

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.183/11.10.2005

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost Activitatea de Control Fiscal, cu privire la contestatia formulata de **SC "C" SA** impotriva Deciziei de impunere emisa de Activitatea de control fiscal .

Societatea contesta

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data emiterii Deciziei de impunere in data de 13.01.2005 si de data depunerii contestatiei la Directia generala a finantelor publice asa cum reiese din stampila aplicata pe aceasta, respectiv 07.02.2005 .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 , art.176 si art. 178 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solucioneze contestatia formulata de **SC "C" SA**.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal societatea invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

1. Contestatoarea solicita suspendarea executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei aducand in sustinere argumentele:

In momentul de fata societatea se afla untr-un amplu proces de restructurare, retehnologizare si modernizare fiind in faza avansata de finalizare a Proiectului de Reabilitare a Sistemului National de Transport

Titei prin Conducte ce reprezinta componenta majora a Proiectului de Modernizare a Sectorului Petrolier din Romania. Prin urmare, o consecinta a trecerii la executarea silita ar avea ca efect imediat punerea in pericol a derularii acestor proiecte si a intregii strategii nationale de modernizare a sectorului petrolier din Romania.

Pe de alta parte, societatea invoca faptul ca, are ca principal obiect de activitate transportul titeiului prin conducte de la furnizor la beneficiar iar paralizarea acestei activitati ar avea drept consecinte negative asupra intregii economii nationale, pagubele produse fiind imposibil de recuperat.

Contestatoarea sustine ca mai trebuie avut in vedere faptul ca blocarea conturilor societatii ar conduce la neachitarea obligatiilor contractuale fata de furnizori si clienti, unele dintre acestea fiind stabilite prin hotarari emise de Guvernul Romaniei si implicit la falimentul companiei.

Prin adresa, **SC "C" SA** comunica Directie generale de solutionare a contestatiilor din cadrul agentiei Nationale de Administrare Fiscala:

"Debitul de baza stabilit suplimentar de organul de control prin decizia de impunere mentionata a fost achitat integral, cu exceptia dobanzilor si penalitatilor pentru a caror executare solicitam suspendarea."

Totodata prin adresa, transmisa prin fax, societatea contestatoare precizeaza:

"Societatea comerciala "C" SA va comunica renuntarea la solicitarea adresata dumneavoastra de suspendare a executarii Deciziei de impunere emisa de D.G.F.P. pentru suma reprezentand dobanzi si penalitati la obligatii suplimentare stabilite de inspectia fiscala."

2. In ceea ce priveste fondul cauzei, **referitor la diminuarea bazei impozabile pe anul 2003 cu suma reprezentand corectii efectate de societate cu ocazia retrarii exercitiilor financiare 1999-2001**, contestatoarea sustine ca organele de inspectie au procedat eronat fara sa verifice legalitatea acestei operatiuni.

Astfel, societatea sustine ca pe parcursul anilor 1999 - 2001 s-au comis o serie de erori in contabilitate, astfel:

- cheltuieli cu lucrari de reparatii capitale la conducte efectuate in anul 1999, in contul 231" Imobilizari corporale in curs " iar la retratare au fost scoase din activele imobilizate prin articolul contabil 1172 = 231 ;
- cheltuieli functionale cu unitatea de management a proiectului de reabilitare si modernizare a sistemului national de transport titei prin

conduce, constand in materiale, birotica, combustibil, piese de schimb, salarii, amortizare, protocol, servicii terti, efectuate in perioada 1999 - 2001 , in contul 230” Imobilizari necorporale in curs “ iar la retratare au fost scoase din activele imobilizate prin articolul contabil 1172 = 230 ;

- cheltuiala cu “*comision deschidere acreditive*” pentru plata unor furnizori externi efectuata in anii 2000 si 2001 in contul 5124 “Conturi la banci in valuta” iar la retratare au fost inregistrate prin articolul contabil 1172 = 5124 ;

- cheltuiala cu costuri servicii proiect de modernizare inregistrate in perioada 1999 - 2001 in contul 230 “Imobilizari necorporale in curs “ iar la retratare au fost scoase din activele imobilizate prin articolul contabil 1172 = 230 ;

-”corectie stocuri” in perioada 1999-2001, in contul 3012 ”Combustibili” respectiv 321 “Obiecte de inventar” iar la retratare au fost inregistrate prin articolul contabil 1172 = 321, 3012;

- “cost teava Petroconst” aferenta anului 2001, in contul 351”Materii prime si materiale aflate la terti” iar la retratare au fost inregistrate prin articolul contabil 1172 = 351.

Pentru corectarea acestor erori societatea a depus declaratii rectificative pentru fiecare an fiscal in parte insa dintre toate declaratiile singura care a fost primita si inregistrata de organele fiscale este cea aferenta anului 2003 in care se regaseau efectele retratarii anilor 1999-2001. In urma efectuarii acestei operatiuni societatea solicita recalcularea masei impozabile ca efect al retratarii.

Totodata, societatea sustine ca aceasta operatiune, in mod nelegal, nu este recunoscuta de organele fiscale datorita faptului ca pe perioada 1999 - 2001 au fost incheiate mai multe acte de control fiscal si pentru aceasta perioada nu se mai pot depune declaratii rectificative pentru corectarea erorilor contabile conform Anexei nr.1 lit.B pct.9 din Ordinul Ministerului Finantelor nr.914/2003.

Societatea sustine, de asemenea, ca aceste prevederi reglementeaza alta situatie de fapt si anume aceea in care la sediul contribuabilului se prezinta organul de inspectie fiscala iar pana la finalizarea operatiunii de verificare contribuabilul nu are voie sa depuna declaratii rectificative pentru perioada ce face obiectul controlului.

Mai mult, contestatoarea sustine ca potrivit pct.7.4 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 in cazul in care contribuabilul sau organele fiscale constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis acesta este obligat sa depuna declaratie rectificativa si sa plateasca suma suplimentara a impozitului pe profit inclusiv majorari de intarziere si penalitati. Prin urmare, daca legiuitorul ar fi dorit sa interzica depunerea declaratiilor

rectificative pentru perioadele in care s-au incheiat acte de control ar fi specificat acest lucru in mod expres.

