



MONITORUL OFICIAL

AL

ROMÂNIEI

Anul XIV — Nr. 180

PARTEA I
LEGI, DECRETE, HOTĂRÂRI ȘI ALTE ACTE

Vineri, 15 martie 2002

SUMAR

Nr.	Pagina	Nr.	Pagina
DECIZII ALE CURȚII CONSTITUȚIONALE		ACTE ALE ORGANELOR DE SPECIALITATE ALE ADMINISTRAȚIEI PUBLICE CENTRALE	
Decizia nr. 26 din 29 ianuarie 2002 referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) și ale art. 146 din Codul muncii.....	1-3	3.	— Decizie a ministrului finanțelor publice pentru aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.....
			3-8

DECIZII ALE CURȚII CONSTITUȚIONALE

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ

DECIZIA Nr. 26

din 29 ianuarie 2002

referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) și ale art. 146 din Codul muncii

Nicolae Popa	— președinte
Costică Bulai	— judecător
Nicolae Cochinescu	— judecător
Constantin Doldur	— judecător
Kozsokár Gábor	— judecător
Petre Ninosu	— judecător
Lucian Stângu	— judecător
Șerban Viorel Stănoiu	— judecător
Ioan Vida	— judecător
Gabriela Ghiță	— procuror
Laurențiu Cristescu	— magistrat-asistent

Pe rol se află soluționarea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) și ale art. 146 din Codul muncii, excepție ridicată de Marin Frunză în Dosarul nr. 12.350/2000 al Judecătoria Galați, având ca obiect soluționarea unei acțiuni pentru anularea măsurii desfacerii contractului individual de muncă.

La apelul nominal lipsesc părțile, față de care procedura a fost legal îndeplinită.

Reprezentantul Ministerului Public arată că prevederile criticate sunt anterioare Constituției. În ceea ce privește art. 130 alin. (1) lit. a) din Codul muncii, textul acestuia dă posibilitatea unității ca dintre salariații cu aceeași funcție să aleagă, în caz de reorganizare, persoana care corespunde nevoilor desfășurării activității în cele mai bune condiții. Prevederile art. 146 constituie o măsură de protecție pentru persoanele încadrate în muncă aflate, independent de voința lor, într-o situație ce nu îndreptățește desfacerea contractului individual de muncă. Se arată că prevederile criticate nu contravin dispozițiilor constituționale și, ca atare, se solicită respingerea excepției ca neîntemeiată.

CURTEA,

având în vedere actele și lucrările dosarului, constată următoarele:

Prin Încheierea din 7 iunie 2001, pronunțată în Dosarul nr. 12.350/2000, **Judecătoria Galați a sesizat Curtea Constituțională cu excepția de neconstituționalitate a**

dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) și ale art. 146 din Codul muncii, excepție ridicată de Marin Frunză.

În motivarea excepției de neconstituționalitate autorul acesteia susține că dispozițiile legale criticate încalcă principiul egalității șanselor și creează discriminări între salariații care se află în aceeași situație, respectiv sunt angajați pe posturi de aceeași natură ori se află în concediu de odihnă sau pentru incapacitate de muncă, întrucât unitatea poate desface contractele de muncă numai unora, iar pe alții îi menține pe posturi. Autorul excepției consideră că aceste dispoziții legale sunt contrare prevederilor art. 1 alin. (3), art. 4, 11, 15, art. 16 alin. (1) și (2), art. 24 alin. (1), ale art. 38 și 51 din Constituție.

Judecătoria Galați, exprimându-și opinia, apreciază că excepția ridicată este nefondată, arătând că dispozițiile legale criticate „nu contravin Constituției României, întrucât nu încalcă egalitatea în drepturi a persoanelor”.

Același autor al excepției a susținut și neconstituționalitatea art. 23 din Legea nr. 47/1992, republicată, dar instanța a respins această excepție, ca fiind inadmisibilă, fără a mai sesiza Curtea Constituțională.

Potrivit dispozițiilor art. 24 alin. (1) din Legea nr. 47/1992, republicată, încheierea de sesizare a Curții Constituționale a fost comunicată președinților celor două Camere ale Parlamentului și Guvernului, pentru a-și exprima punctele de vedere asupra excepției de neconstituționalitate ridicate.

