financiare este o preocupare permanentă a Ministerului Finanțelor, deoarece duce responsabilitate de acceptarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), de elaborarea, aprobarea, publicarea Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC), indicațiilor metodice, regulamentelor, instrucțiunilor și altor acte normative din domeniul contabilității și raportării financiare, Planului general de conturi contabile, formularelor de documente primare și instrucțiunilor privind completarea acestora.

Pentru a realiza ajustarea aspectelor contabile naționale la prevederile IFRS, dar și la Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului, autoritățile și-au asumat angajamentul de a transpune în legislația națională prevederile europene și internaționale în domeniul financiar și sectorul corporativ. *La 15 decembrie 2017, Parlamentul a aprobat, în lectură finală, Legea contabilității și raportării financiare, care a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2019.* Această lege stabilește cadrul normativ de bază, principiile și cerințele generale și mecanismul de reglementare în domeniul contabilității și raportării financiare în Republica Moldova [8]. Problema majoră în adoptarea IFRS este legată de costurile generate de acest proces. Mulți dintre managerii entităților consideră că costurile de adoptare a IFRS sunt mai mari decât beneficiile, precum: prețurile înalte pentru dotarea cu sisteme IT conform standardelor, atragerea personalului calificat în entitate etc. [9]. Această idee este împărtășită de către majoritatea contabililor nu doar din cadrul microîntreprinderilor, dar și a întreprinderilor macro, motivând ca sistemul e prea complicat, implementarea durând circa 2 ani. Adoptarea și punerea în aplicare a IFRS impune formarea continuă a personalului implicat în procesul contabil, dat fiind faptul că IFRS implică un potențial uman în continuă dezvoltare.

Una din problematicile, resimțite destul de fundamental de către contabili, ține de modificarea prea frecventă a legislației. Anume, în cea mai mare parte contabilii, sunt responsabili de respectarea cu exactitate a normelor legale, deoarece, pe lângă obligația de a ține evidența faptelor economice, ei au misiunea de a întocmi și prezenta situații financiare, completarea cărora urmează a fi efectuată în strictă corespundere cu prevederile

legale. Însă, respectarea prevederilor legale devine tot mai anevoioasă în condițiile modificărilor atât de frecvente în legislație. Astfel, începând cu 01.01.2019, ni se cere din nou alinierea la Directivele Europene. Drept urmare, pentru conformitate cu Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European s-au adus modificări în Legea contabilității (Legea contabilității și raportării financiare).

Aceste modificări duc la majorarea cheltuielilor în cadrul entităților micro, ce aplică regimul de achitare a impozitului pe venituri din activitatea operațională, care se manifestă prin participarea permanentă a contabilului entității la diferite seminare de instruire, dar cel mai costisitoare sunt modificările permanente a Programului 1-C sau procurarea versiunii noi în cazul schimbărilor majore care a fost în 2014-SNC [10].

### III. Criterii de determinare a costurilor serviciilor contabile pentru entitățile ce achită impozitul pe venituri din activitatea operațională

Progresul tehnologic rapid aduce noi provocări mediului de afaceri. El necesită nu numai actualizări frecvente ale resurselor software și hardware, ci și dobândirea unor noi competențe din partea contabililor. Este necesar ca ei să înțeleagă impactul pe care îl au noile tehnologii asupra afacerii și să știe cum să le utilizeze în mod optim pentru eficientizarea activității lor. Pentru a fi competitivi, contabilii trebuie să fie bine pregătiți în fața provocărilor generate de utilizarea tehnologiei informaționale.

Desigur, o parte din entități apelează la serviciile Companiilor ce prestează servicii de contabilitate, dar aceste servicii nu sunt atât de ieftine pentru o microîntreprindere. Acestea adesea atrag entitățile - clienți cu oferte ieftine, apoi acumulând mulți clienți încep să mărească prețurile.

În baza interviurilor contabililor ce acordă servicii de evidență contabilă pentru entitățile plătitoare a impozitului pe venituri din activitatea operațională (IVAO), a fost realizat un exemplu de formare a costurilor pentru serviciile prestate de către Companiile ce prestează servicii de contabilitate (tabelul 2).

Tabelul 2

#### Criteriile de determinare a costurilor serviciilor contabile pentru entitățile ce achită IVAO

Nr.	Indicatori	Entitatea	
		Odeon	Galaxi
<b>1.</b>	<b>Caracteristicile entității</b>		
1.1	Perioada oficial înregistrată	de la 2 până la 3 ani	de la 2 până la 3 ani
1.2	genul principal de activitate	în proces de lansare	- fabricarea altor produse alimentare - comerțul cu amănuntul a altor produse alimentare
1.3	forma organizatorico-juridică	SRL	SRL
1.4	numărul fondatorilor	1 persoană fizică-rezident	1 persoană fizică-rezident
1.5	numărul subdiviziunilor	1 unitate, adresa juridică	2 unități: adresa juridică, secția comercială
1.6	numărul conturilor bancare	1MDL	3 MDL, EUR, USD
1.7	sistemul bank-client	în proces de conectare	conectat

