/ASEM/ Academy of Economic Studies of Moldova

DSpace CRIS Repository at ASEM **https://cris.ase.md**

IREK ASEM Facultatea Contabilitate

Particularities of the activity of it resident residents and their influence on accounting

Cojocaru, Victor

ASEM

https://cris.ase.md/handle/123456789/4568

978-9975-155-87-8 (PDF)

Downloaded from DSpace CRIS Repository at ASEM, DSpace CRIS at ASEM serve as Institution's institutional repo

SECȚIUNEA DOCTORAT

DOI 10.5281/zenodo.6700100
CZU [657.37+657.4]:061.68

PARTICULARITIES OF THE ACTIVITY OF IT RESIDENT RESIDENTS AND THEIR INFLUENCE ON ACCOUNTING

PARTICULĂRITĂȚILE ACTIVITĂȚII REZIDENȚILOR PARCULUI IT ȘI INFLUENȚA LOR ASUPRA CONTABILITĂȚII

Victor COJOCARU
vcojocaruserv@gmail.com
Galina BĂDICU, ORCID: 0000-0002-9429-3654
badicu.galina@ase.md
Academia de Studii Economice a Moldovei

Abstract: *The IT domain in the Republic of Moldova has become an increasingly visible source of economic growth and during the pandemic it had the accelerated pace of development of all sectors, as IT park residents are stimulated by the state, benefiting from a more favorable tax regime, with a unique tax - 7% of sales. Thus, in the pandemic year 2020, there were over 5 billion lei in revenues, more than half a billion contributions to the state budget, over 2 000 new jobs and more substantial salaries. However, how significant is the growth and what does the IT sector in the Republic of Moldova actually produce and what are the peculiarities of the activity of the IT park residents? The investigation involves objective observation, descriptive method with the application of elements of comparison, analysis and deduction.*
Keywords: IT park residents, unique tax, software production and IT services, main eligible activities, factors influencing accounting
JEL: M41, L63, L86, L96

Introducere

În era digitală este foarte important ca entitățile să țină pasul cu tehnologiile informaționale. Pe măsură ce domeniul IT progresează, crește și cererea clienților la produse și servicii IT noi, soluții digitale rapide și inovative. În acest context, domeniul IT rămâne a fi unul prioritar, iar adoptarea continuă a inovației tehnologice și a instrumentelor IT, dar și integrarea acestora în domeniile strategice rămân a fi unele dintre principalele soluții pentru dezvoltarea țării. Suscitarea tendințelor de integrare a Republicii Moldova în economia mondială impune domeniul IT să fie, în continuare, performant, competitiv, dar și durabil, având în vedere faptul că obținerea performanțelor, pe termen lung, depinde de durabilitate.

La 1 ianuarie 2018 a fost creat în Republica Moldova pe un termen de 10 ani „Moldova IT Park", care are drept scop impulsionarea dezvoltării industriei tehnologiei informației în țara noastră. Misiunea acestui IT park este de a acționa drept un catalizator al investițiilor în sectorul IT prin promovarea unor politici guvernamentale flexibile, crearea unui mediu favorabil inovării în domeniul tehnologiilor informaționale și a unei economii digitale transformate printr-un sector IT puternic ce poate deschide noi oportunități. Menționăm că dezvoltarea domeniul este stimulată de stat, beneficiind de un regim fiscal mai avantajos, cu un impozit unic de 7% din vânzări. De fapt, tehnologiile informaționale în multe țări din lume sunt stimulate de autorități. Spre deosebire de alte sectoare, IT generează prin definiție valoare adăugată, în comparație cu alte sectoare. Și totuși, ce produce acest sector? Softuri pentru domeniile financiar-bancar, telecomunicații sau instituții

guvernamentale, precum şi pentru jocuri, dar şi servicii pentru industriile creative, de tipul efecte speciale pentru animații, design specializat şi altele.

Producerea de software și servicii IT este un subiect tratat în contextul economiei digitale aflate în plină dezvoltare. Fie că discutăm de prioritățile de dezvoltare ale serviciilor publice sau ale mediului de afaceri, oportunitățile de angajare ale capitalului uman înalt calificat, cererea de piață externă sau temele de interes pentru investitorii străini, digitalizarea rămâne fără îndoială o constantă și o premisă de bază pentru evoluția viitoare a economiei. Astfel, domeniul IT a urmat o traiectorie de creștere puternic ascendentă, cu o amprentă din ce în ce mai vizibilă în economia Republicii Moldova.

Actualmente, în literatura de specialitate autohtonă, nu sunt investigate suficient și sub aspect complex problemele contabilității în IT. În acest context, cercetarea de față își propune o investigare a particularităților activității rezidenților parcului IT. Importanța și actualitatea cercetării, în acest domeniu, sunt condiționate de abundența noilor produse și servicii, care generează deficiențe în organizarea contabilității la rezidenții parcului IT. În plus, tema prezentei lucrări se încadrează în conjunctura dezvoltării și reformei contabilității și se axează pe un spectru larg de probleme ce necesită soluționare.

Metodologia cercetării

Cu ajutorul metodelor de analiză și sinteză, precum și prin aplicarea elementelor de comparație, inducție și deducție a fost posibilă înregistrarea și evidențierea principalelor particularități ale activității rezidenților parcului IT. Ca urmare a acestei analize, au fost puse în evidență importanța, actualitatea, aspectele reglementării procesului de creare şi funcționare a parcurilor pentru tehnologia informației, aspectele fiscale și contabile. Investigațiile au fost efectuate în baza prevederilor legislative și normative în domeniile contabilității și IT, precum și a surselor bibliografice de specialitate.

Rezultate și discuții

În ultimele decenii, tehnologia informației a ajuns să constituie parte integrantă a celor mai multe activități economice, ceea ce face ca definirea domeniului să fie un exercițiu complex și, uneori, polemic. Ținând cont de faptul că statisticile oficiale au la bază nomenclatorul CAEN (Clasificarea Activităților din Economia Națională), un sistem internațional de codificare a activităților economice, utilizarea nomenclatorului CAEN pentru definirea industriei de software și servicii IT, rămâne varianta optimă în ciuda unor limitări asociate.