Guvernul, în punctul său de vedere, apreciază că excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) din Codul muncii este neîntemeiată, întrucât motivul de desfacere a contractului de muncă prevăzut de acest text de lege „se impune, deoarece unitatea nu poate fi obligată să păstreze anumite posturi, atunci când menținerea lor îi poate afecta activitatea ulterioară”, iar prin aceasta nu se încalcă principiul egalității cetățenilor în fața legii, consacrat la art. 16 din Constituție. În ceea ce privește dispozițiile art. 146 din Codul muncii, se apreciază, în același punct de vedere, că excepția este neîntemeiată, deoarece textul de lege criticat „stabilește cazurile în care contractul de muncă nu poate fi desfăcut din inițiativa unității, ca măsură de protecție pentru persoanele aflate în situațiile enumerate la art. 146 din Codul muncii. Spre deosebire de acestea, concediul de odihnă nu constituie o cauză de suspendare a contractului de muncă, ci un drept al salariatului exercitat în temeiul contractului de muncă”.

Președinții celor două Camere ale Parlamentului nu au transmis punctele lor de vedere.

CURTEA,

examinând încheierea de sesizare, punctul de vedere al Guvernului, raportul judecătorului-raportor, concluziile procurorului, dispozițiile legale criticate, raportate la prevederile Constituției, precum și dispozițiile Legii nr. 47/1992, reține următoarele:

Curtea Constituțională a fost legal sesizată și este competentă, potrivit dispozițiilor art. 144 lit. c) din Constituție, precum și ale art. 1 alin. (3), ale art. 2, 3, 12 și 23 din Legea nr. 47/1992, republicată, să soluționeze excepția de neconstituționalitate ridicată.

Obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie două texte din Codul muncii, și anume:

— Art. 130 alin. (1) lit. a), potrivit căruia: „*Contractul de muncă poate fi desfăcut, din inițiativa unității, în cazul când:*

a) *unitatea își reduce personalul prin desființarea unor posturi de natura celui ocupat de cel în cauză ca urmare a reorganizării;*”;

— Art. 146: „*Contractul persoanei încadrate în muncă nu poate fi desfăcut din inițiativa unității în timpul incapacității temporare de muncă în care primește ajutoare de asigurări sociale, în caz de graviditate, în timpul concediului de maternitate și în perioada de alăptare, în perioada cât îngrijește copilul bolnav în vârstă de până la 3 ani, precum și în timpul cât soțul satisface serviciul militar, în afară de cazurile prevăzute la art. 130 alin. (1) lit. c), d), g), j), k), l).*”

Autorul excepției a invocat numeroase articole din Constituție, care, în opinia sa, ar fi încălcate de dispozițiile legale criticate [art. 1 alin. (3), art. 4, 11, 15, art. 16 alin. (1) și (2), art. 20, art. 24 alin. (1), art. 38 și art. 51], dar în motivarea excepției susține doar încălcarea principiului egalității și nediscriminării, arătând că textele de lege criticate acordă un drept în plus, un „privilegiu” atât pentru salariații cărora nu li se desființează postul în raport cu salariații cărora li se desființează postul, deși toate posturile sunt „de aceeași natură”, cât și pentru „salariații care se află în incapacitate de muncă în raport cu salariații care se află în concediu de odihnă”. Rezultă, deci, că autorul excepției are în vedere, în realitate, numai prevederile art. 16 alin. (1) și (2) din Constituție, în raport cu care urmează să se examineze constituționalitatea textelor de lege criticate. Textul constituțional indicat de autorul excepției are următorul cuprins: „(1) *Cetățenii sunt egali în fața legii și a autorităților publice, fără privilegii și fără discriminări.*

(2) *Nimeni nu este mai presus de lege.*”

Examinând excepția de neconstituționalitate, Curtea constată că dispozițiile art. 130 alin. (1) lit. a) din Codul muncii sunt în acord cu principiile economiei de piață, ele dând posibilitatea agenților economici și instituțiilor să își organizeze activitatea în conformitate cu cerințele unei funcționări eficiente, iar în raport cu aceasta să dimensioneze numărul de personal angajat pe diferite posturi, potrivit nevoilor lor reale. Această posibilitate include și măsuri de reorganizare a activității și, dacă este necesar, reducerea numărului personalului angajat, prin desființarea unor posturi. În cazul reducerii numărului de personal angajat conducerea unității decide pe cine menține dintre salariații încadrați pe posturi de aceeași natură, putând să desfacă contractele de muncă ale celorlalți salariați.