De asemenea, contestatoarea motiveaza ca perioada pentru care contribuabilii pot depune declaratii rectificative este de 5 ani conform Ordinului Ministerului Finantelor Publice nr. 914/2003.

Totodata, contestatoarea sustine ca potrivit pct.9 din Decizia nr.9/2003 corectarea erorilor se face conform tratamentului contabil ales de fiecare societate ca politica contabila. In cazul in speta veniturile si cheltuielile rezultate in urma retrarii si a indreptarii erorilor contabile din anii 1999 - 2001 organele fiscale aveau obligatia verificarii legalitatii operatiunilor de corectare a inregistrarilor contabile.

In ceea ce priveste invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.102 alin.3 din Codul de procedura fiscala societatea sustine ca nu are relevanta in cauza intrucat nu este vorba de reverificarea efectiva a acestei perioade ci de modul in care societatea a determinat impozitul pe profit in anul fiscal 2003 raportat la declaratia rectificativa si de cele cinci operatiuni fiscale de corectare.

Faptul ca organele de inspectie fiscala au refuzat sa recunoasca efectele retrarii si ale corectarii erorilor semnificative si sa verifice incidentele fiscale din anii 1999 - 2001 in anul fiscal 2003 echivaleaza cu un refuz al organului de inspectie fiscala de a-si indeplini atributiunile stabilite in sarcina sa prin legislatia fiscala.

Potrivit celor invocate contestatoarea solicita fie admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere fie sa se dispuna reverificarea impozitului pe profit aferent anului 2003 de catre o alta echipa de inspectie fiscala care sa tina cont de efectele retrarii si sa verifice operatiunile de indreptare a erorilor din contabilitate aferente anilor fiscali 1999 - 2001.

Referitor la diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor de credit acordat de Banca Internationala de Reconstructie si Dezvoltare, achitate in anul 2003, contestatoarea sustine ca suma este compusa din :

- diferente nefavorabile de curs valutar aferente evaluarii soldului datoriilor in valuta, respectiv imprumutul acordat de Banca Internationala de Reconstructie si Dezvoltare si furnizorii externi, inregistrate in contabilitate in anul 2001 la data schimbarii sistemului contabil in contul 1172 "Rezultatul reportat ca urmare a retrarii";

- diferente favorabile inregistrate la plata ratei din creditul B.I.R.D. in luna aprilie 2003.

Societatea sustine ca in conformitate cu prevederile pct.82 din Ordinul Ministerului Finantelor nr.1784/2002 si asa cum s-a constatat si

prin procesul verbal organele de inspectie fiscala au confirmat procedura inregistrarii diferentelor nefavorabile de curs valutar in anul 2002 ce se regasesc in contul 1172 "Rezultatul reportat ca urmare a retrarii" respectiv societatea a dedus in mod legal aceste diferente la data achitarii furnizorilor si/sau a ratelor B.I.R.D..

Prin actul administrativ se face referire la faptul ca "*societatea nu a compensat cheltuielile cu diferentele de curs valutar aferente ratelor din creditul extern, deductibile din punct de vedere fiscal in anul 2003, cu sumele corespunzatoare din fondurile de natura subventiilor, prin reluarea la venituri*" fara a tine seama de modul si scadentatul de constituire a fondului.

Contestatoarea sustine ca este necesara distingerea a doua categorii de cheltuieli cu diferente de curs valutar si anume:

-cheltuieli cu diferente de curs inregistrate in contabilitate cu prilejul intocmirii situatiilor financiare anuale, facute in scopul evaluarii datoriilor in valuta pentru reflectarea fidela a patrimoniului la incheierea exercitiului financiar ;

-cheltuieli cu diferente de curs ale perioadei, inregistrate in contabilitate cu prilejul achitarii ratelor scadente ca diferenta intre cursul valutar de la sfarsitul exercitiului financiar precedent si cursul valutar valabil in data platii.

Societatea motiveaza ca, in opinia organelor de inspectie fiscala o parte din diferentele de curs valutar negative aferente rambursarii creditului B.I.R.D. reprezinta chetuieli de natura subventiilor si trebuie reluate la venituri fara a face distinctia intre cele doua categorii de diferente de curs valutar.

In sustinerea argumentelor sale contestatoarea aduce adresa Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin care, se precizeaza ca numai diferentele de curs ale perioadei sunt venituri de natura subventiilor .

Un alt aspect sesizat de contestatoare este tratamentul fiscal diferit aplicat de organele de inspectie fiscala cu privire la diferentele de curs valutar pozitive si negative izvorate din creditul B.I.R.D., respectiv daca asupra diferentelor de curs valutar negative organele de inspectie fiscala s-au pronuntat in sensul reluarii in totalitate pe venituri ca fiind cheltuieli de natura subventiilor, fapt ce conduce la nediminuarea profitului impozabil, pe de alta parte, veniturile din diferente pozitive de curs valutar sunt luate in considerare la calculul profitului impozabil rezultand un impozit pe profit majorat.

In consecinta, veniturile si cheltuielile generate de aceeași sursa, respectiv diferite de curs valutar aferente obligatiei in valuta catre B.I.R.D. sunt tratate diferit la calculul profitului impozabil in sensul ca astfel de cheltuieli nu influenteaza profitul impozabil iar veniturile majoreaza profitul impozabil.

Ca urmare, societatea considera ca este pusa in situatia de a nu considera la calculul profitului impozabil decat veniturile din diferente de curs valutar fara a-si putea deduce cheltuielile cu diferentele de curs valutar generate de aceeași sursa fapt ce contravine principiului conform caruia cheltuielile si veniturile generate de aceeași sursa trebuie sa aiba acelasi tratament fiscal.

Potrivit motivelor invocate societatea sustine ca a dedus corect diferentele nefavorabile de curs valutar acestea neavand nici o corespondenta cu fondul de dezvoltare constituit sau utilizat.

