

Nr. 44
8 mai 2024

Doamnei Cristina IXARI,
Secretară de Stat a Ministerului Finanțelor

Doamnei Olga GOLBAN
Directoare a Serviciului Fiscal de Stat

Ref: formularul „Avizul de însoțire a mărfii”

Stimate Doamne,

Comaniile-membre ale Asociației Investitorilor Străini (FIA Moldova) Vă salută și exprimă înaltele sale considerațiuni.

Prin prezenta Adresare, solicităm respectuos suportul Dvs. în **operarea modificărilor la cadrul normativ în vederea restabilirii statutului juridic de document cu regim special pentru formularul „Avizul de însoțire a mărfii”.**

Astfel, remitem în adresa Dvs. îngrijorarea membrilor FIA, referitoare la amendamente operate recent prin Hotărârea Guvernului nr.229 din 26.03.2024, în baza cărora **avizul de însoțire a mărfii a fost exclus din lista formularelor tipizate de documente primare cu regim special**. Prin efectul unei astfel de modificări, **companiile vor fi obligate să emită factura fiscală pentru fiecare transportare/expediere a mărfurilor (însoțirea mărfurilor, pe timpul transportării acestora).**

Ținem să menționăm faptul că documentarea circulației mărfurilor în baza Avizelor de însoțire a mărfii este o **practică uzuală și implementată cu succes la nivel internațional**. Astfel, la baza circulației mărfurilor (transportul acestora), se utilizează fie factura fiscală, fie cu un aviz de însoțire a mărfii. Acest din urmă document are, de regulă, o utilizare complexă și un regim intern de tipărire și numerotare, astfel încât o entitate economică, indiferent de domeniul de activitate, să poată stabili o modalitate proprie de înregistrare și să poată adapta modelul de aviz de însoțire a mărfii în corespundere cu necesitățile proprii.

În **Republica Moldova, avizul de însoțire a mărfii a fost aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.65 din 18.04.2019**, funcționalitatea acestuia fiind bazată pe următoarele caracteristici și proprietăți:

- Avizul de însoțire a mărfii a fost conceput drept un **formular tipizat de document primar cu regim special**, care avea un rol justificativ în cazul însoțirii mărfurilor pe timpul transportării acestora către cumpărător.
- Avizul de însoțire a mărfii reprezenta documentul care atesta proveniența și destinația mărfii, tipul acesteia și valoarea aferentă. Asupra acestui din urmă aspect, expeditorul mărfii era în drept să decidă dacă îl menționează sau nu. Or, potrivit reglementărilor existente, la întocmirea avizului de însoțire a mărfii, etaloanele valorice (prețul unitar și valoarea) nu constituie elemente obligatorii pentru indicarea acestora în avizul de însoțire a mărfurilor. Ulterior, etaloanele valorice urmau a fi reflectate la întocmirea facturii fiscale aferentă avizelor de însoțire emise.

- Avizul de însoțire a mărfii reprezintă documentul principal pe baza căruia furnizorul putea emite o factura fiscală în adresa cumpărătorului (beneficiarului). Factura fiscală, în acest sens, se elibera de către furnizor pînă la sfârșitul perioadei fiscale în care au fost emise avizele respective, iar în cazul utilizării facturii fiscale electronice (e-factura), furnizorul putea elibera factura fiscală în termen de 10 zile calendaristice ale lunii următoare celei în care a avut loc livrarea documentată prin avizele respective (art.117¹ alin.(13) din Codul fiscal).
- Primirea în gestiune a mărfii de către cumpărător (beneficiar) se efectua prin semnarea Avizului de însoțire a mărfii de către persoanele împuternicite ale cumpărătorului (beneficiarului), doar după ce a fost verificată corectitudinea înscrisului (datele de verificare ale furnizorului și cele ale cumpărătorului (beneficiarului), alte rubrici pentru a nota tipul, cantitatea și valoarea mărfurilor transportate (după caz)), dar și documentele care susțin acuratețea datelor din aviz înainte de a fi luate în gestiune.
- La baza evidenței, eliberării, păstrării și utilizării Avizului de însoțire a mărfii au stat aceleași rigori solicitate pentru alte formulare tipizate de documente primare cu regim special reglementate prin Hotărîrea Guvernului nr.294 din 17.03.1998.