Curtea mai constată că textul art. 130 alin. (1) lit. a) din Codul muncii nu permite să se facă nici o deosebire între salariați pe nici unul dintre criteriile prevăzute la art. 4 alin. (2) din Constituție, unitatea putând selecționa salariații pe care îi menține în posturi exclusiv pe baza criteriului competenței profesionale. Redimensionarea personalului unui agent economic sau al unei instituții poate face obiectul controlului instanțelor judecătorești, sub aspectul temeiniciei și al legalității, dar numai în acele cazuri în care se dovedește că reorganizarea nu a fost reală, ci fictivă.

În ceea ce privește dispozițiile art. 146 din Codul muncii Curtea observă că însuși textul de lege criticat instituie interdicția desfacerii contractului de muncă din inițiativa angajatorului, într-o anumită perioadă determinată, salariaților care în perioada respectivă se află într-o situație specială, obiectiv diferită de situația celorlalți salariați. Cazurile de diferențiere a situației pentru care operează interdicția de desfacere a contractului de muncă sunt limitativ prevăzute de acest text de lege. Interdicția nu operează pentru toate motivele prevăzute la art. 130 alin. (1) din Codul muncii, pentru care se poate dispune desfacerea contractului de muncă, ci numai în cazul motivelor prevăzute la lit. a) (desființare de posturi ca urmare a reorganizării), la lit. b) (încetarea activității unității prin dizolvare), la lit. e) (necorespondere sub raport profesional), la lit. f) (reintegrarea pe postul respectiv a salariatului care l-a deținut anterior), la lit. h) (persoana reîncadrată după pen-

sionare la limită de vârstă nu mai este necesară) și la lit i) (abateri disciplinare).

Curtea Constituțională, în jurisprudența sa, a statuat în mod constant în sensul că principiul egalității în fața legii și a autorităților publice, fără privilegii și fără discriminări, nu implică o uniformitate de valoare absolută, același tratament juridic urmând să fie aplicat numai pentru situații

asemănătoare, iar situațiile efectiv diferite ale unor categorii de cetățeni, în raport cu situațiile în care se află alte categorii, necesită și justifică tratament juridic diferențiat.

În prezenta cauză nu s-au învederat elemente noi care să determine reconsiderarea acestei jurisprudențe a Curții, astfel încât excepția de neconstituționalitate urmează să fie respinsă.

Pentru considerentele expuse, în temeiul art. 144 lit. c) și al art. 145 alin. (2) din Constituție, precum și al art. 1, 2, al art. 13 alin. (1) lit. A.c), al art. 23 și al art. 25 alin. (1) din Legea nr. 47/1992, republicată,

CURTEA

În numele legii

DECIDE:

Respinge excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 130 alin. (1) lit. a) și ale art. 146 din Codul muncii, excepție ridicată de Marin Frunză în Dosarul nr. 12.350/2000 al Judecătorei Galați.

Definitivă și obligatorie.

Pronunțată în ședința publică din data de 29 ianuarie 2002.

PREȘEDINTELE CURȚII CONSTITUȚIONALE,
prof. univ. dr. **NICOLAE POPA**

Magistrat-asistent,
Laurențiu Cristescu

ACTE ALE ORGANELOR DE SPECIALITATE ALE ADMINISTRAȚIEI PUBLICE CENTRALE

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

DECIZIE

pentru aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată

Art. 1. — Se aprobă soluțiile prevăzute în anexele nr. 1—3 care fac parte integrantă din prezenta decizie, referitoare la aplicarea unitară a prevederilor unor articole din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare, și din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe pro-

fit, republicată, cu modificările ulterioare, adoptate de Comisia centrală fiscală, constituită în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.349/2001, în ședința din data de 15 februarie 2002.

Art. 2. — Prezenta decizie va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Ministrul finanțelor publice,
Mihai Nicolae Tănăsescu

București, 4 martie 2002.
Nr. 3.

ANEXA Nr. 1

SOLUȚII

privind aplicarea unitară a prevederilor contabile și fiscale referitoare la impozitul pe profit și la taxa pe valoarea adăugată

IMPOZITUL PE PROFIT

I. Potrivit art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat în anul fiscal curent pentru investiții în active corporale și necorporale, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu**

modificările ulterioare, destinate activităților pentru care contribuabilul este autorizat. Reducerea se calculează începând cu profitul realizat după data de 1 ianuarie 2001. Reducerile prevăzute la alin. (1) și (2) se calculează lunar, iar sumele aferente reducerii se repartizează ca surse proprii de finanțare.