In ceea ce priveste diferentele favorabile inregistrate la plata ratei din creditul B.I.R.D. in luna aprilie 2003 contestatoarea sustine urmatoarele :

- la plata ratei din creditul B.I.R.D. pe luna aprilie 2003 fata de cursul de inchidere a anului 2002 s-a inregistrat o diferenta de curs favorabila;

- la plata ratei din creditul B.I.R.D. pe luna octombrie 2003 s-a inregistrat o diferenta de curs nefavorabila determinata intre cursul valutar la 31.12.2002 si cursul valutar la data platii in anul 2003.

Fondul de dezvoltare a fost reluat la venituri cu diferenta dintre cele doua sume in luna octombrie 2003 care reprezinta cheltuieli ale perioadei .

In concluzie societatea sustine ca fondul de modernizare nu a fost afectat cu cheltuiala perioadei.

Referitor la cheltuielile cu amortizarea imobilizarilor corporale si necorporale, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au dispus reluarea la venituri pe considerentul ca finantarea mijloacelor fixe s-a efectuat prin aplicarea unei cote de cheltuieli inclusa in tariful de transport .

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala fac confuzie intre sumele destinate pentru realizarea proiectului prin aplicarea unei cote incluse in tariful de transport si sumele provenite din creditul B.I.R.D. achitate din surse proprii.

In sustinerea motivatiei societatea invoca adresa Directiei generale de politici si legislatie privind veniturile bugetului general

consolidat potrivit careia numai in cazul subventiilor pentru investitii recunoasterea la venituri a unor sume trebuie corelata cu inregistrarea pe cheltuiala a amortizarii imobiliarilor achizitionate care au drept sursa subventii.

In cazul de fata suma reprezinta cheltuiala cu amortizarea aferenta imobiliarilor care s-a realizat din alte surse ale societatii si ca urmare aceasta nu trebuie recunoscuta la venituri.

Societatea face mentiunea ca finantarea lucrarilor de reabilitare a sistemului de transport este efectuata din doua surse:

- din credite externe acordate de B.I.R.D. cu garantia statului roman prin Ministerul Finantelor Publice ;

- din cota de cheltuieli de dezvoltare si modernizare inclusa in tariful de transport incepand cu anul 1996 in baza HG nr.765/1994, Ordinului comun nr.1798/1995 al Ministerului Finantelor si Ministerului Industriilor dat in aplicarea HG nr.765/1994, HG nr.240/1997, HG nr.168/1998 cu modificarile si completarile ulterioare, reprezentand subventii pentru investitii.

Contestatoarea sustine ca din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, aceste cheltuieli cu amortizarea au fost impartite in:

- dupa cum investitia pentru realizarea mijloacelor fixe s-a achitat din imprumutul B.I.R.D.;

- dupa cum investitia pentru realizarea mijloacelor fixe s-a achitat din fondul special pentru investitii, suma ce trebuia recunoscuta la venituri.

In ceea ce priveste suma achitata din fondul special pentru investitii societatea recunoaste ca din eroare a preluat la venituri doar o parte din aceasta, trebuia sa fie preluata intreaga suma astfel ca, isi insuseste constatarea organelor de inspectie fiscala .

Referitor la cheltuielile cu diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratei achitate in semestrul I 2004, contestatoarea aduce in sustinere aceleasi motive de fapt si de drept invocate pentru cheltuielile cu diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratei achitate in anul 2003 si solicita recunoasterea acesteia ca fiind cheltuiala deductibila fara obligarea reluarii la venituri.

Referitor la cheltuielile cu amortizarea imobiliarilor corporale si necorporale inregistrate in semestrul I 2004, contestatoarea aduce aceleasi motive de fapt si de drept invocate pentru cheltuielile cu amortizarea imobiliarilor corporale si necorporale inregistrate in anul 2003 si solicita recunoasterea acesteia ca fiind cheltuiala deductibila fara obligarea reluarii la venituri.

II. Prin Decizia de impunere incheiata de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal s-au stabilit obligatii fiscale de plata in baza Raportului de inspectie fiscala, ca urmare a urmatoarelor constatarilor :

Perioada verificata privind impozitul pe profit a fost 01.01.2003 - 30.06.2004.

Obiectul principal de activitate il constituie transportul titeiului, gazolinei si etanului prin conducte si pe calea ferata.

S.C. "C" SA este persoana juridica romana, cu capital mixt, de stat si privat constituta sub forma unei societati comerciale pe actiuni.

In ceea ce priveste impozitul pe profit pe anul 2003, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a declarat pierdere prin Declaratia depusa la organele fiscale dar in evidenta contabila a inregistrat cheltuiala cu impozitul pe profit curent.

Totodata, societatea a inregistrat la data de 31.12.2003 o creanta privind impozitul pe profit prin articolul contabil 4411.5 "Impozit pe profit de recuperat 1999-2002" = 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor fundamentale".

Din verificarea modului de determinare a rezultatului fiscal aferent exercitiului financiar 2003, s-au constatat urmatoarele:

a) Societatea a in scris la randul 12 "*Sume de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retrarii*" din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 si a diminuat eronat baza impozabila cu aceasta suma reprezentand "cheltuieli din retratare anii 1999 -2002" care, cu ocazia retrarii situatiilor financiare pe anul 2001 au fost inregistrate in debitul contului 1172 "Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29", astfel:

- cheltuieli cu lucrari de reparatii capitale la conducte efectuate in anul 1999, respectiv contravaloarea teava de import achitata din creditul contractat cu B.I.R.D., inregistrate in contul 231 "Imobilizari corporale in curs" si care la retratare au fost considerate "lucrari de reabilitare de natura RK finantate din cota" si scoase din activele imobilizate prin articolul contabil 1172 "Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29" = 231 "Imobilizari corporale in curs";

- "cheltuieli functionale cu unitatea de management a proiectului de reabilitare si modernizare a sistemului national de transport titei prin conducte" constand in materiale birotica, piese de schimb, salarii, amortizare, protocol, servicii terti, efectuate in perioada 1999 - 2001, inregistrata in contul 230 "Imobilizari necorporale in curs";

- cheltuiala cu "comision deschidere acreditive" pentru plata unor furnizori externi, efectuata in anii 2000 si 2001, inregistrata in contul 230 "Imobilizari necorporale in curs" prin articolul contabil 1172 "Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29" = 5124 "Conturi la banci in valuta";

- "costuri servicii proiect de modernizare" inregistrate in perioada 1999 - 2001 in contul 230 "Imobilizari necorporale in curs";

- "corectie stocuri" constand in accize, motorina si cota 50% echipament de protectie, inregistrate in perioada 1999-2001 in contul 3012 "Combustibili" respectiv 321 "Obiecte de inventar";

- "cost teava Petroconst" inregistrata in anul 2001 in contul 351 "Materii prime si materiale aflate la terti".