## Continuare Tabelul 2

1.8	numărul de angajați	1 persoană	2 persoane
1.9	contribuabil TVA	nu este	nu este
1.10	compania este activă	da	da
<b>2.</b>	<b>Setul de servicii prestate pentru costul minim:</b>		
2.1	Înregistrarea companiei în sistemul FISCSERVINFORM		
2.2	Analiza activității și dezvăluirea necesităților contabile		
2.3	Deschiderea și menținerea bazei informaționale în sistemul 1C	de inițiere	sistem informațional 1C existent
2.4	Introducerea și prelucrarea datelor contabile primare:		
	-facturi fiscale de intrare	până la 5 documente lunar	45 documente lunar se utilizează aparat de casă
	-ordine de încasare a numerarului-ordine de eliberare a numerarului	până la 5 documente lunar	
	-extrase bancare		
	-deconturi de avans	până la 5 documente lunar	
	-factura de ieșire		
	-casarea activelor	1 document zilnic	1 document
	-calcularea amortizării activelor	5 documente lunar	
	-calcularea și îndreptarea spre plată a salariului, tabel de pontaj	3 documente lunar	
	-calcularea impozitelor	1 operațiune lunar	
	Inventarierea activelor și pasivelor		
2.5	Organizarea sistemului complex de evidență contabilă;	1 operațiune lunar	
	Setarea politicii de contabilitate;	1 operațiune lunar	
		1 operațiune pe an	
2.6	Calcularea salariului-maxim 1 salariat;	da	
2.7	Întocmirea și prezentarea rapoartelor în structurile de stat	da	
2.8	pentru fiecare perioadă		
	Completarea raportului de gestiune	da	
2.9	Prestarea serviciilor de consultanță fiscală și contabilă	da	
2.10	Asistență la controalele efectuate de organele de stat	da	
2.11			
		conform necesităților	
	<b>TOTAL costul serviciilor 2018</b>	<b>10200 lei</b>	<b>30000 lei</b>

Sursa: Elaborat de autor în baza informației sondajelor calitative cu antreprenorii începători.

Pentru **entitatea Odeon** Costul minim este de 850 lei fără TVA pentru fiecare perioadă de raportare. În cazul sistării activității, în conformitate cu legislația în vigoare, prețul serviciilor de evidență contabilă este egală cu 350 lei fără TVA pentru fiecare perioadă de raportare.

Costul serviciilor lunare pentru **entitatea Galaxi** a constituit 2500 lei (fără TVA) pentru (40-60 operațiuni). La fiecare companie prețul este calculat după numărul de operațiuni, prețul minim pentru companiile plătitoare de TVA fiind de 4500 lei.

Evident, și contabilul entității poate pretinde la același salariu, însă în entitățile mici contabilul cumulează o mulțime de funcții având o viziune integratoare asupra activității de ansamblu a unei organizații, posedă cunoștințe de analiză economico-financiară, de evaluare, de control, de audit financiar, de informatică, de management strategic, de etică profesională etc., astfel încât să poată practica această profesie și să fie capabil să concluzioneze cu ușurință cu alți specialiști, pentru a obține și valorifica informația financiar-contabilă în interesul organizației, în fundamentarea proceselor sale decizionale, adică, pe scurt, pentru a fi un profesionist contabil eficient [11].

### Concluzii

Scopul de bază a prezentei cercetări a constituit evidențierea consecințelor modificărilor frecvente a legislației în cadrul entităților care aplică regimul de impozitare a venitului operațional, autorul, evidențiind un șir de cheltuieli suplimentare în urma modificărilor frecvente a Programului 1-C, a perfecționării contabilului, care în consecință duc la diminuarea profitului, deoarece nu sunt deductibile ca în cazul entităților ce achită cota de impozitare 12% din profitul brut.

Totodată, pot fi evidențiate și unele aspecte pozitive pentru acest tip de entități: în cazul întreprinderilor individuale, fondatorul nu este acționar sau asociat, respectiv, luând în vedere art. 80 (1) și definiția de dividend din Codul fiscal, venitul rămas după impozitare, îndreptat fondatorului nu constituie dividend, prin urmare, nu se supune impozitării conform art. 901, alin. (31) al Codului fiscal [6]. Alt avantaj al entităților ce achită impozitul pe venituri din activitatea operațională constă în faptul, că pot obține venituri considerabile în cazul ieșirii din patrimoniul entității a activelor imobilizate prin vânzare, deoarece acestea fac parte din venituri din alte activități ce nu se impozitează.

### Referințe bibliografice:

1. <http://odimm.md/files/ro/pdf/Perspectiva%20sectorului%20IMM.pdf>. [accesat 19.10.2019].
2. Hotărârea nr.685 din 13.09.2012 cu privire la aprobarea Strategiei de dezvoltare a sectorului întreprinderilor mici și mijlocii pentru anii 2012-2020. Monitorul oficial al Republicii Moldova. 2012, nr. 198-204 dtn 211.09.2012.
3. Legea cu privire la întreprinderile mici și mijlocii nr. 179 din 21.07.2016. Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2016, nr. 306-313 din 16.09.2016.
4. Legii contabilității și raportării financiare nr.287, din 15.12.2017, intrată în vigoare de la 01.01.2019. <http://lex.justice.md/md/373601/> [accesat 19.10.2019].
5. [https://monitorul.fisc.md/mic/impactul\\_ultimilor\\_modificari\\_fiscal](https://monitorul.fisc.md/mic/impactul_ultimilor_modificari_fiscal)
6. Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova cu modificările și completările ulterioare.*
7. <https://www.smartbill.ro/blog/microintreprindere-in-2019/> [accesat 15.10.2019].
8. Galina BĂDICU. Noi Opțiuni În Condițiile Aplicării Legii Contabilității Și Raportării Financiare, Conferința științifică internațională "Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători", ed. a III-a, 15 martie 2019. ASEM.
9. Galina BĂDICU. Studiu privind aplicarea IFRS în entitățile din R.Moldova. Conferința științifică internațională "Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători", ed. a II-a, 15 martie 2018. ASEM
10. Baza generalizată a practicii fiscale. Întrebări la ordin. <http://www.fisc.md/ShowQuestionsInOrder.aspx?order=1424e27c-c886-46e3-b93c-d61976430a49> [accesat 18.10.2019].
11. Muntean N. Provocările Profesiei Contabile, Conferința Științifică Internațională. ASEM.2019.