Profitul folosit pentru investiții în active corporale și necorporale, achiziționate după data de 19 aprilie 2001,

destinate activității pentru care contribuabilul este autorizat, în sensul prevederilor alin. (2) al art. 7 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, reprezintă soldul contului de profit și pierdere al lunii precedente (respectiv profitul contabil după deducerea impozitului pe profit), la care se adaugă profitul din luna efectuării investiției înainte de impozitare, utilizat în acest scop, după scăderea sumei profitului investit anterior și a celorlalte surse atrase de finanțare a investițiilor (de exemplu împrumuturile, creditele și altele de aceeași natură).

Profitul asupra căruia se calculează reducerea de impozit este profitul realizat lunar, cumulată de la începutul anului fiscal, calculat potrivit prevederilor de mai sus, până la momentul efectuării investiției.

Această reducere se aplică numai pentru sumele investite care au ca sursă profitul realizat până la momentul efectuării investiției.

Reducerea se calculează prin aplicarea procentului de 50% asupra impozitului pe profitul folosit pentru investiții, urmând ca această sumă să fie evidențiată în Declarația privind impozitul pe profit la rândul 31 „Reduceri de impozit pe profit calculate potrivit legislației în vigoare“.

Pentru anul 2001, la calculul reducerii se ia în considerare profitul contabil realizat după data de 1 ianuarie 2001 și investit în active corporale și necorporale achiziționate după data de 19 aprilie 2001.

Pentru investițiile care se realizează pe parcursul mai multor luni sau în ani fiscali consecutivi, inclusiv pentru cele realizate în regie proprie, facilitatea se acordă la valoarea lucrărilor realizate efectiv, în baza unor situații parțiale de lucrări, pentru investițiile puse în funcțiune parțial.

Sunt investiții efectuate din profit și achizițiile realizate pe baza unui contract de vânzare cu plata în rate sau pe baza unui contract de leasing financiar, cu clauză de rămânere definitivă în posesie la sfârșitul perioadei, încheiate după data de 19 aprilie 2001.

În aceste cazuri se consideră profit utilizat pentru aceste investiții ratele efectiv plătite, mai puțin dobânda aferentă, conform contractelor încheiate între părți.

Se consideră profit utilizat pentru investiții și dobânda plătită, în situația în care agenții economici introduc această dobândă, aferentă investiției, în valoarea activului achiziționat, nemaiincluzând-o pe cheltuielă.

În cazul contractelor de leasing financiar beneficiază de această facilitate numai utilizatorul bunului, cu condiția ca la expirarea contractului de leasing să se transfere acestuia definitiv dreptul de proprietate asupra bunului.

În cazul în care un contribuabil aplică pentru calculul impozitului pe profit cote diferite de impozit, reducerea cu 50% se determină după stabilirea impozitului aferent profitului investit, prin raportarea sumei totale a impozitului pe profit datorat la totalul profitului impozabil (până la momentul investiției).

Cota astfel stabilită se aplică la suma profitului utilizat pentru investiții, determinat conform alineatelor precedente. Impozitul pe profit astfel rezultat se diminuează cu suma ce reprezintă reducerea de profit.

Suma profitului realizat în exercițiul financiar curent și investit în cursul anului, pentru care s-a beneficiat de reducerea impozitului pe profit, la care se adaugă reducerea de impozit cu 50%, prevăzută la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, de care a beneficiat agentul economic, va fi repartizată cu prioritate pentru constituirea și majorarea fondului surselor proprii de finanțare, până la concurența profitului exercițiului financiar.

În cazul în care se înregistrează pierdere contabilă la finele exercițiului financiar, nu se mai face regularizare profitului investit, iar contribuabilul nu mai este obligat să

repartizeze această sumă a profitului investit în cursul anului și reducerea de impozit pe profit pentru constituirea și majorarea fondului surselor proprii de finanțare.

Modalitatea de calcul al facilității fiscale este prezentată în anexa nr. 2.

II. Pentru aplicarea prevederilor art. 21² din Legea nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările ulterioare, referitoare la neimpozitarea profitului utilizat pentru investiții în active corporale și necorporale, se vor avea în vedere dispozițiile prezentate mai sus, coroborate cu cele ale Hotărârii Guvernului nr. 244/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii.

III. Facilitățile fiscale referitoare la reducerea sau la scutirea de impozit pe profit sunt aplicabile numai activelor amortizabile destinate activităților pentru care contribuabilul a depus cerere de înmatriculare la registrul comerțului.

Nu se aplică scutirea sau reducerea pentru profitul reinvestit pentru achizițiile de vile și case de odihnă, imobilizări corporale destinate activităților de agrement și/sau activităților de protocol, decorațiuni interioare de lux, tablouri și altele de asemenea natură, care nu sunt destinate desfășurării obiectului de activitate.