După cum cunoașteți, necesitatea includerii avizului de însoțire în lista documentelor primare cu regim special a fost fundamentată de autorități ca fiind un răspuns la cerințele mediului de afaceri în vederea simplificării/minimizării costurilor administrative în derularea afacerii. O astfel de abordare, de a recepționa mărfurile pe baza Avizelor de însoțire, a fost preluată din practica europeană, fapt care permite corectarea erorilor ce țin de cantitatea, calitatea și sortimentul mărfurilor livrate de furnizor în adresa beneficiarului¹.

Excluderea Avizului de însoțire a mărfii din lista formularelor tipizate de documente primare cu regim special prin Hotărîrea Guvernului nr.229 din 26.03.2024 va avea un impact semnificativ asupra mediului investițional, avînd în vedere costurile administrative asumate urmare a unei astfel de modificări. Mai mult, modificările operate prin Hotărîrea Guvernului nr.229 din 26.03.2024 nu au fost unele de natură să justifice necesitatea unei astfel de ingerințe, precum și nu au fost analizate în detaliu din perspectiva compatibilității cu alte acte normative care sunt aplicabile modului de documentare a tranzacțiilor în cadrul desfășurării afacerilor.

Astfel, prezentăm mai jos unele neclarități, dar și impedimente sesizate, aferente modului practic în care vor fi puse în aplicare noile prevederi, dar și impactul acestora asupra climatului investițional din RM:

- 1) Contrar scopului anunțat prin Nota informativă anexată la respectiva Hotărîre², prin efectul unor astfel de modificări, companiile vor fi obligate să emită factura fiscală pentru fiecare transportare/expediere a mărfurilor (însoțirea mărfurilor, pe timpul transportării acestora), fapt care va mări considerabil costurile administrative asumate. În context, ținem să menționăm faptul că potrivit Notei informative care a însoțit proiectul hotărîrii, acesta a fost elaborat în scopul simplificării procesului de administrare a afacerilor, prin excluderea necesității utilizării formularului tipizat de documente primare cu regim special "Avizul de însoțire a mărfii", motivîndu-se prin faptul că "În prezent entitățile sunt obligate să perfecteze avizul de însoțire a mărfii pe formulare tipizate de documente primare cu regim special, ceea ce duce la suportarea atît a cheltuielilor bănești și de timp, cît și de personal. Mai mult ca atît, pentru obținerea formularelor tipizate de documente primare cu regim special, entitățile urmează să procure aceste

¹ <https://www.parlament.md/ProcesulLegislativ/Proiectedeactenormative/tabid/61/LegislativId/4457/language/ro-RO/Default.aspx>

https://cancelaria.gov.md/sites/default/files/document/attachments/proiectul_230.pdf

² <https://gov.md/sites/default/files/document/attachments/nu-1147-mf-2023.pdf>

formulare tipizate de document primar cu regim special sau să solicite seria și diapazonul de numere de la Serviciul Fiscal de Stat pentru imprimarea acestora". Totuși, contrar argumentării de mai sus, în Nota informativă se precizează faptul că *"Aferent excluderii avizului de însoțire a mărfii, urmează de menționat că, la transportarea/expedierea mărfurilor, contribuabilii (furnizorii) vor elibera factura fiscală pentru livrarea mărfurilor"*. Constatăm, cu regret, faptul că condițiile ce au impus elaborarea Hotărârii Guvernului nr.229 din 26.03.2024, dar și finalitățile urmărite sunt unele realmente compromise, în condițiile în care, efectele acestor modificări nu vor minimiza costurile afacerii, ci, invers, le vor spori substanțial. Or, astfel cum a fost menționat supra, utilizarea avizelor de însoțire a fost preluată din practica europeană, fapt care permitea corectarea erorilor ce țin de cantitatea, calitatea și sortimentul mărfurilor livrate de furnizor în adresa beneficiarului. Imposibilitatea utilizării avizelor de însoțire a mărfii va genera în mod vădit mărirea bruscă a numărului de retururi de marfă cu efect direct în nesuplinirea la timp a rafturilor cu produsele necesare, cât și ar pune presiune de câteva ori mai mare pe echipa care se ocupa de procesarea documentelor primare. O astfel de abordare, este una absolut nejustificată, mai ales în condițiile în care mediul de afaceri este încurajat să-și automatizeze/digitalizeze afacerile și procesele interne pentru a fi competitivi și eficienți. Ținem, de asemenea, să menționăm faptul că implementarea în evidența contabilă, atât la nivel de furnizor, cât și la nivel de beneficiar, a cerințelor legate de circuitul mărfurilor prin documentarea pe baza avizului de însoțire a presupus și adaptarea sistemelor interne de evidență contabilă și control pentru a satisface cerințele imputabile unei astfel de documentări. Urmare a modificărilor operate, companiile vor fi nevoite să suporte cheltuieli cu ajustarea acestor sisteme și care nu sunt unele justificate din punct de vedere economic.