Suma de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retrarii a rezultat ca urmare a corectarii operatiunilor prezentate mai sus considerate de societate erori de inregistrare in contabilitate, pe perioada 1999 - 2001.

Totodata, la data de 31.12.2003 prin articolul contabil 4411.5 "Impozit pe profit de recuperat 1999-2002" = 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor fundamentale" societatea a diminuat obligatia de plata a impozitului pe profit aferent perioadei 1999 - 2001.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca desi corectiile au fost efectuate la retratarea situatiilor financiare pentru anul 2001 in mod eronat societatea le-a dedus fiscal din baza impozabila a exercitiului financiar 2003 prin inscrierea acesteia la randul 12 din Declaratia privind impozitul pe profit invocand prevederile art.7.4 din HG nr.859/2002 si ale Deciziei nr.9/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu se incadreaza in aceste prevederi intrucat:

Corectiile efectuate se refera la operatiuni aferente perioadei 1999 - 2001, perioada verificata din punct de vedere fiscal de organele de inspectie fiscala din cadrul D.C.F. , rezultatele fiind consemnate prin trei acte de control.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin inregistrarea acestor sume la randul 12 din Declaratia privind impozitul pe profit si inregistrarea in contabilitate a unei creante cu impozitul pe profit societatea solicita reverificarea unei perioade deja supusa inspectiei fiscale contrar prevederilor art.102 alin.3 din OG nr.92/2003,

republicata iar corectiile nu constituie date suplimentare care sa justifice reverificarea societatii asa cum sunt definite la pct.102.4 din HG nr.1050/2004.

Mai mult, organele de inspectie fiscala constata ca fata de actele administrative mentionate societatea nu a formulat contestatie decat in cazul Procesului verbal incheiat in anul 2001 iar printre masurile contestate nu se regasesc operatiunile corectate la retratare.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a decazut din dreptul de a i se mai verifica legalitatea operatiunilor efectuate in perioada 1999 - 2001 precum si de a depune declaratii rectificative pentru anii fiscali incheiati intrucat asa cum se prevede prin Anexa nr.1 lit.B pct.9 din OMFP nr.914/2003 respectiv Anexa nr.2 pct.1 alin.4 din OMFP nr.600/2004 declaratia rectificativa nu mai poate fi depusa in cazul in care organele de inspectie fiscala se prezinta la sediul platitorului pentru desfasurarea unei actiuni de inspectie fiscala.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca potrivit OMFP nr.53/2003, la randul 12 din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 societatea a inregistrat nejustificat corectiile efectuate cu ocazia retrarii situatiilor financiare pentru anul 2001 intrucat acestea nu se regasesc printre elementele de natura cheltuielilor deductibile fiscal.

Ca urmare, s-a constatat ca inregistrarea la randul 12 din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 a corectiilor nu reprezinta elemente similare cheltuielilor aferente exercitiului financiar pe anul 2003 si contravine prevederilor art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002 si pct.7.1 din HG nr.859/2002.

b) Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a recunoscut drept venituri ale perioadei si nu a diminuat fondurile de natura subventiilor cu diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor achitate in anul 2003 la imprumutul acordat de Banca Internationala de Reconstructie si Dezvoltare care, in continutul acestei decizii va fi denumita B.I.R.D. .

S-a constatat ca pentru realizarea obiectivelor de investitii ce se executa de catre **S.C. "C" SA** in cadrul Proiectului de reabilitare, modernizare si automatizare a sistemelor de transport a titeiului, societatea a utilizat drept sursa de finantare fondurile constituite prin aplicarea unei cote de cheltuieli cuprinsa in tariful de transport conform HG nr.765/1994 cu modificarile ulterioare, HG nr.168/1998 modificata prin HG nr.1116/2002 si OMF nr.1798/1995.

Aceste fonduri constituite din anul 1996 pe masura incasarii serviciilor prestate au fost inregistrate in contabilitate prin articolul contabil 658 "*Alte cheltuieli de exploatare*" = 1068 "*Alte rezerve*", analitic distinct.

De asemenea, pentru plata furnizorilor de imobilizari destinate proiectului societatea a beneficiat de un imprumut extern, acordat in anul 1994, pe o perioada de 15 ani, cu 5 ani perioada de gratie, de catre B.I.R.D. si garantat de statul roman prin Ministerul Finantelor Publice.

Conform OMF nr.1798/1995 societatea avea obligatia ca din fondul constituit pe baza cotei de cheltuieli inclusa in tariful de transport sa achite furnizorii de investitii si sa ramburseze ratele scadente, dobanzile si comisioanele aferente imprumutului extern contractat de la B.I.R.D..

S-a constatat ca, pana in anul 2003 societatea nu a avut deschis cont distinct de disponibil in lei pentru colectarea sumelor calculate pe baza cotei inclusa in tariful de transport.

La data schimbarii sistemului contabil cu ocazia retrarii situatiilor financiare pentru anul 2001 in concordanta cu O.M.F.P. nr.94/2001 societatea a inregistrat in debitul contului 1172 "*Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29*" diferente nefavorabile de curs valutar aferente imprumutului B.I.R.D., neachitat la data de 31.12.2001 acestea urmand a fi recunoscute pe cheltuieli deductibile la data achitarii ratelor conform prevederilor pct.35.2 din HG nr.859/2002, aspect ce a fost detaliat in procesul verbal nr.10317/20.08.2003.