Conceptual, producția de software și servicii IT se referă strict la activitățile economice de creare a programelor sau aplicațiilor software într-un limbaj de programare specific. Mai mult, în funcție de regimul de impozitare entitățile din domeniul IT pot fi divizate astfel:

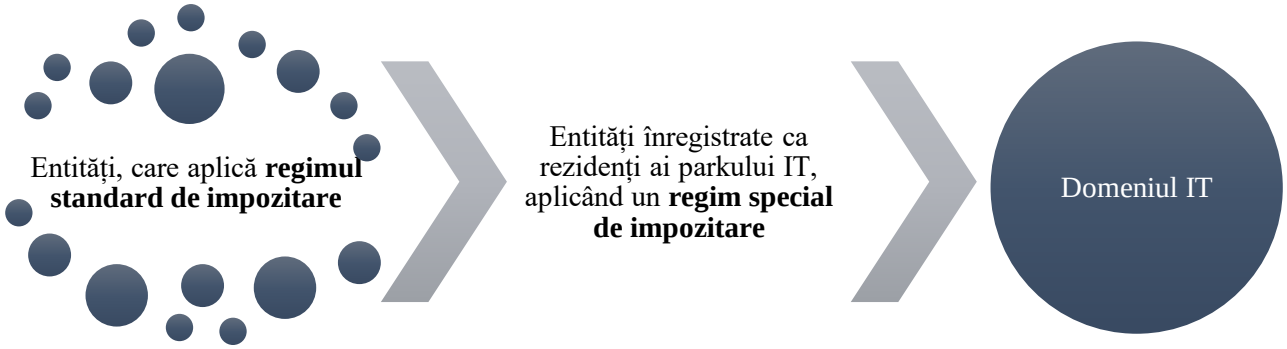


Figura 1. Segmentarea entităților din domeniul IT

Sursa: elaborat de autori

În acest context, menționăm că *regimul standard de impozitare* reprezintă sistemul general de impozitare, prevăzut de Codul fiscal al Republicii Moldova, de alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta, ce urmează a fi aplicat în modul general stabilit. Iar, *regimul special de impozitare* constituie sistemul de impozitare prevăzut de Codul fiscal al Republicii Moldova, precum şi de legislația cu privire la parcurile pentru tehnologia informației [2, Titlul X, Capitolul I].

Cercetările prevederilor legislative denotă că *rezident al parcului IT* poate fi persoana juridică sau fizică, înregistrată în Republica Moldova în calitate de subiect al activității de întreprinzător, care este inclusă în Registrul de evidență a rezidenților parcului şi care practică, drept activitate principală,

una sau mai multe din activitățile prevăzute la art. 8 [6], în baza unui contract încheiat cu administrația parcului [6, art. 2]. Contractul se încheie pe o perioadă de cel puțin 4 ani. Termenul contractului nu poate depăși termenul de funcționare a parcului [6, art. 7, al. 2].

Menționăm că „*administrația parcului* reprezintă autoritatea administrativă constituită de Guvern pentru administrarea unui parc pentru tehnologia informației, și anume Ministerului Economiei și Infrastructurii" [6, art. 2]. La propunerea Ministerului Economiei și Infrastructurii, pe un termen de 5 ani, administrația parcului este condusă de un administrator, desemnat în funcție de către Guvern. În contextul aplicării Legi 77/2016, Ministerului Economiei și Infrastructurii îi revin următoarele atribuții, dar „nu are dreptul să intervină în activitatea economică a rezidenților parcului" [6, art. 6, al. 4]: monitorizează activitatea parcurilor, susține dezvoltarea acestora prin implementarea unor politici în domeniu; asigură organizarea evaluării anuale a rezultatelor activității parcurilor; colaborează cu autoritățile administrației publice centrale și locale, cu organizații neguvernamentale şi cu experți independenți, cu organizații din sfera științei şi inovării în vederea susținerii și dezvoltării activităților din cadrul parcurilor; informează publicul cu privire la proiectele implementate în cadrul parcurilor [6, art. 12].

Sursele de venit ale administrației parcului se constituie din cotizațiile obligatorii ale rezidenților parcului, precum şi din alte venituri legale rezultate din atribuțiile prevăzute la art. 13 lit. h) şi l) [6]. Mărimea cotizațiilor obligatorii ale rezidenților parcului este stabilită de către administrația parcului în conformitate cu regulamentul acesteia, în funcție de numărul rezidenților parcului şi venitul acestora obținut din vânzări [6, art.6, al.3].

Macro-sector	Sub-sector	Activități incluse conform CAEM rev. 2
C- Inductria prelucrătoare	*Fabricarea calculatoarelor şi a produselor electronice şi optice*	**C26.11** Fabricarea componentelor electronice (module), limitată
J - Informații și comunicații	*Activităţi de editare*	**J58.21** Activităţi de editare a jocurilor de calculator **J58.29** Activităţi de editare a altor produse software
	Activităţi de producţie cinematografică, video şi de programe de televiziune înregistrări audio şi activităţi de editare	**J59.12** Activităţi de post-producţie cinematografică, video şi de programe de televiziune, bazate pe utilizarea echipamentelor de calcul specializate de înaltă performantă, limitate
	Activităţi de servicii în tehnologia informaţiei	**J62.01** Activităţi de realizare a soft-ului la comandă (software orientat spre client) **J62.02** Activităţi de consultanţă în tehnologia informaţiei **J62.03** Activităţi de management (gestiune şi exploatare) al mijloacelor de calcul **J62.09** Alte activităţi de servicii în tehnologia informaţiei
	Activităţi de servicii informatice	**J63.11** Prelucrarea de date, administrarea paginilor web şi activităţile conexe **J63.12** Activităţi ale portalurilor web
M - Activități profesionale, științifice și tehnice	*Cercetare, dezvoltare*	**M72.11** Cercetare-dezvoltare în biotehnologie, limitată **M72.19** Cercetare-dezvoltare în alte ştiinţe naturale şi inginerie, bazată pe utilizarea echipamentelor de calcul specializate de înaltă performanţă, limitată
	Alte activităţi profesionale, ştiinţifice şi tehnice	**M74.10** Activităţi de design specializat, bazate pe utilizarea echipamentelor de calcul specializate de înaltă performantă
P - Învăţământ	*Alte forme de învăţământ*	**P85.59** Alte forme de învăţământ n.c.a., limitate la instruirea în domeniul calculatoarelor

Figura 2. Macro-sectorul și sub-sectoarele componente ale domeniului IT

Sursa: elaborat de autori în baza [6, art. 8], [1]

Investigațiile ne-au permis să constatăm *activitățile principale*** desfășurate în parcul pentru tehnologia informației conform CAEM rev.2.