IV. În conformitate cu prevederile art. 4 alin. (6) lit. p) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, **cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor, altele decât cele acordate de bănci și de alte persoane juridice autorizate potrivit legii, care depășesc dobânzile active medii ale băncilor, comunicate de Banca Națională a României, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.**

Dobânzile active (medii) ale băncilor sunt calculate și publicate de către Banca Națională a României, pentru **moneda națională**, la data scadență.

Dobânzile legale sunt reglementate de Ordonanța Guvernului nr. 9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligații bănești și se aplică în cazul relațiilor de **comerț exterior** sau în **alte relații economice internaționale**.

Dispozițiile acestui act normativ se aplică în condițiile în care legea română este aplicabilă, iar în contract a fost stipulată plata în monedă străină.

Dobânda legală de 6% este datorată de către împrumutat numai în cazul în care, potrivit dispozițiilor legale sau prevederilor contractuale, obligația este purtătoare de dobânzi și în contract nu este specificată rata dobânzii.

Din punct de vedere fiscal cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor **în monedă străină**, altele decât cele acordate de bănci și de alte persoane juridice autorizate potrivit legii, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, dacă:

— acestea sunt stabilite în mod expres în contractul de împrumut;

— în contract s-au prevăzut termenele scadente;

— contractul a fost notificat înaintea derulării la Direcția statistică din cadrul Băncii Naționale a României, conform Regulamentului Băncii Naționale a României nr. 3/1997 privind efectuarea operațiunilor valutare: Normele privind modul de autorizare și de raportare a operațiunilor valutare de capital N.R.V. 5;

— împrumutul a fost utilizat în interesul desfășurării activității agentului economic.

Dobânda recunoscută din punct de vedere fiscal este cea prevăzută în contractul de împrumut, în condițiile în care din acesta rezultă scopul pentru care împrumutul este acordat în conformitate cu activitatea pentru care contribuabilul este autorizat.

Cheltuielile cu dobânzile sunt recunoscute dacă au la bază un contract încheiat potrivit prevederilor Codului civil.

V. Cheltuielile cu amortizarea ambalajelor de natura obiectelor de inventar, înregistrate în evidența contabilă potrivit Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, pe durata de viață stabilită de către agentul economic, sunt considerate ca fiind aferente realizării veniturilor potrivit art. 4 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

VI. Reducerile de preț pot fi încadrate în două categorii:

— **reduceri de natură comercială**, care au o influență directă asupra mărimii nete a unei facturi;

— **reduceri de natură financiară**, care poartă denumirea de sconturi și se acordă procentual asupra unei creanțe decontate înainte de scadența normală. Deducibilitatea cheltuielilor rezultate din aplicarea reducerilor comerciale sau financiare se acordă în următoarele condiții:

— orice reducere de preț trebuie să fie compatibilă cu prevederile Legii concurenței nr. 21/1996, cu modificările și completările ulterioare;

— să fie efective și în sume exacte în beneficiul clientului;

— să nu constituie în fapt remunerarea unui serviciu sau o contrapartidă pentru o prestație oarecare;

— să fie reflectate în facturi sau în alte documente legale;

— reducerile să se acorde în baza unei hotărâri a adunării acționarilor sau asociaților, după caz.

VII. Sumele care reprezintă pierderi din creanțe nerecuperate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, dacă nu sunt acoperite cu provizioane, la data investiției cu formula executorie a contractelor de credit, în conformitate cu prevederile Legii bancare nr. 58/1998 și ale Normelor Băncii Naționale a României nr. 7/1998.

Sumele recuperate care reprezintă contravaloarea creditelor, dobânzilor și creanțelor atașate aferente, la nivelul pierderilor din creanțe nerecuperabile, pentru care nu s-au creat provizioane, sunt venituri neimpozabile dacă la data investiției cu formulă executorie a contractelor de credit nu s-a admis deducerea acestora.

VIII. Potrivit dispozițiilor pct. 90 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, „operațiunile privind disponibilitățile în devize se înregistrează în contabilitate la cursul zilei sau la un curs fix.

La închiderea exercițiului financiar, disponibilitățile în devize se evaluează la cursul valutar de schimb în vigoare la acea dată, iar diferențele de curs rezultate se înregistrează în contabilitate ca venituri sau cheltuieli financiare, după caz“.