Astfel, in lunile aprilie 2003 si octombrie 2003 societatea a achitat doua rate scadente, rambursarea efectiva efectuandu-se prin intermediul Ministerului Finantelor Publice .

Diferentele nefavorabile de curs valutar aferente celor doua plati, calculate ca diferenta intre cursul istoric de la data tragerii si cursul de la data de 31.12.2001, data retrarii situatiilor financiare pentru anul 2001, au fost inregistrate la retratare in contul 1172 "*Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29*", iar in anul 2003 au fost inscrise de societate la randul 12 "*Sume de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retrarii*" din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a respectat in totalitate tratamentul contabil al IAS 20 "*Contabilitatea subventiilor guvernamentale si prezentarea informatiilor legate de asistenta guvernamentala*" potrivit caruia subventiile se recunosc drept venit, pe baza sistematica, pe perioadele corespunzatoare cheltuielilor

aferente pe care aceste subventii urmeaza a le compensa, in sensul ca, din fondurile constituite ce au caracter de subventii societatea avea obligatia utilizarii acestora atat pentru rambursarea ratelor scadente cat si a costului indatorarii.

Astfel, in anul 2003 societatea a reluat la venituri prin diminuarea corespunzatoare a fondurilor, numai sumele inregistrate pe cheltuielile perioadei reprezentand dobanzi, comision de angajament si comision de risc aferente creditului extern iar in ceea ce priveste diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor achitate in anul 2003 acestea au fost recunoscute pe cheltuieli deductibile atat cele inregistrate la retratare cat si cele inregistrate pe cheltuielile exercitiului calculate intre data ultimei evaluari - 31.12.2002 si data platii ratelor inasa societatea nu a diminuat fondurile de natura subventiilor prin reluare la venituri impozabile decat pentru o parte din suantumul acestora.

Desi, la retratare in anul 2001, societatea a recunoscut drept venit si a diminuat fondurile de natura subventiilor prin reluarea in creditul contului 1172 *“Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29”* a diferentelor nefavorabile de curs valutar calculate intre costul istoric si cursul de la data platii ratelor creditului B.I.R.D. achitate pana la data schimbarii sistemului contabil - situatie constatata si prin Nota de constatare, ulterior nu a mai respectat acest principiu de inregistrare a operatiunilor in cauza.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a mai compensat cheltuielile cu diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor creditului extern, deductibile fiscal in anul 2003, cu sumele corespunzatoare din fondurile de natura subventiilor prin reluare venituri, nefiind astfel respectate prevederile art.7.1 din Legea nr.414/2002 si pct.7.1 din HG nr.859/2002.

Deficienta a avut drept consecinta diminuarea bazei impozabile pe anul 2003 cu:

- sume de natura veniturilor corespunzatoare cheltuielilor cu diferente nefavorabile de curs valutar inregistrate la retratare in contul 1172 *“Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29”* si inscrise la randul 12 din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003;

- diferenta dintre cheltuielile cu diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate in anul 2003 si fondurile de natura subventiilor reluate la venituri, in aceeaasi perioada.

c.) Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a diminuat fondurile de natura subventiilor cu sumele corespunzatoare cheltuielilor cu amortizarea aferenta imobilizarilor

corporale si necorporale finantate din sursele constituite prin aplicarea unei cote de cheltuieli inclusa in tariful de transport.

In cadrul Proiectului de reabilitare, modernizare si automatizare a sistemelor de transport a titeiului societatea a pus in functiune, pana la data de 30.06.2004, imobilizari corporale si o imobilizare necorporala denumita "Program de instruire personal pentru intretinere sistem modernizat ", inregistrata in luna aprilie 2003.

Pentru imobilizarile puse in functiune in anul 2003 societatea a inregistrat **cheltuieli cu amortizarea** atat pentru imobilizari corporale cat si pentru imobilizari necorporale.

Desi sursa de finantare a acestor imobilizari a fost fondul de natura subventiilor societatea nu a facut o corelare a cheltuielilor cu amortizarea acestora cu veniturile din reluarea subventiilor conform prevederilor OMF nr.94/2001 si tratamentul contabil prevazut de IAS 20.

Astfel, fata de cheltuielile cu amortizarea **societatea a recunoscut la venituri**, prin diminuarea fondurilor constituite, doar o parte a acestora , respectiv :

- cheltuielile cu amortizarea aferente imobilizarilor corporale si necorporale achitate din creditul extern contractat;

- diferenta dintre cheltuielile cu amortizarea aferente imobilizarilor corporale achitate din fondul constituit din aplicarea cotei in tariful de transport si cheltuielile cu amortizarea recunoscute la venituri.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in ceea ce priveste cheltuielile cu amortizarea care nu au fost reluate la venituri societatea a considerat ca nu trebuia efectuata aceasta operatiune intrucat furnizorii au fost achitati din creditul extern iar imobilizarile in cauza au ca sursa de finantare fondurile constituite, in fapt proiectul are ca sursa de finantare aceste fonduri.

In ceea ce priveste diferenta dintre cheltuielile cu amortizarea aferente imobilizarilor corporale achitate din fondul constituit din aplicarea cotei in tariful de transport si cheltuielile cu amortizarea recunoscute la venituri s-a constatat ca societatea a omis reluarea la venituri a sumei corespunzatoare datorita lipsei unei evidente contabile clare a imobilizarilor puse in functiune .

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin nerecunoasterea integrala la venituri a sumelor corespunzatoare cheltuielilor cu amortizarea nu au fost respectate prevederile art.7.1 din Legea nr.414/2002 si pct.7.1 din HG nr.859/2002, fiind diminuata baza impozabila pe anul 2003.

d) De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul exercitiului financiar 2003 societatea a inregistrat in mod eronat cheltuieli cu amortizarea aferenta unor utilaje care necesitau montaj, trecute in categoria imobilizarilor corporale precum si faptul ca pe trim.I si trim.II 2003 societatea a diminuat in mod eronat profitul impozabil reprezentand recuperarea pierderii fiscale pe anul 2002 in conditiile in care prin procesul verbal anterior a fost stabilit profit impozabil pentru anul 2002.