Astfel, plecând de la structura nomenclatorului CAEM, producerea de software și servicii IT reprezintă un rezultat agregat al sub-sectoarele componente ale macro-sectoarelor: *C – Industria prelucrătoare; J - Informații și comunicații*; *M - Activități profesionale, științifice și tehnice și P – Învățământ*, constituind rezultatul cumulat al codurilor CAEM C26.11, J58.21, J58.29, J59.12, J62.01, J62.02, J62.03 și J62.09, J63.11, J63.12, M72.11, M72.19, M74.10, P85.59, fapt prezentat în figura 2.

Atenționăm că activitatea principală se consideră activitatea care generează 70% sau mai mult din venitul din vânzări al rezidentului parcului [6, art. 2]. Pentru determinarea faptului dacă rezidentul parcului pentru tehnologia informației desfășoară activitate principală, care generează 70% sau mai mult din veniturile din vânzări, se calculează raportul dintre suma venitului obținut din vânzarea serviciilor, lucrărilor permise în parc în conformitate cu art.8 din Legea nr.77/2016 cu privire la parcurile pentru tehnologia informației și suma totală a venitului din vânzarea produselor (mărfurilor), prestarea serviciilor, executarea lucrărilor. În acest caz, ambii indicatori ce țin de mărimea venitului din vânzări se determină lunar, cu total cumulativ de la începutul anului calendaristic respectiv, dacă statutul de rezident al parcului a fost dobândit în anii calendaristici precedenți, sau de la aplicarea regimului special de impozitare, dacă statutul de rezident al parcului a fost dobândit în anul calendaristic curent [2, art. 368, alin. 2]. Nu se consideră încălcare a prevederilor alin.(2) neîndeplinirea indicatorului ce ține de activitatea principală pe parcursul a cel mult oricăror 2 luni calendaristice ale anului calendaristic în curs, cu condiția asigurării indicatorului de 70% calculat total pentru anul respectiv, dacă statutul de rezident al parcului a fost dobândit în anii calendaristici precedenți, sau pentru perioada de aplicare a regimului special de impozitare, dacă statutul de rezident al parcului a fost dobândit în anul calendaristic curent [2, art. 368, alin. 3].

Conform ultimelor statistici, la 31 decembrie 2020, Moldova IT Park număra 658 rezidenți activi, dintre care 513 companii cu capital local și 145 companii cu capital străin.



Figura 3. Evoluția numărului rezidenților în perioada 2018-2020

Sursa: preluat de autori după [10]

Graficul relevă că numărul rezidenților a crescut cu 25% comparativ cu anul 2019 și cu 95% comparativ cu anul 2018. Astfel, la finele anului 2020 numărul rezidenților Moldova IT Park aproape că s-a dublat comparativ cu primul an de activitate a parcului. Cea mai mare rată de creștere în ultimii

3 ani a fost înregistrată de companiile cu capital local (513 vs. 242 rezidenți), însă companiile cu capital străin și-au majorat, de asemenea, prezența în parc cu peste 50% în această perioadă (145 vs. 96 rezidenți).

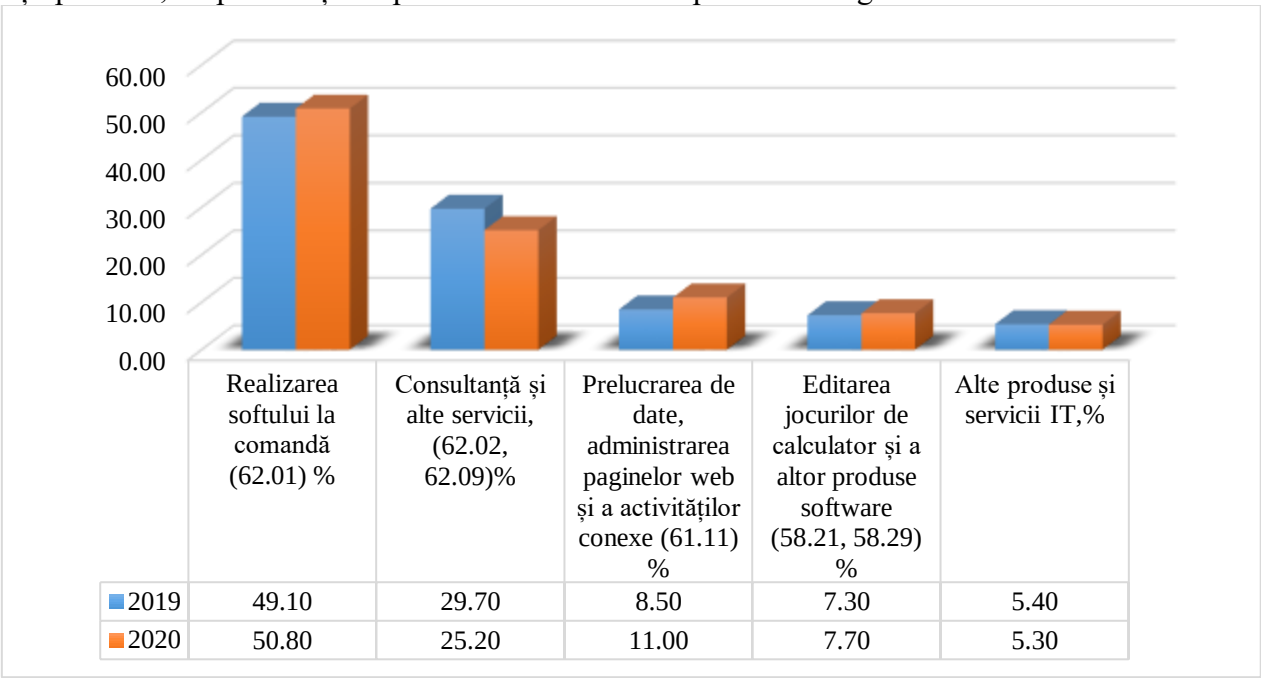
Astfel, în figura 4 se prezintă situația rezidenților cu capital străin în anii 208-2020.