Tratamentul contabil și fiscal

Diferențele de curs valutar rezultate din evaluarea disponibilităților în devize la cursul de schimb din data de 31 decembrie și cursul de schimb valutar de la data înregistrării în contabilitate se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli din diferențe de curs de schimb valutar.

În cazul în care la finele anului în soldul contului de disponibil se înregistrează devize, pentru acestea se stabilește diferența de curs de schimb valutar dintre cursul de schimb pentru fiecare intrare de valută și cursul de schimb în vigoare la data de 31 decembrie, prin compunerea ultimelor intrări până la limita sumei totale în valută aflate în contul de disponibil la finele anului financiar.

Potrivit dispozițiilor pct. 1 din Legea nr. 189/2001, sumele reprezentând diferențele de curs de schimb valutar favorabile sau nefavorabile, rezultate din evaluarea

disponibilului în devize deținute, potrivit prevederilor menționate mai sus, sunt cheltuieli nedeductibile sau venituri neimpozabile la calculul impozitului pe profit.

La încheierea exercițiului financiar curent profitul net realizat se distribuie în contul „*alte rezerve*“ până la nivelul diferenței dintre veniturile neimpozabile reprezentând diferențe de curs de schimb valutar favorabile, rezultate din evaluarea disponibilităților în devize, și cheltuielile nedeductibile reprezentând diferențe de curs de schimb valutar nefavorabile, rezultate din evaluarea disponibilităților în devize.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

I. Articolul 25 lit. A din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată

Subunitățile tip sedii secundare — sucursale, agenții sau altele asemenea — fără personalitate juridică, înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată înainte de intrarea în vigoare a prevederilor Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, care au fost scoase din evidența plătitorilor de T.V.A. în baza pct. 11.2 din aceste norme și reînscrise ca plătitoare de T.V.A. după data intrării în vigoare a Hotărârii Guvernului nr. 965/2000, beneficiază de toate drepturile și obligațiile care revin plătitorilor de T.V.A. dacă s-au comportat efectiv ca plătitoare de T.V.A. pe perioada dintre cele două hotărâri ale Guvernului, iar unitatea centrală nu a fost înregistrată ca plătitoare de T.V.A.

II. Articolul 17 lit. B.n) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000

1. Pentru construcția de locuințe noi beneficiază de cota zero a taxei pe valoarea adăugată persoanele fizice care au cetățenie română și domiciliul în România, care dispun de autorizație de construcție eliberată pe numele acestora în condițiile Legii nr. 50/1991, republicată, cu modificările ulterioare, și care au contractat execuția lucrărilor cu persoane fizice și/sau juridice autorizate să execute astfel de lucrări, înregistrate ca plătitoare de T.V.A.

2. Pentru materialele încorporate în lucrările de construcție, extindere, consolidare sau reabilitare a locuințelor efectuate cota zero a taxei pe valoarea adăugată se aplică numai în măsura în care acestea sunt cuprinse în situațiile de lucrări și în facturile emise de persoanele fizice sau juridice autorizate care execută lucrările. Nu se aplică cota zero a taxei pe valoarea adăugată pentru materialele procurate pe cont propriu de către beneficiarii prevăzuți la art. 1 alin. (3) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.026/2000, în vederea încorporării în lucrările efectuate, chiar dacă aceștia au contractat execuția lucrărilor cu persoane fizice sau juridice autorizate.

3. Cota zero a taxei pe valoarea adăugată pentru lucrările de reabilitare a locuințelor existente, constând în instalarea de centrale termice, executate înainte de data intrării în vigoare a Legii nr. 453/2001, se aplică numai dacă sunt îndeplinite cele două condiții prevăzute la art. 1 alin. (2) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.026/2000.

4. Pentru materialele încorporate în lucrările de instalare de centrale termice, respectiv centrala termică, țevile, robinetele, caloriferele sau alte materiale, cota zero a taxei pe valoarea adăugată se aplică numai în măsura în care acestea sunt cuprinse în situațiile de lucrări și în facturile emise de persoanele fizice sau juridice autorizate care execută lucrările de instalare. În situația în care materialele sunt procurate pe cont propriu de la alte unități decât cea care efectuează lucrarea de instalare, nu se aplică cota zero a taxei pe valoarea adăugată.

5. Lucrările de consolidare și de reabilitare a blocurilor de locuințe existente se încadrează în prevederile art. 1

alin. (5) lit. a) și c) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.026/2000, care se referă la construcții existente, nu numai la un singur apartament. În conformitate cu prevederile art. 1 alin. (3) lit. a) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.026/2000, beneficiază de cota zero a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste lucrări persoanele fizice care au cetățenie română și domiciliul în România, direct sau prin asociațiile de proprietari care le reprezintă.