Ca urmare a celor constatate organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina societatii, pe anul 2003, diferenta de baza impozabila. Fata de pierderea fiscala declarata de societate pe anul 2003, la verificare a rezultat profit impozabil pentru care a fost calculat in sarcina societatii impozit pe profit aferent.

ANUL 2004

Conform Registrului de evidenta fiscala, la data de 30.06.2004, societatea a stabilit profit impozabil.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca desi, pe anul 2003 societatea a inregistrat pierdere fiscala aceasta nu a dedus pierderea respectiva din profitul impozabil stabilit la 30.06.2004.

Din verificarea efectuata asupra modului de determinare a rezultatului fiscal aferent semestrului I 2004 organele de inspectie fiscala au constatat:

a) In mod similar cu constatarile de la pct.1. b) societatea nu a recunoscut drept venituri ale perioadei si nu a diminuat fondurile de natura subventiilor cu diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratei achitate in semestrul I 2004 din imprumutul extern acordat de B.I.R.D..

Astfel, in luna aprilie 2004 societatea a achitat o rata scadenta la imprumutul extern.

Diferentele nefavorabile de curs valutar aferente acestei plati calculate ca diferenta intre cursul istoric de la data tragerilor si cursul la data de 31.12.2001, inregistrate la retratare in contul 1172 "Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29" au fost considerate de societate "Sume de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retratarii", deductibile fiscal .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia sa utilizeze atat pentru achitarea acestei rate cat si a

costurilor indatorarii fondul constituit in baza cotei de cheltuieli inscrisa in tariful de transport care este de natura subventiilor.

S-a constatat ca societatea nu a respectat in totalitate tratamentul contabil al IAS 20 "*Contabilitatea subventiilor guvernamentale si prezentarea informatiilor legate de asistenta guvernamentala*", societatea reluand la venituri pe semestrul I 2004, prin diminuarea fondului special, numai diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratei achitate, calculate intre cursul la data ultimei evaluari a datoriei pe termen lung, respectiv 31.12.2003 si cursul la data platii ratei.

Desi din punct de vedere fiscal societatea a recunoscut drept cheltuieli deductibile la data de 30.06.2004 diferentele nefavorabile de curs valutar aferente ratei achitate, calculate intre costul istoric si cursul la data de 31.12.2001, inregistrate la retratare in contul 1172 "*Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29*" nu a diminuat fondurile de natura subventiilor prin reluare la venituri impozabile cu aceste diferente de curs valutar nefavorabile.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a compensat cheltuielile cu diferentele de curs valutar aferente ratelor din creditului extern, deductibile fiscal la data de 30.06.2004, cu sumele corespunzatoare din fondurile de natura subventiilor prin reluare venituri, nefiind astfel respectate prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 si pct.12 din HG nr.44/2004 deficiente avand drept consecinta diminuarea bazei impozabile pe perioada 01.01. - 30.06.2004.

b.) Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a diminuat fondurile de natura subventiilor, prin reluare la venituri, cu sumele corespunzatoare cheltuielilor cu amortizarea aferenta imobilizarilor corporale si necorporale finantate din fondul de natura subventiilor constituit prin aplicarea unei cote de cheltuieli inclusa in tariful de transport.

Astfel, pentru imobilizarile corporale in valoare si imobilizarea necorporala denumita "Program de instruire personal pentru intretinere sistem modernizat", puse in functiune pana la data de 30.06.2004, societatea a inregistrat, in perioada 01.01 - 30.06.2004, **cheltuieli cu amortizarea** atat pentru imobilizari corporale cat si pentru imobilizari necorporale.

Fata de cheltuielile cu amortizarea societatea a recunoscut la venituri prin diminuarea fondurilor constituite doar cheltuieli cu amortizarea aferente imobilizarilor corporale si necorporale achitate din creditul extern contractat si diferenta intre cheltuielile cu amortizarea

aferente imobilizarilor corporale achitate din fondul constituit din aplicarea cotei in tariful de transport si cheltuielile cu amortizarea recunoscut partial la venituri.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin nerecunoasterea integrala la venituri a sumelor corespunzatoare cheltuielilor cu amortizarea nu au fost respectate prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 si pct.12 din HG nr.44/2004 .

c) Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna martie 2004 societatea a inregistrat eronat in contul 611 "Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" contravaloare teava aprovizionata de la SC "P" SA data in custodie constructorului in vederea folosirii ulterioare a acesteia la Proiectul de reabilitare conducte, suma cu care a fost diminuata baza impozabila aferenta trim.I 2004 .

Ca urmare a celor constatate organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina societatii, pe semestrul I 2004, diferenta de baza impozabila pentru care a fost calculat in sarcina societatii impozit pe profit aferent .

Astfel, s-a calculat in sarcina societatii pentru perioada verificata, impozit pe profit precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

In ceea ce priveste diferentele nefavorabile de curs valutar aferente perioadei 01.01.2003 - 30.06.2004, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca societatea trebuia sa diminueze fondul de natura subventiilor constituit din cota de cheltuieli inclusa in tariful de transport prin reluarea la venituri a diferentei nefavorabile de curs valutar aferenta ratelor din imprumutul acordat de B.I.R.D, achitate in anul 2003 si in sem.I 2004, calculate ca diferenta intre cursul istoric la data tragerii si cursul valutar la data retrarii 31.12.2001.

In fapt, societatea nu a recunoscut din punct de vedere fiscal drept venituri ale perioadei si nu a diminuat fondul de natura subventiilor pe anul 2003 si pe perioada 01.01 - 30.06.2004, reprezentand diferente nefavorabile de curs valutar aferente ratelor din imprumutul acordat de B.I.R.D, achitate in cursul anului 2003 si, respectiv al semestrului I 2004, calculate intre cursul valutar la data tragerii si cursul valutar la 31.12.2001.