- 2) Republica Moldova a făcut anumiți pași în direcția armonizării legislației naționale la Directivele UE, practica utilizării avizului de însoțire a mărfurilor fiind o expresie fidelă a experienței europene. În context, ținem să subliniem faptul că mențiunea inclusă în Nota informativă la proiectului Hotărârii precum că *"Proiectul de hotărâre nu are drept scop armonizarea legislației naționale cu legislația Uniunii Europene"* demonstrează faptul că înregistrăm restanțe semnificative la cerința de compatibilitate a legislației naționale cu legislația Uniunii Europene. Cu titlu de exemplu, putem menționa practica României, potrivit căreia, în situațiile în care bunurile circulă fără să fie însoțite de factură, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de însoțire a mărfii³.
- 3) Conformarea cu regulile noi instituite prin Hotărârea Guvernului nr.229 din 26.03.2024 comportă costuri atât pentru mediul de afaceri, cât și pentru instituțiile statului în vederea ajustării sistemelor interne. Potrivit Notei informative menționate mai sus se precizează faptul că *"aprobarea prezentului proiect de hotărâre nu implică cheltuieli bugetare suplimentare"*. Totodată, potrivit proiectului a fost propusă intrarea în vigoare a actului normativ la expirarea a 2 luni de la publicarea acestuia în Monitorul Oficial. Propunerea respectivă a fost motivată de *"necesitatea unui termen rezonabil pentru efectuarea ajustărilor tehnice de rigoare în sistemele informaționale ale Serviciului Fiscale de Stat, determinată de faptul că, odată cu intrarea în vigoare a modificărilor propuse, va fi necesară sistarea posibilității de comandare a diapazonului de numere virtuale pentru formularele excluse din cadrul SIA „Comanda online a formularelor tipizate"*. Ținem să menționăm faptul că, de rând cu costurile substanțiale asumate de mediul de afaceri în vederea conformării cu noile reguli de documentare a tranzacțiilor, și sistemele informaționale ale Serviciului Fiscale de Stat, la rândul lor urmează a fi adaptate pentru a răspunde în mod maxim de eficient unor astfel de necesități. Un exemplu elocvent, în acest sens, este posibilitatea/lipsa posibilității emiterii facturii fiscale prin intermediul SIA "e-Factura" fără completarea indicatorilor

³ <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocumentAfis/78125>

obligatorii care, la momentul expedierii mărfurilor, nu sunt indicați (pentru cazurile în care valoarea impozabilă a livrării impozabile de mărfuri se formează în momentul primirii acestora de către cumpărător ca rezultat al determinării calității, masei și calităților de consum ale mărfurilor).

