

## UNELE ASPECTE ALE CONTABILITĂȚII IMPOZITĂRII ÎNTREPRINDERILOR COOPERĂȚIEI DE CONSUM

**Viorica GUȚAN**

*Universitatea Cooperatist-Comercială din Moldova*

The development of an organization depends largely on the environment in which it is. A significant impact on the development of enterprises is the tax system, which slows down or speeds up the development of the industry. This article describes the environment for consumer cooperation under the influence of taxes.

Activitatea cooperăției de consum din Republica Moldova influențează direct asupra dezvoltării social-economice a țării, înscriind o istorie de 140 de ani. În acest sens este concludentă Hotărârea Guvernului „Cu privire la aprobarea Programului Național „Satul moldovenesc 2005-2015”, nr.242 din 1 martie 2005, în care se arată că cooperăția de consum din Republica Moldova este autonomă în activitățile sale, are o structură managerială diversificată, cu un profund caracter social, constituie un important element în sistemul economic al țării, având drept scop acoperirea necesarului și aspirațiilor economice și sociale ale comunității prin intermediul proprietății din posesie. Ca sistem social-economic, în special în mediul rural, acest sector nu poate să lipsească din dezvoltarea localităților.

Legea cooperăției de consum, nr.1252-XIV din 28.09.2000, stabilește bazele juridice, economice, sociale și administrative de constituire și de activitate a cooperăției de consum în Republica Moldova. Oportunitatea reglementării activității cooperăției de consum printr-o lege a fost determinată de specificul organizațiilor cooperatiste de consum, care își desfășoară activitatea în sectorul privat al economiei naționale.

Potrivit art.4 din Legea cooperăției de consum, organizația cooperatistă de consum este o organizație neguvernamentală și necomercială, care desfășoară activitate economică pentru satisfacerea necesităților și intereselor membrilor săi, crearea și dezvoltarea infrastructurii, extinderea cooperăției de consum, protecția consumatorului și în alte scopuri conform legislației și statutului.

Obiectivul activității cooperăției de consum constă, în principal, în următoarele:

- a) comerțul cu amănuntul, cu ridicata și de consignație;
- b) alimentația publică;
- c) achiziționarea produselor agricole, materiilor prime și a produselor de altă natură;
- d) producerea mărfurilor de larg consum;
- e) activitatea de asigurare, activitatea hotelieră, turismul intern și extern, prestarea de alte servicii;
- f) activitatea investițională;
- g) înființarea de instituții medicale, balneoclimaterice și de recuperare a sănătății pentru membrii cooperatori și pentru alte categorii de consumatori;
- h) acțiuni cultural-educative și sportive, sponsorizarea unor manifestări culturale, științifice, tehnice, sportive;
- i) înființarea de instituții de învățământ pentru cooperăția de consum, dezvoltarea și întreținerea lor;
- j) pregătirea de personal pentru cooperativa de consum, perfecționarea lui;
- k) activitatea economică externă, promovarea parteneriatului economic cu organizații cooperatiste din străinătate.

Cooperăția de consum, cum s-a menționat mai sus, joacă un rol semnificativ în economia națională a Republicii Moldova. Iar statul, sprijinind activitatea cooperăției din Moldova, trebuie să creeze și să perfecționeze baza juridică, să promoveze o politică fiscală și de altă natură favorabilă, să mențină ordinea de dezvoltare și folosire a proprietății cooperatiste în interesul consumatorilor, pornind de la funcțiile statului pentru revigorarea cooperăției de consum din Moldova.

Contabilitatea domeniilor de activitate a cooperăției de consum, fiind un sistem de prelucrare a informației economice, depinde direct nu doar de politica de contabilitate a organizației, dar și de condițiile în care aceasta funcționează. Elemente ale acestor condiții sunt sistemul fiscal și scutirile legislative acordate organizațiilor cooperatiste.

Întâi de toate, vom determina momentele fiscale pozitive pentru desfășurarea activității întreprinderilor sistemului cooperatist:

✓ Un factor pozitiv în dezvoltarea activității de achiziție în organizațiile cooperatiste a fost includerea în sursele de venit neimpozabile, în baza Codului fiscal (art.20 lit.y)), a veniturilor obținute de persoane fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și a gospodăriilor țărănești, de la predarea materiei prime secundare, precum și de la livrarea producției din fitotehnie și horticultură în formă naturală și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată.