Diferentele nefavorabile de curs valutar au fost inregistrate la retratarea situatiilor financiare pe anul 2001 in debitul contului 1172 *"Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29"* si au fost incrise la randul 12 *"Sume de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retratarii"* din Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 si in Declaratia privind impozitul pe profit pe semestrul I 2004.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca intrucat fondul constituit ca urmare a aplicarii unei cote de cheltuieli inclusa in tariful de transport potrivit legii are caracter de subventii societatea avea obligatia diminuarii acestuia prin reluarea la venituri cu diferentele nefavorabile de curs valutar.

Se retine ca, pentru realizarea obiectivelor de investitii ce se executa de **SC "C" SA** in cadrul Proiectului de reabilitare, modernizare si automatizare a sistemelor de transport al titeiului, societatea a utilizat drept sursa de finantare fondurile constituite prin aplicarea unei cote de cheltuieli cuprinsa in tariful de transport conform prevederilor HG nr.765/1994, cu modificarile ulterioare, HG nr.168/1998 modificata prin HG nr.1116/2002 si OMF nr.1798/1995, emis in baza Hotararii Guvernului nr.449/1994 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor si a Hotararii Guvernului nr.451/1994 privind organizarea si functionarea Ministerului Industriilor, precum si HG nr.765/1991.

Conform prevederilor art.1 din OMF 1798/1995 :

"Instruciunile aprobate prin Ordinul Ministerului Finantelor si Ministerului Industriilor nr.639/28.12.1994 privind gestionarea si utilizarea fondurilor pentru realizarea, dezvoltarea si modernizarea productiei, aprobat in baza Hotararii Guvernului nr.765/04.11.1994 se aplica pentru realizarea obiectivelor de investitii ce se executa in cadrul SC "C" SA ."

Fondul a fost constituit incepand cu anul 1996 pe masura incasarii serviciilor prestate si a fost inregistrat in contabilitatea societatii pe cheltuieli deductibile fiscal 658 *"Alte cheltuieli de exploatare"* = 1068 *"Alte rezerve"*, analitic distinct, avand natura subventiilor pentru investitii, atat din punct de vedere contabil cat si fiscal.

Totodata, se retine ca la data retrarii situatiilor financiare pentru anul 2001, in concordanta cu Reglementarile contabile armonizate cu directivele europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate aprobate prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.94/2001 societatea a inregistrat in debitul contului 1172 *"Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29"* diferentele nefavorabile de curs valutar aferente imprumutului B.I.R.D. neachitat la data de 31.12.2001.

Societatea a achitat in lunile aprilie si octombrie 2003 doua rate scadente din creditul extern carora le corespunde diferenta nefavorabila de curs valutar iar in luna aprilie 2004 a achitat o rata scadenta din creditul extern careia ii corespunde diferenta nefavorabila

Aceste diferente nefavorabile de curs valutar au fost inscrise la randul 12 *"Sume de natura cheltuielilor rezultate ca urmare a transpunerii sau retrarii"* in Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2003 si in Declaratia privind impozitul pe profit pe sem.I 2004.

In drept, pe anul 2003, se va face aplicarea prevederilor pct.35.2 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, potrivit caruia:

"Diferentele favorabile de curs valutar, respectiv nefavorabile, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valuta, înregistrate în contabilitate la data schimbării sistemului contabil în contul "Rezultatul reportat", ca urmare a retrării sau transpunerii, sunt venituri impozabile, respectiv cheltuieli deductibile la data încasării/platăi acestora, pentru perioada retrată sau transpusă. Nu sunt deductibile diferentele nefavorabile de curs valutar pentru care au fost constituite provizioane deductibile fiscal potrivit legii."

coroborat cu prevederile Deciziei nr.9/2003 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi legale privind impozitul pe profit, coroborate cu Reglementarile contabile armonizate cu directivele europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate de la cap.8 *Tratamente contabile*, pct.A *Impozitul pe profit curent*, care prevede ca :

"În scopul urmăririi momentului în care aceste sume au fost impozabile sau deductibile, este necesară ținerea unei evidențe analitice a sumelor reprezentând diferențe de curs valutar, atât favorabile cât și nefavorabile, aferente creanțelor și datoriilor existente în evidența societății la sfârșitul anului de retratare și reevaluate cu ajutorul conturilor bilanțiere de diferențe de conversie 476 și 477, respectiv a

diferențelor între valoarea acestor creanțe și datorii evaluate la curs istoric (la cursul în vigoare la data înregistrării lor în contabilitate) și valoarea lor la cursul de închidere al anului de retratare.

După aplicarea efectivă a Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001, pe măsura încasării/plății creanțelor/datoriilor respective, aceste sume vor fi evidențiate (extracontabil) distinct în declarația privind impozitul pe profit și vor fi impozitate, respectiv deduse la calculul profitului impozabil al anului în care creanțele/datoriile respective sunt încasate/plătite, conform prevederilor punctului 35.2 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 859/2002.

Referitor la acest aspect, prin adresa Direcției generale legislație impozite directe, se precizează:

“ A. În conformitate cu prevederile punctului 35.2 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.859/2002, prevederi aplicabile pentru determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2003, “Diferențele favorabile de curs valutar, respectiv nefavorabile, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valuta, înregistrate în contabilitate la data schimbării sistemului contabil în contul “Rezultatul reportat”, ca urmare a retratării sau transpunerii, sunt venituri impozabile, respectiv cheltuieli deductibile la data încasării/plătii acestora, pentru perioada retratăta sau transpusă. Nu sunt deductibile diferențele nefavorabile de curs valutar pentru care au fost constituite provizioane deductibile fiscal potrivit legii.” Prin urmare, în situația în care SC “C” SA avea înregistrate în contul “Rezultatul reportat” diferențe nefavorabile de curs valutar aferente creditului B.I.R.D., diferențe pentru care nu au fost constituite provizioane deductibile fiscal potrivit legii, **societatea avea dreptul de a deduce o parte din aceste diferențe la determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2003, prin înscrierea acestora la randul 12 din Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2003; partea deductibilă era cea care corespunde ponderii ratelor de credit achitate în cursul anului 2003 în volumul creditului pentru care s-au calculat respectivele diferențe**”.