- 4) Mai mult, se consideră oportună revizuirea aplicării practice a modificărilor operate prin Hotărârea Guvernului nr.229 din 26.03.2024. Or, impactul unor astfel de modificări urma să fie analizat în detaliu din perspectiva compatibilității cu alte acte normative care sunt aplicabile modului de documentare a tranzacțiilor în cadrul desfășurării afacerilor. Astfel, potrivit art.12 din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 documentele primare cu regim special se întocmesc conform formularelor tipizate și se utilizează în anumite cazuri specifice, inclusiv în cazul înstrăinării activelor cu transmiterea dreptului de proprietate, cu excepția valorilor mobiliare; precum și transportării activelor în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate. În acest sens, modul privind editarea, eliberarea, procurarea, păstrarea, evidența și utilizarea formularelor tipizate de documente primare cu regim special, precum și nomenclatorul acestora se stabilesc de către Guvern. Totodată, Codul fiscal, în redacția existentă la moment, a menținut regulile vechi de documentare a circulației mărfurilor, potrivit cărora: (a) În cazul în care valoarea impozabilă a livrării impozabile de mărfuri se formează în momentul primirii acestora de către cumpărător ca rezultat al determinării calității, masei și calităților de consum ale mărfurilor, la expedierea acestora se eliberează factura fiscală/avizul de însoțire a mărfurilor fără completarea indicatorilor obligatorii care, la momentul expedierii mărfurilor, nu sunt indicați. După stabilirea valorii impozabile a livrării respective, în baza facturii fiscale/avizului de însoțire a mărfurilor, furnizorul prezintă cumpărătorului factura fiscală, în care se reflectă numerele și seriile avizelor de însoțire a mărfurilor, și informația despre livrările efectuate. La efectuarea multiplă a unor astfel de livrări în decursul unei luni, furnizorul, în baza facturilor fiscale/avizelor de însoțire a mărfurilor, eliberează cel puțin o dată pe lună factura fiscală pe valoarea livrărilor efectuate, precum și faptul că (b) La transportarea mărfurilor, furnizorul are dreptul să emită avize de însoțire a mărfurilor. În cazul în care furnizorul emite avize de însoțire a mărfurilor, acesta eliberează factura fiscală în baza avizelor emise, până la sfârșitul perioadei fiscale în care au fost emise avizele respective. În cazul utilizării facturii fiscale electronice (e-factura), furnizorul eliberează factura fiscală în termen ce nu poate depăși 10 zile calendaristice ale lunii următoare celei în care a avut loc livrarea documentată prin avizele respective (alin.(11) și (13) ale art.117¹ din Codul Fiscal). Respectiv, este absolut neclar modul în care urmează a fi integrate prevederile Hotărârii Guvernului nr.229 din 26.03.2024 în actele ierarhic superioare care, de asemenea, includ cerințe și reguli speciale de documentare a tranzacțiilor. O astfel de confuzie este justificată prin faptul că (i) odată cu adoptarea Hotărârii de Guvern menționată supra avizul de însoțire nu va mai avea statut de document primar cu regim special, respectiv, nu va putea fi emis la transportarea mărfii, astfel cum solicită regulile impuse de Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2017, dar și faptul că (ii) Codul fiscal care reprezintă o lege organică, fiind ierarhic superioară respectivei Hotărâri, a menținut regulile vechi de documentare a circulației mărfurilor i.e. posibilitatea emiterii avizelor de însoțire a mărfii pe parcursul lunii cu închiderea acestora la sfârșit de lună prin factură fiscală (cu excepții facturii electronice pentru care este prevăzut un alt termen).

Reiterăm pe această cale faptul că revenirea la regimul de documentare a circulației mărfurilor în baza avizelor de însoțire, existent până la data aprobării Hotărârii Guvernului nr.229 din 26.03.2024, va demonstra decizia fermă a RM de a susține și încuraja mediul de afaceri prin simplificarea poverii administrative, dar și, în egală măsură, nu va distanța cadrul normativ național de *acquis*-ul Uniunii Europene.

Salutăm și vă asigurăm angajamentul nostru plenar de a susține întreg procesul de debirocratizare lansat de Guvernul RM, dar și de armonizare la rigorile europene și cerințelor Acordului de Asociere.

Totuși, reiterăm faptul că ambele procese solicită ca pe parcursul întregului proces de elaborare/adoptare a cadrului normativ, atât autoritățile responsabile cât și mediul de afaceri să înțeleagă efectul aplicării noilor reguli, astfel încât să nu fie compromis climatul investițional.

Mizăm pe suportul Dvs. în soluționarea problemei sesizate în prezentul demers și ne oferim disponibilitatea de a participa la eventuale discuții în vederea clarificării aspectelor sus menționate și prezentării oricăror informații adiționale în cazul în care va fi necesar.

În speranța unei colaborări fructuoase, primiți asigurările înaltei noastre considerațiuni.

Cu profund respect,

Director executiv

Ana Groza



Notă: *Asociația Investitorilor Străini reunește 26 companii – cei mai mari investitori din Republica Moldova, investițiile cărora provin din 15 țări, cu peste 23.000 de angajați. Volumul total al investițiilor companiilor-membre FIA depășește **2 miliarde 600 milioane euro**, ceea ce constituie aproximativ 19% din PIB.*