6. În situația în care termenul de valabilitate a autorizației de construcție eliberate în condițiile Legii nr. 50/1991, republicată, cu modificările ulterioare, este depășit, iar prelungirea termenului de valabilitate se aprobă cu întârziere, lucrările de construcție, extindere, consolidare sau reabilitare a locuințelor se consideră autorizate și în perioada de expirarea primului termen de valabilitate până la data aprobării prelungirii acestuia.

III. Articolul 20 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000

1. Organele fiscale competente să soluționeze cererile privind aprobarea exercitării dreptului de deducere pe baza criteriilor specifice sunt organele fiscale la care contribuabilii sunt înregistrați ca plătitori de T.V.A., respectiv administrațiile finanțelor publice teritoriale sau, după caz, direcțiile finanțelor publice județene și a municipiului București, pentru mării contribuabili.

2. În situația contribuabililor care comercializează ca atare în regim de scutire de T.V.A. bunuri care la achiziția din țară sau din import au fost scutite de T.V.A., precum și bunuri supuse taxei pe valoarea adăugată pe care le achiziționează cu T.V.A., aplicarea proratai nu asigură determinarea corectă a taxei pe valoarea adăugată deductibile, aferentă bunurilor și serviciilor destinate realizării operațiunilor prevăzute la art. 18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000. În acest caz organele fiscale teritoriale, la aprobarea criteriilor specifice de exercitare a dreptului de deducere, vor avea în vedere următoarele:

a) taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate în vederea comercializării cu T.V.A. se deduce integral. Acestea vor fi evidențiate separat într-un registru pentru cumpărări și se vor prelua în decontul de T.V.A. la rubrica „Cumpărări supuse criteriilor specifice de exercitare a dreptului de deducere“;

b) achizițiile de bunuri care sunt scutite de T.V.A. la cumpărare și urmează să fie comercializate tot în regim de scutire vor fi reflectate în decontul de T.V.A. la rd. 13 „Cumpărări scutite de T.V.A.“;

c) pentru bunurile și serviciile achiziționate, a căror participare la realizarea de operațiuni impozabile și scutite nu poate fi determinată, deoarece acestea concură atât la realizarea de operațiuni scutite, cât și la realizarea de operațiuni impozabile, taxa pe valoarea adăugată de dedus se va stabili prin aplicarea proratai asupra taxei aferente acestor intrări, care în decontul de T.V.A. se vor reflecta la rd. 8 „Cumpărări pentru nevoile agentului economic“. În cazul unităților care aplică criteriile specifice de exercitare a dreptului de deducere se aplică în mod obligatoriu prorata lunară.

Criteriul specific de exercitare a dreptului de deducere prevăzut mai sus nu este limitativ. Organele fiscale pot să aprobe, în funcție de cazurile concrete prezentate, și alte criterii specifice, cu respectarea principiului conform căruia contribuabilii nu pot să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate realizării de operațiuni scutite, dar au dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor destinate realizării de operațiuni prevăzute la art. 18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000.

3. Contribuabilii care au solicitat în cursul anului 2001, inclusiv în perioada 1–25 ianuarie 2002, aprobarea exercitării dreptului de deducere pe bază de criterii specifice pot aplica criteriul specific inclusiv pentru anul 2001, dacă cererile au fost soluționate favorabil, indiferent de data soluționării acestora.

4. Aprobările date de organele fiscale teritoriale la care contribuabilii sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe pentru exercitarea dreptului de deducere pe bază de criterii specifice sunt valabile până la apariția unor modificări legislative în ceea ce privește modul de exercitare a dreptului de deducere, nefiind necesară obținerea anuală a unor astfel de aprobări. Contribuabilii pot renunța la aprobarea solicitată datorită modificării condițiilor de exercitare a activității. Renunțarea la aprobarea dată pentru exercitarea de criterii specifice se poate face numai la începutul unui an fiscal.