Pe perioada 01.01 - 30.06.2004, sunt incidente prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului

impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

coroborat cu prevederile pct.12 din Anexa 1 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, conform carora:

*“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și **orice alte elemente similare** veniturilor și **cheltuielilor**, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.[...]*

Exemple de elemente similare cheltuielilor:

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii [...].

In ceea ce privește obligația societății de a relua la venituri diferențele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor din imprumutul acordat de B.I.R.D, achitate în anul 2003 și în sem.I 2004, calculate ca diferența între cursul istoric la data tragerii și cursul valutar la data retratării 31.12.2001, Direcția de Reglementări Contabile din Ministerul Finanțelor Publice, prin adresa emisă, precizează:

“Nu se vor trece la venituri și nu se vor diminua corespunzător fondurile de natura subvențiilor pentru investiții cu [...] diferențele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor achitate în cursul exercitiului provenite din retratarea situațiilor financiare în conformitate cu Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.94/2001, calculate între cursul la data tragerii și cursul la data situațiilor financiare retratate, înregistrate la retratare în contul 1172 “Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29” [...].

Ca urmare a punctului de vedere exprimat mai sus, pentru diferențele nefavorabile de curs valutar provenite din retratarea situațiilor financiare pe anul 2001 societatea nu avea obligația să diminueze fondul de natura subvențiilor pentru investiții prin realuarea la venituri cu contravaloarea acestora.

Fata de cele prezentate mai sus se reține că aceste diferențe nefavorabile de curs valutar înregistrate la retratare în debitul contului

1172 *“Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai puțin IAS 29”* devin cheltuieli deductibile pe măsura achitării ratelor din împrumutul neachitat la data de 31.12.2001 cu condiția ca societatea să nu fi constituit provizioane deductibile fiscal înainte de retratarea situațiilor financiare pe anul 2001, aspect care nu rezultă din raportul de inspecție fiscală drept pentru care se va desființa Decizia de impunere urmând ca reprezentanții Activității de Control Fiscal să recalculeze impozitul pe profit, pe aceeași perioadă, ținând seama de considerentele reținute în cuprinsul prezentei decizii și să emită nouă decizie de impunere.

La recalcularea impozitului pe profit și a accesoriilor aferente se vor avea în vedere și motivațiile contestatoarei pentru celelalte capete de cerere privind diferențele nefavorabile de curs valutar aferente ratelor de credit achitate, cheltuielile cu amortizarea imobilizărilor corporale și necorporale achitate atât din creditul BIRD cât și din fondul de natură subvențiilor, suma reprezentând corectarea erorilor înscrisă la rândul 12 din Declarația privind impozitul pe profit reprezentând *“cheltuieli din retratarea anilor 1999- 2001”*, cheltuielile cu amortizarea aferentă unor utilaje care necesitau montaj trecute eronat în categoria imobilizărilor, diminuarea eronată a profitului impozabil pe trim.I și trim.II 2003 reprezentând recuperarea pierderii fiscale pe anul 2002 și cheltuielile cu teava aprovizionată înregistrată eronat pe cheltuieli de întreținere și reparații.

În drept, se va face aplicarea prevederilor art.185 *“Soluții asupra contestației”* alin.3 din OG nr.92/2003 privind codul de procedură civilă, republicată, conform căruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

3.) Referitor la cererea de suspendare a executării se rețin următoarele:

In fapt, prin contestația formulată SC “C” SA a solicitat suspendarea executării pentru suma contestată.

În completarea contestației prin adresă, SC “C” SA comunică Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, faptul că:

“debitul de baza stabilit suplimentar de organul de control prin decizia de impunere menționată a fost achitat integral, cu excepția

dobanzilor si penalitatilor pentru a caror executare solicitam suspendarea.”

Totodata, prin adresa transmisa prin fax, in completare la prima adresa, societatea contestatoare precizeaza:

“Societatea comerciala “C”, va comunica renuntarea la solicitarea adresata dumneavoastra de suspendare a executarii Deciziei de impunere emisa de D.G.F.P. pentru suma reprezentand dobanzi si penalitati la obligatii suplimentare stabilite de inspectia fiscala.”

Potrivit celor prezentate se retine ca societatea a achitat debitul stabilit suplimentar renuntand la cererea de suspendare a executarii pentru aceasta suma iar pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit societatea renunta la suspendarea executarii.

In drept, potrivit art.177 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala,

“Contestatia poate fi retrasa de contestator pana la solutionarea acesteia.”

Avand in vedere ca cele doua adrese a SC “C” SA, au fost inaintate in cursul procesului de solutionare a cauzei, se ia act de retragerea contestatiei privind suspendarea executarii formulata de contestatoare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.102 alin.3 din OG nr.92/2003, republicata coroborat cu pct.102.4 din HG nr.44/2004, pct.35.2 din HG nr.859/2002 coroborat cu cap.8 pct.A din Decizia nr.9/2003, art.7.1 din Legea nr.414/2003 coroborat cu pct.7.1 din HG nr.859/2002, IAS 20, art.19.1 din Legea nr.571/2003 coroborat cu pct.12 din HG nr.44/2004, art.175 lit.c) si art.185(3) si art.177 din OG nr.92/2003, republicata, din coroborate art.175, art.176 si art.178 din Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

1. Desfiintarea Deciziei de impunere emisa de Activitatea de Control Fiscal pentru:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit;

- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.
urmand ca reprezentantii Activitatii de Control Fiscal sa recalculeze sumele admise si respinse si sa emita o noua decizie de impunere, tinand seama strict de considerentele retinute in cuprinsul prezentei decizii.

2. Agentia Nationala de Administrare Fiscala ia act de renuntarea SC "C" SA la contestatia privind suspendarea executarii obligatiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere .

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Bun de tipar

ANEXA LA DECIZIA NR.183/11.10.2005

IMPOZIT PE PROFIT

- impozitarea diferentelor nefavorabile de curs valutar in situatia retratarii situatiilor financiare si modul de compensare a fondului de natura subventiilor

d