✓ Pentru simplificarea procedurii de achiziție a produselor agricole de la populație, prin Legea nr.261 din 27.10.2005 din anul 2006 s-a anulat prevederea de prezentare a confirmărilor de la primării privind adevărarea apartenenței produselor agricole de către producători individuali, persoane fizice, la livrarea producției agricole;

✓ Conform Legii pentru punerea în aplicare a Titlului VII al Codului fiscal, nr.94-XV din 1 aprilie 2004 (art.4 pct.3), organizațiile și întreprinderile din cadrul cooperăției de consum se scutesc de plată taxei pentru amplasarea unităților comerciale și de prestări servicii de deservire socială pe anii 2005-2009;

✓ Conform art.20 lit.z<sup>1</sup>), sumele în mărime de 15 la sută din profitul până la impozitare al organizațiilor și întreprinderilor cooperatiste din cadrul cooperăției de consum, repartizate fondului de dezvoltare a bazei tehnico-materiale a acestor organizații și întreprinderi, sunt surse de venit neimpozabile și se atribuie facilităților fiscale la impozitul pe venit;

✓ Pentru a asigura întreprinderile de panificație și sectorul zootehnic cu materia primă necesară, în perioada de până la 1 iulie 2008, nu se aplică TVA la importul și comercializarea ulterioară a grâului și meslinului (poziția tarifară 1001), secarei (poziția tarifară 1002 00 000), orzului (poziția tarifară 1003 00), porumbului (poziția tarifară 1101 00), făinii de secară (poziția tarifară 1102 10 000) și a mărfurilor de la poziția tarifară 2309 90 „Altele”, în modul stabilit de Guvern;

✓ În baza Legii nr.1252-XIV din 14 decembrie 2000, organizațiile cooperatiste de consum sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată pentru mijloacele fixe transmise de la bilanț la bilanț în cadrul cooperăției de consum. Considerăm că aceste prevederi pot fi utilizate la transferările patrimoniului cooperatist în interiorul sistemii (de la bilanțul unei organizații cooperatiste la bilanțul altei organizații cooperatiste).

În continuare vom examina unele probleme de caracter fiscal, a căror soluționare va permite eficientizarea activității cooperăției de consum și, respectiv, sporirea asigurării financiare a acesteia.

Considerăm că mecanismul determinării taxei pe valoarea adăugată adoptat prin Codul fiscal nu se calculează reieșind din conținutul valorii adăugate. Valoarea adăugată reprezintă diferența dintre prețul de vânzare și prețul de cumpărare. În opinia noastră, mai corectă ar fi calcularea TVA de la suma valorii adăugate, ceea ce este mai echitabil.

În cazul modificării mecanismului de determinare a taxei pe valoarea adăugată, substanțial se va majora volumul vânzării de mărfuri în unitățile comerciale, de alimentație publică și achiziție a organizațiilor cooperăției de consum. După toate prevederile teoretice și practice, TVA trebuie calculată la cota de 20, 8 sau 5% de la suma **adevăratei valori adăugate**:

- în comerț și alimentația publică din sumele adaosului comercial din vânzări;
- în întreprinderile de producție valoarea adăugată este suma ce formează diferența dintre valoarea vânzării produselor și valoarea costului acestora.

În continuare vom examina, în Tabelul 1, modul de determinare a TVA conform prevederilor Codului fiscal și metodei propuse în baza cercetărilor noastre și a unor specialiști de la Moldcoop în baza unui exemplu concret. Vom examina prelevările privind TVA în cazul achiziționării produselor agricole.