Figura 4. Geografia rezidenților cu capital străin

Sursa: preluat de autori după [10]

Ținând cont de specificul domeniului IT, consemnăm că entitățile se ocupă cu proiectarea și realizarea softurilor la comandă, prelucrarea de date, administrarea paginilor web și activitățile conexe, consultanță și alte servicii în domeniul IT, editarea jocurilor de calculator și a altor produse software etc. Astfel, structura veniturilor în dinamică per genuri de activități eligibile înregistrate de rezidenții parcului, drept evoluție în perioada 2019-2020 se prezintă în figura 5.



	Realizarea softului la comandă (62.01) %	Consultanță și alte servicii, (62.02, 62.09)%	Prelucrarea de date, administrarea paginelor web și a activităților conexe (61.11) %	Editarea jocurilor de calculator și a altor produse software (58.21, 58.29) %	Alte produse și servicii IT,%
2019	49.10	29.70	8.50	7.30	5.40
2020	50.80	25.20	11.00	7.70	5.30

Figura 5. Structura veniturilor în dinamică per genuri de activități eligibile înregistrate de rezidenții parcului IT

Sursa: elaborat de autori în baza datelor BNS [1], [10]

Din figură, se atestă o creștere a ponderii tuturor tipurilor de activități, cu excepția activităților portalurilor web și instruirii în domeniul calculatoarelor. Examinând structura veniturilor din vânzări, observăm că în ambele perioade, se obțin venituri din toate activitățile eligibile conform CAEM [1]. Cota cea mai mare în obținerea veniturilor din vânzări în domeniul IT revine veniturilor din realizarea

softurilor la comandă, circa 51% în anul 2020. Totodată, deducem că activitatea operațională a entităților din domeniul IT este diversificată, întrucât se obțin venituri aproximativ din 10 tipuri de activități.

În acest context, deoarece produsele și serviciile IT sunt rezultatul unui proces de cercetare și dezvoltare apare necesitatea determinării costului de producție, moment în care apar mai multe întrebări: cum se formează costul produselor și serviciilor IT, ce metodă de calculație este relevant de utilizat, care este componența costurilor, care sunt cele mai relevante baze de repartizare a costurilor directe repartizabile și costurilor indirecte etc. Acest aspect impune tratarea corectă a problemelor specifice recunoașterii și evaluării acestora în domeniul IT.

Revitalizarea producerii de software și servicii IT se suprapune cu o serie de modificări legislative favorabile, precum extinderea aplicabilității facilităților fiscale pentru rezidenții parcului IT. Spre deosebire de celelalte entități, rezidenții parcului IT au un regim special de impozitare, bazat pe impozitul unic calculat în mărime de 7% [2, art. 370, alin. 1]. Subiecți ai impunerii cu impozitul unic sînt orice persoane juridice şi fizice înregistrate în Republica Moldova în calitate de subiecţi ai activităţii de întreprinzător şi care întrunesc cumulativ condiţiile specificate în legislaţia cu privire la parcurile pentru tehnologia informației [2, art. 368, alin. 1]. Obiect al impunerii cu impozit unic îl reprezintă venitul din vînzări, înregistrat lunar în evidenţa contabilă. Mărimea venitului respectiv se determină în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau, după caz, ale IFRS, în condiţiile legislaţiei în vigoare. Suma minimă a impozitului unic se calculează în funcție de numărul de angajați care, pe parcursul perioadei fiscale, au lucrat ori s-au aflat în orice tip de concediu plătit sau altă situație în care, în regim standard de impozitare, ar fi realizat venit asigurat cel puțin o zi în baza unui contract individual de muncă încheiat cu rezidentul parcului pentru tehnologia informației şi de cuantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul la care se referă perioada fiscală respectivă [2, art. 369, alin. 1-2]. Astfel, suma minimă a impozitului unic se va determina lunar pentru fiecare angajat şi va constitui 30% din cuantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul la care se referă perioada fiscală [2, art. 370, alin. 1].

Reieșind din prevederile Codului fiscal, în componența impozitului unic sunt incluse anumite impozite, taxe şi contribuții, fapt prezentat în tabelul 1.

Tabelul 1. Componența impozitului unic

Impozite, taxe şi contribuţii <u>incluse</u> în impozitul unic		**Impozite, taxe şi contribuţii care <u>nu se includ</u> în impozitul unic**	
art. 372, alin. (1)	a) impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător; b) impozitul pe venit din salariu; c) contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajaţi şi angajatori; d) primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală datorate de angajaţi şi angajatori; e) taxele locale; f) impozitul pe bunurile imobiliare; g) taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova.	**art. 372, alin. (2)**	a) impozitul pe venit reţinut la sursa de plată, stabilit în conformitate cu prevederile art.88 alin.(5), art.89, 90, 90^1 şi 91, contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală calculate/reţinute la efectuarea plăţilor în folosul persoanelor fizice, altele decît plăţile salariale; b) taxa pe valoarea adăugată; c) accizele; d) taxele rutiere, cu excepţia taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova; e) alte impozite, taxe şi plăţi obligatorii nespecificate expres ca parte componentă a impozitului unic în conformitate cu alin.(1).

Sursa: elaborat de autori în baza Codului Fiscal [2]

Sumele achitate de rezidenții parcului cu titlu de impozit unic perceput de la rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației se vor încasa la Ministerul Finanțelor într-un cont trezorerial de încasări, fiind ulterior repartizate [6, art. 14]:

a) *la bugetul de stat:* impozitul pe venit obţinut din activitatea de întreprinzător – 10,0%, impozitul pe venit reţinut din salariu – 19,4%, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova – 0,1%;

b) *la bugetul asigurărilor sociale de stat:* contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii de la rezidenţii parcurilor din industria tehnologiei informaţiei – 54,7%;

c) *la fondurile asigurării obligatorii de asistență medicală:* primele de asigurare obligatorie de asistență medicală sub formă de contribuţie procentuală din salariu şi din alte recompense, achitate de angajatori şi angajaţi – 15,4%;

d) *la bugetele locale:* taxele locale percepute de la rezidenţii parcurilor pentru tehnologia informaţiei – 0,3%, impozitul pe bunurile imobiliare ale persoanelor juridice – 0,1%.

În acest context, menționăm că rezultatul creșterii pozitive a numărului rezidenților în cadrul parcului IT, precum și vânzărilor entităților rezidente a contribuit la majorarea încasărilor în Bugetul Public Național, figura 6.

Conform datelor prezentate de Serviciul Fiscal de Stat, în anul 2020 contribuția rezidenților Moldova IT Park la Bugetul public național a constituit 539,4 milioane lei, dintre care 387,15 milioane lei aferente impozitului unic și 152,3 milioane lei aferente altor impozite și taxe. Valoarea impozitelor și taxelor achitate de rezidenților Parcului a crescut cu 34% sau 136,2 milioane lei în anul 2020 față de anul 2019, și cu 59% sau 199,2 milioane lei comparativ cu anul 2018. Valoarea încasărilor generate de impozitul unic s-a majorat cu 44% sau 118,8 milioane lei în 2020 față de anul 2019, și sa triplat comparativ cu primul an de operare a Parcului.



Figura 6. Contribuția rezidenților la Bugetul Public Național în perioada 2018-2020, milioane lei

Sursa: preluat de autori după [10]

O condiție esențială pentru menținerea statutului de rezident al parcului IT și, implicit, aplicarea regimului fiscal special prevăzut, este desfășurarea activităților principale prevăzute la art. 8 al Legii 77/2016 într-o proporție generatoare de 70% sau mai mult din veniturile din vânzări ale rezidentului. Din cele 4 758,3 milioane lei venituri din vânzări obținute pe parcursul anului 2020 în cadrul Moldova IT Park, ponderea veniturilor din vânzări generate de activitățile principale eligibile în parc este de 97,6%, adică 4 646,1 milioane lei. Din numărul total de companii raportoare, 100% corespund cerințelor Legii 77/2016 - activitate principală generează 70% sau mai mult din venitul din vânzări al rezidentului parcului [10].

Cele mai importante modificări ale legislației fiscale și vamale pentru anul 2022, care se regăsesc în Legea nr. 204/2021 cu privire la modificarea unor acte normative, se rezumă și la *trei aspecte importante* pentru rezidenții parcului pentru tehnologia informației.

Revizuirea metodei de calculare a amortizării. Conform art. 376, alin. (1) din Codul fiscal, pe perioada aplicării impozitului unic, rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației nu au obligația de a ține evidența și de a calcula amortizarea mijloacelor fixe în scopuri fiscale conform modului prevăzut în titlul II al Codului Fiscal. Evidența mijloacelor fixe se va efectua în conformitate cu normele contabile stabilite. Astfel, în cazul obținerii/retragerii statutului de rezident al parcului IT, conform modificărilor intrate în vigoare, entitățile care pe parcursul anului fiscal obțin sau li se retrage titlul de rezident al parcului IT au dreptul la deducere în scopuri fiscale a cheltuielilor privind amortizarea şi reparația mijloacelor fixe pentru perioada aplicării regimului de impozitare general stabilit. Totodată, art. 27^1, alin. (2) din Codul fiscal din 01.01.2022 stipulează faptul că, pentru entitățile cărora le-a fost retras titlul de rezident al parcului pentru tehnologia informației, valoarea amortizabilă a mijloacelor fixe este egală cu valoarea contabilă ajustată cu suma din reevaluarea şi

deprecierea acestora, anterior recunoscute, la începutul lunii următoare celei în care a fost retras titlul de rezident al parcului IT.

Excluderea perioadei fiscale tranzitorii din calcul la determinarea cuantumului activității principale a rezidenților Parcului IT [2, art. 368]. Anterior, pentru determinarea faptului dacă rezidentul parcului pentru tehnologia informației desfășoară activitate principală, care generează 70% sau mai mult din veniturile din vânzări, se lua în calcul perioada fiscală tranzitorie. Însă, în perioada fiscală tranzitorie, rezidentul parcului IT aplică regimul standard de impozitare și nu cel special. Respectiv, această perioadă fiscală nu trebuie să fie considerată ca una din cele 2 luni în care subiectul impunerii poate să nu întrunească cumulativ ponderea de 70% din venituri generate de activitățile principale eligibile.

Eliminarea incertitudinilor în ceea ce privește calculul sumei minime a impozitului unic [2, art. 369]. Suma minimă a impozitului unic se determină în dependență de numărul de angajați în baza unui contract individual de muncă. Cunoaștem faptul că există incertitudini în ceea ce privește angajații care participă la calculul sumei minime a impozitului unic. Astfel, la calcularea sumei minime a impozitului unic participă nu doar angajații care au lucrat cel puțin 1 zi pe parcursul lunii în baza unui contract individual de muncă, dar și angajații care s-au aflat în concediu și/sau șomaj. Astfel, suma minimă a impozitului unic se calculează în funcție de numărul de angajați care, pe parcursul perioadei fiscale, au lucrat ori s-au aflat în orice tip de concediu plătit sau altă situație în care, în regim standard de impozitare, ar fi realizat venit asigurat cel puțin o zi în baza unui contract individual de muncă. Cuantumul salariului mediu lunar pe economie pentru anul 2022, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 458 din 29.12.2021 privind aprobarea cuantumului salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul 2022, constituie 9 900 lei [3].