Tabelul 1

## Calcularea sumelor de TVA la achiziția produselor agricole prin diferite metode

Metodele de calculare a TVA	Produsele achiziționate și vândute					Diferența de TVA
	Suma cu preț de procurare	Suma cu preț de vânzare (fără TVA)	Valoarea adăugată	TVA calculată	Valoarea mărfurilor vândute, inclusiv cu TVA	
<u>Cu taxa de 20%</u>						
1. Metoda propusă de autor: calcularea TVA de la valoarea adăugată (adaos comercial), lei	900 000	1 400 000	500 000	$500\,000 \times 0,2 = 100\,000$	1 500 000	-
2. Metoda propusă de Ministerul Finanțelor cu 20% de la vânzări, lei	900 000	1 400 000	500 000	$1\,400\,000 \times 0,2 = 280\,000$	1 680 000	+280 000 sau de 2,8 ori mai mult suma către plată pentru TVA

Determinând TVA prin metoda propusă: calcularea TVA de la valoarea adăugată (adaos comercial) și prin metoda implementată în baza Codului fiscal, observăm că valoarea adăugată este în sumă de 500 000 lei, iar TVA la cota de 20% va fi în sumă de 100 000 lei.

Conform legislației fiscale, în prezent TVA se calculează de la suma vânzărilor și, în rezultat, întreprinderile trebuie să plătească bugetului 280 000 lei (de 2,8 ori mai mult). Aceasta ar însemna că întreprinderea achită bugetului TVA în mărime de 56% din venitul său ( $280\,000 : 500\,000 \cdot 100\%$ ).

De aici conchidem că întreprinderile cooperatiste vor fi în pierdere, deoarece nu vor fi acoperite nici cheltuielile comerciale. La fel, observăm că și consumatorii, în cazul utilizării metodei stabilite de legislația fiscală, vor achita pentru marfă cu 180 000 lei mai mult ( $1\,680\,000 - 1\,500\,000$ ).

Acest factor de determinare incorectă a sumelor de TVA stopează în primul rând activitatea de achiziție în întregul sistem al cooperăției de consum.

Din cauza utilizării incorecte a mecanismului de calculare a sumelor de TVA se stopează activitatea întreprinderilor comerciale privind vânzarea mărfurilor prin comision, vânzarea în rate (pe credit) etc.

Un alt moment fiscal care influențează negativ dezvoltarea activității entităților de alimentație publice se referă la prepararea și vânzarea produselor preparate în care se includ produse lactate. La procurarea laptelui și a produselor lactate TVA este prevăzută la cota de 8%, iar la prepararea bucatelor din produse lactate în alimentația publică suma vânzării se impozitează cu TVA la cota de 20%. Este clar că entitatea de alimentație publică trebuie să plătească TVA din propriul său venit. Această situație este paradoxală și necesită soluționare.

Tabelul 2

#### Determinarea TVA la bucatele din produse lactate

Metodele de calculare a TVA	Preț de procurare	8% TVA	Adaos la preț 30%	Preț de vânzare, fără TVA	TVA calculată 20 %	Preț de vânzare, inclusiv TVA	TVA de achitat
1. Metoda propusă de autor, lei	10 000	800	3 000	13 000	600	13 600	- 200
2. Metoda aprobată de Codul fiscal, lei	10 000	800	3 000	13 000	2 600	15 600	1 800

Din datele prezentate în Tabelul 2 observăm că, în cazul utilizării metodei de determinare a TVA din adaosul comercial, are de câștigat și întreprinderea, care obține o creanță față de buget în sumă de 200 lei, și consumatorul, care va achita pentru bucate un preț de vânzare mai mic cu 2000 lei. Examinând însă metoda de determinare a TVA aprobată de Codul fiscal, observăm că TVA sporește substanțial valoarea de vânzare a bucatelor și entitățile de alimentație publică obțin pierderi de la comercializarea acestora.

De aici concluzionăm că, în rezultatul modificării metodologiei de determinare a TVA, entitățile cooperăției de consum vor realiza planuri de achiziție, în același rând Programul de revigorare a sistemului cooperatist și Programul Național „Satul moldovenesc 2005-2015”.

#### Bibliografie:

1. Legea cooperăției de consum, nr.1252-XIV din 28.09.2002 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2000, nr.154-156.
2. Codul fiscal, nr.1163 din 24 aprilie 1997 // Contabilitate și audit, 2008, nr.1.

Prezentat la 24.12.2008