Cu referire la raportare, menționăm că rezidenții parcului țin contabilitatea, întocmesc și prezintă situații financiare, rapoarte, dări de seamă şi declarații în modul stabilit de legislația în vigoare. Totodată, potrivit art. 374 alin.(2) din Codul fiscal, dările de seamă, declarațiile, alte rapoarte aferente impozitelor, contribuțiilor, altor plăți obligatorii la buget care nu intră în componența impozitului unic se prezintă autorităților corespunzătoare în modul general stabilit.

Astfel, rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației prezintă următoarele rapoarte și dări de seamă fiscale:

1. *Nota de informare privind salariul şi alte plăți efectuate de către rezidentul parcului pentru tehnologia informației în folosul angajaților* (Forma ISAPTI17), aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor cu privire la aprobarea formularelor dărilor de seamă ce vizează impozitul unic datorat de rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației nr.135 din 06.11.2017. Nota în cauză se prezintă Serviciului Fiscal de Stat anual, până la data de 25 ianuarie a anului următor anului calendaristic în care au fost efectuate plăți în folosul angajaților, şi are scop informativ. Menționăm că prin Nota în cauză urmează a fi declarate plățile salariale efectiv achitate angajaților [8].
2. *Darea de seamă privind impozitul pe venit, primele de asigurare obligatorie de asistență medicală reținute și contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii calculate* (Forma IPC21), aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor cu privire la aprobarea formularului tipizat (Forma IPC21) Darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate și a Instrucțiunii cu privire la modul de completare a formularului nominalizat, modificată prin Ordinul MF nr.34 din 22.02.21, MO57-65/26.02.21 art.226 [9].
3. *Declarația cu privire la impozitul unic* (Forma IU17), aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.135 din 06.11.2017 [8].

Generalizând, autorii au sistematizat particularitățile domeniului cercetat și divizat factorii de influență asupra contabilității în domeniul IT, figura 7.

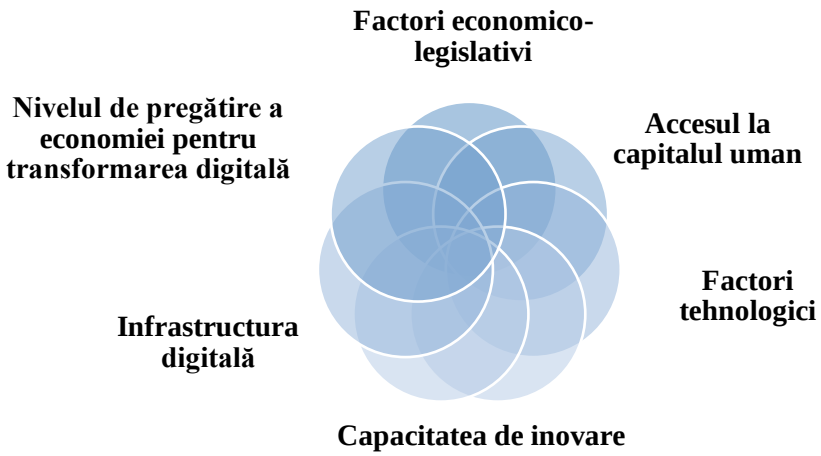


Figura 7. Factorii de influență asupra contabilității în domeniul IT
Sursa: elaborat de autori

Factorii nominalizați vor contribui la organizarea unui sistem fiabil al contabilității costurilor, veniturilor și cheltuielilor, recunoașterii și evaluării acestora, precum și determinării obiective a costului și rezultatelor financiare.

Factorii economico-legislativi se axează pe reglementarea și controlul asupra activității rezidenților parcului IT, investițiile considerabile în acest domeniu și concurența acerbă pe piață produselor software și serviciilor IT. Mediul economic și legislativ se referă la rolul pe care cadrul legislativ îl are în susținerea producerii de software și servicii IT, atât prin condiții de reglementare adecvate, cât și prin politici publice. Cadrul legislativ aferent activității rezidenților parcului IT este reprezentat de actele legislativ-normative aprobate de Parlament, Guvern, după cum urmează:

1. Legea nr.77 din 21.04.2016 cu privire la parcurile pentru tehnologia informației [6];
2. Hotărârea Guvernului nr. 1144 din 20.12.2017 cu privire la crearea parcului pentru tehnologia informației „Moldova IT Park" [5];
3. Regulamentul de organizare și funcționare a Parcului pentru tehnologia informației „Moldova IT Park" [11];
4. Codul Fiscal al Republicii Moldova (Titlul X) [2];
5. Legea nr. 200 din 16.07.2010 privind regimul străinilor în Republica Moldova [7];
6. Hotărârea Guvernului nr. 1143 din 20-12-2017 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea activității parcului pentru tehnologia informației [4].

Activitatea rezidenților parcului IT este supusă anual, în mod obligatoriu, verificării îndeplinirii indicatorilor necesari pentru dobândirea și menținerea statutului rezidentului parcului pentru tehnologia informației. Indicatorii specificați în lege și supuși verificării sunt stabiliți de către administrația parcului, iar verificarea este efectuată de către entitățile de audit. Rezultatele verificării se publică pe pagina web oficială a Ministerului Economiei și Infrastructurii și cea a parcului pentru tehnologia informației [6, art. 18].

Actualmente, rezidenților parcului IT efectuează investiții considerabile în dezvoltarea produselor software și servicii IT. Volumul investițiilor în activitatea rezidenților a atins valoarea de 116,8 milioane lei în anul 2020, înregistrând o creștere cu 25 milioane lei sau 27% comparativ cu anul 2019. Raportul între volumul investițiilor realizate de entitățile cu capital străin și cele cu capital local a constituit 3:1 în anul 2018 și 2:1 în 2019 în favoarea entităților cu capital social străin. În anul 2020 suma investițiilor realizate de entitățile cu capital local a depășit volumul înregistrat de companiile cu capital străin cu 78%. Totodată, volumul investițiilor companiilor create în 2018- 2020 în activitatea lor în anul 2020 acoperă 13,6% a investițiilor total efectuate, fiind la nivelul de 15,9 milioane lei [10].

Accesul la capital uman se concentrează pe contextualizarea pieței muncii în dezvoltarea produselor software și servicii IT, analizând pe de o parte, performanța relativă a forței de muncă în țara respectivă și, pe de altă parte, dimensiunea forței de muncă specializate în raport cu dimensiunea economiei naționale. În mod evident, forța de muncă reprezintă principala sursă de avantaj competitiv în fiecare țară. Totuși, în lipsa investițiilor în cercetare-dezvoltare și inovare și a dezvoltării continue a forței de muncă, producerea de software și servicii IT riscă să atingă o limită a potențialului de creștere.

Practica economică demonstrează că în costul produselor și serviciilor IT, preponderent (peste 90%) revine costurilor cu retribuirea muncii, care reprezintă salariile fiecărui angajat implicat în mai multe contracte de cercetare, dezvoltare și elaborare a produselor/prestare a serviciilor IT în una și aceeași perioadă de gestiune. În acest context, apare necesitatea determinării unei baze rezonabile de repartizare a salariului personalului implicat la elaborarea mai multor produse software.

Statistica demonstrează că numărul de salariați în cadrul entităților rezidente a crescut cu 44% în anul 2019 și cu 78% în 2020 comparativ cu cel înregistrat în anul 2018. Astfel, la finele anului 2020, entitățile cu capital local generau 6 383 locuri de muncă, iar cele cu capital străin – 5 641 locuri de muncă [raport]. Pentru a analiza dinamica angajaților pe parcursul anului 2020 comparativ cu 2019 au fost analizați cei 308 rezidenți care au activat în cadrul Moldova IT Park pe parcursul întregilor ani 2019 și 2020. Astfel, 125 de rezidenți au înregistrat în anul 2020 mai multe locuri de muncă decât în 2019. În anul 2020, 84 de rezidenți au rămas la același nivel privind locurilor de muncă, dintre care 9 rezidenți nu au avut angajați. Numărul angajaților străini în cadrul entităților rezidente Moldova IT Park este în creștere. Astfel, la sfârșitul anului 2020, 96 cetățeni străini desfășurau activitate de muncă în folosul companiilor rezidente pe teritoriul Republicii Moldova. În anul 2019 acest indicator a crescut cu cca 70% comparativ cu anul 2018, și în anul 2020 cu 26% față de perioada precedentă. Din numărul total de 96 angajați cetățeni străini, 60 persoane din 27 țări au obținut permis de ședere în cadrul programului IT Viza, 15 rezidenți doar în anul 2020 (11 manageri și 4 specialiști IT). Salariul mediu lunar la finele anului 2020 era de 28 015 lei per angajat, ceea ce depășește atât salariul mediu lunar înregistrat la finele anilor 2018 (25 194 lei) și 2019 (27 281 lei) respectiv [10].

Deoarece, conform art. 370 alin. (1) din Codul fiscal [2], rezidenții parcurilor IT achită lunar un impozit unic, ei *nu sunt plătitori* de impozite și de contribuții la plățile salariale ce țin de activitatea IT. Astfel, costurile cu contribuții la asigurări sociale *nu constituie* element component al costului produselor software elaborate în cazul membrilor parcurilor IT. Reieșind din participarea concomitentă a salariaților în diverse proiecte de cercetare și dezvoltare a produselor și serviciilor IT, apare problema repartizării costurilor cu personalul. În opinia noastră, drept bază de repartizare relevantă poate servi gradul de implicare a fiecărui salariat într-un contract. Acest moment se poate determină în baza softurilor, care permit gestionarea și evidența taskurilor realizate de către angajații entităților IT.

Factorii tehnologici derivă din specificul produselor software și servicii IT care sunt monitorizate prin utilizarea sistemelor complexe software-hardware, prestarea cărora are loc prin aplicarea anumitor tehnologii, standarde avansate, servicii specifice, licențe, precum: servicii Google mail, servicii Plugin servicii rezervare portal, servicii stocare date, servicii monitorizare site, servicii de mentenanță prin care se reglementează calitatea și pentru care rezidenții aplică diverse planuri tarifare și oferte promoționale. În așa fel, entitatea poate genera rapoarte și evalua ce lucrări au fost făcute pe fiecare comandă în parte, care este timpul bugetat pentru realizarea acesteia, cât timp efectiv s-a utilizat.

Inovarea în domeniul IT este o forță motrice a schimbărilor socio-economice. IT echipează țările cu instrumente pentru a-și reorganiza și globaliza economiile, pentru a obține o creștere economică mai rapidă, pentru a crea noi locuri de muncă, pentru a crește nivelul de trai și pentru a reduce inegalitățile.

Infrastructura digitală. Conform datelor pentru anul 2020, 98% din teritoriul Moldovei are acoperire 4G. Clasamentul Global de Securitate Cibernetică ITU 2020 poziționează Moldova pe locul 33 în Europa și pe locul 63 la nivel global. Aderarea în 2009 la Convenția Consiliului Europei privind

criminalitatea cibernetică și adoptarea Programului național de securitate cibernetică 2016-2020 au stabilit parametrii legislativi pentru un mediu digital mai sigur. Următorul pas către reziliența cibernetică a fost adoptarea Strategiei securității informaționale a Republicii Moldova 2019-2024, care transpune Directiva NIS (Acronimul de la Network and Information Security, dar și prescurtarea titulaturii primei Directive Europene privind securitatea cibernetică) în legislația națională și creează un cadru de acțiuni contra riscurilor cibernetice [12].

Întrucât activitatea rezidenților este supusă unui regim special de impozitare, bazat pe impozitul unic calculat în mărime de 7%, rezultă și unele consecințe în cazul nerespectării acestui regim [2]:

1. În cazul în care organul abilitat cu atribuții de administrare a impozitului unic constată că rezidentul parcului IT a încălcat condițiile regimului special de impozitare necesare pentru aplicarea impozitului unic, obligațiile fiscale ale rezidentului, precum şi obligațiile acestuia privind achitarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii şi a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală vor fi recalculate în modul general stabilit începând cu luna în care a fost comisă încălcarea.
2. Plățile ce rezultă din recalcularea impozitelor, contribuțiilor şi altor plăți se achită din contul surselor rezidentului parcului pentru tehnologia informației, fără a fi recalculate obligațiile angajaților acestuia.
3. Pentru încălcarea condițiilor regimului special de impozitare necesare pentru aplicarea impozitului unic, rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației poartă răspundere conform titlului V.
4. Pentru încălcarea termenului de achitare a impozitului unic de către rezidenții parcurilor IT, față de aceștia se aplică (se calculează) majorarea de întârziere în mărimea stabilită în legea anuală a bugetului asigurărilor sociale de stat. Majorarea de întârziere se achită la același cont trezorerial de încasări ca şi impozitul unic, cu repartizarea proporțională a acesteia pe diferite componente ale bugetului public național.
5. Amenzile aplicate şi calculate nu sunt parte componentă a impozitului unic şi se achită, în modul general stabilit, la contul trezorerial de încasări, altele decât impozitul unic, conform clasificației economice separate.

Concluzii

Conceptual, producția de software și servicii IT se referă strict la activitățile economice de creare a programelor sau aplicațiilor software într-un limbaj de programare specific. În funcție de regimul de impozitare a entităților din domeniul IT, acestea se divizează în eentități, care aplică regimul standard de impozitare și entități înregistrate ca rezidenți ai parkului IT, aplicând un regim special de impozitare. Acesta constituie sistemul de impozitare prevăzut de Codul fiscal al Republicii Moldova, precum şi de legislația cu privire la parcurile pentru tehnologia informației. Obiect al impunerii cu impozit unic îl reprezintă venitul din vânzări, înregistrat lunar în evidența contabilă. Suma minimă a impozitului unic se calculează în funcție de numărul de angajați și de cuantumul salariului mediu lunar pe economie. O condiție esențială pentru menținerea statutului de rezident al parcului IT și, implicit, aplicarea regimului fiscal special prevăzut, este desfășurarea activităților principale prevăzute în legislație într-o proporție generatoare de 70% sau mai mult din veniturile din vânzări ale rezidentului. Specificul regimului special de impozitare (regimul rezidenților IT Park) influențează modul de contabilizare a unor elemente contabile.

Prin prisma nomenclatorului CAEM, producerea de software și servicii IT reprezintă un rezultat agregat al sub-sectoarele componente ale macro-sectoarelor: C – Industria prelucrătoare; J - Informații și comunicații; M - Activități profesionale, științifice și tehnice și P – Învățământ.

Autorii au sistematizat particularitățile domeniului cercetat și au constatat factorii de influență asupra contabilității în domeniul IT: economico-legislativi, accesul la capitalul uman, factori tehnologici, capacitatea de inovare, infrastructura digitală, nivelul de pregătire a economiei pentru transformarea digitală.

În concluzie, menționăm că, specificul formării costului produselor software și serviciilor IT, precum și rezultatelor financiare la rezidenții parcului IT, rezultă, preponderent, din particularitățile economice și factorii de influență ai domeniului, și contribuie, în mod direct, la contabilizarea acestora. În opinia noastră, luarea în considerare a particularităților cercetate, este necesară pentru organizarea unui sistem fiabil al contabilității costurilor, veniturilor și cheltuielilor, recunoașterii acestora, precum și determinarea obiectivă a costului produselor software și serviciilor IT.

Referințe bibliografice

1. Clasificări și nomenclatoare. [online]. Disponibil la: https://statistica.gov.md/pageview.php?l=ro\&idc=385;
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova nr. 1163 din 24.04.1997, (Titlul X), cu modificările ulterioare. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130659&lang=ro#;
3. Hotărârea Guvernului nr. 458 din 29.12.2021 privind aprobarea cuantumului salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul 2022. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129330&lang=ro
4. Hotărârea Guvernului nr. 1143 din 20.12.2017 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea activității parcului IT. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=111878&lang=ro#
5. Hotărârea Guvernului nr. 1144 din 20.12.2017 cu privire la crearea parcului pentru tehnologia informației „Moldova IT Park". [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128139&lang=ro
6. Lege Nr. 77 din 21-04-2016 cu privire la parcurile pentru tehnologia informației. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=122877&lang=ro#
7. Legea nr. 200 din 16.07.2010 privind regimul străinilor în Republica Moldova;
8. Ordinul Ministerului Finanțelor 135 din 06.11.2017 cu privire la aprobarea formularelor dărilor de seamă ce vizează impozitul unic datorat de rezidenții parcurilor pentru tehnologia informației. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131213&lang=ro
9. Ordinul Ministerului Finanțelor 34 din 22.02.21 cu privire la modificarea unor ordine ale Ministerului Finanțelor. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125592&lang=ro#
10. Raport anual 2020, [online]. Disponibil la: https://moldovaitpark.md/wp-content/uploads/2021/12/Raport-Moldova-IT-Park_2020_final-1.pdf
11. Regulamentul de organizare și funcționare a Parcului pentru tehnologia informației „Moldova IT Park". [online]. Disponibil la: https://moldovaitpark.md/wp-content/uploads/2019/09/Regulamentul-Moldova-IT-Park.pdf
12. Transformarea digitală a Moldovei: nu mai e cale de întoarcere. Programul Națiunilor Unite pentru Dezvoltare. [online]. Disponibil la: https://www.md.undp.org/content/moldova/ro/