ANEXA Nr. 2

Exemplul nr. 1 privind modul de aplicare a facilității prevăzute la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările ulterioare, pentru **exercițiul financiar al anului 2001**

(lei)

Perioada	Profitul în luna	Profitul cumulat	Investiția	Investiția cumulată	Profitul investit conform Ordonanței Guvernului nr. 70/1994	Impozitul scutit
1	2	3	4	5	6	7
Ianuarie	100	100				
Februarie	50	150				
Martie	-70	80				
Aprilie	200	280				
Mai	100	380	120	120	120	15
Iunie	30	410				
Iulie	-50	360				
August	50	410	60	180	60	7,5
Septembrie	70	480				
Octombrie	100	580				
Noiembrie	120	700	550	730	520	65
Decembrie	20	720				
TOTAL:	720		730		700	87,5

Pentru anul 2001 contribuabilii pot beneficia de facilitătea prevăzută la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare, doar pentru investițiile făcute **după 19 aprilie**, data de intrare în vigoare a acestui articol, putând utiliza însă profitul realizat după data de 1 ianuarie 2001.

În situația în care agentul economic ar fi făcut investiții până la data de 19 aprilie 2001, acesta nu ar fi beneficiat pentru aceste investiții de facilitătea reducerii cu 50% a profitului investit.

Luna mai: profitul cumulat este în sumă de 380 u.m., contribuabilul face o investiție de 120 u.m., beneficiind pentru întreaga sumă de facilitătea reducerii cu 50% a impozitului pe profit. Rezultă un impozit scutit de 15 u.m. (120 u.m. x 25% x 50%).

Luna august: profitul cumulat a fost de 410 u.m., contribuabilul luând decizia să investească 60 u.m. Pentru că până la această dată contribuabilul a folosit pentru investiții, conform art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, doar

suma de 120 u.m., toată investiția din luna august se consideră a fi acoperită în totalitate de profit. Prin urmare, contribuabilul poate beneficia pentru toată investiția de reducerea impozitului cu 50% pentru investiția de 60 u.m. Rezultă un impozit scutit de 7.5 u.m. (60 u.m. x 25% x 50%).

Luna noiembrie: investiția a fost de 550 u.m., profitul fiind de 700 u.m., din care folosit până la această dată [conform art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare] 180 u.m. (120 u.m. mai + 60 u.m. august). Prin urmare investiția se consideră că este finanțată în sumă de 520 u.m. din profit, contribuabilul putând beneficia de facilitătea fiscală doar în limita acestei sume. Rezultă un impozit scutit de 65 u.m. (520 u.m. x 25% x 50%).

La închiderea anului financiar contabil, contribuabilul este obligat să repartizeze, cu prioritate, la „Alte surse proprii de finanțare” suma profitului investit care a beneficiat de reducerea impozitului, precum și impozitul care a fost scutit.

Exemplul nr. 2 privind modul de aplicare a facilității prevăzute la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, **în exercițiul financiar al anului 2001**

Perioada	Profitul în luna	Profitul cumulat	Investiția realizată	Investiția cumulată	Profitul investit conform Ordonanței Guvernului nr. 70/1994	Impozitul scutit
1	2	3	4	5	6	7
Ianuarie	100	100				
Februarie	50	150				
Martie	-70	80				
Aprilie	200	280				
Mai	100	380	120	120	120	15
Iunie	30	410				
Iulie	-50	360				
August	-10	350	60	180	60	7,5
Septembrie	-30	320				
Octombrie	-270	50				
Noiembrie	-100	-50	300	480		
Decembrie	-50	-100				
TOTAL:	-100		480		180	

Contribuabilul nu beneficiază de facilitătea prevăzută la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decât pentru investițiile făcute după 19 aprilie 2001.

Luna mai: contribuabilul face o investiție de 120 u.m., beneficiind pentru întreaga sumă de facilitătea de mai sus, având un profit cumulat de 380 u.m. Rezultă un impozit scutit de 15 u.m.

Luna august: profitul cumulat a fost de 350 u.m., contribuabilul luând decizia să investească 60 u.m. Pentru că până la această dată contribuabilul a folosit pentru investiții, conform art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, doar suma de 120 u.m., toată investiția din luna august se consideră a fi acoperită în totalitate de profit. Prin urmare,

contribuabilul poate beneficia pentru toată investiția de reducerea impozitului cu 50%. Rezultă un impozit scutit de 7,5 u.m.

Începând cu luna noiembrie rezultatul exercițiului financiar este negativ, contribuabilul terminând anul fiscal în pierdere. Pentru toată această perioadă nu se mai pot face investiții care să beneficieze de facilitătea reducerii impozitului pe profit cu 50%, contribuabilul nemaiavănd profit pe care să îl investească.

La închiderea exercițiului financiar agentul economic, înregistrând pierdere, nu va mai putea să repartizeze la „Alte surse proprii de finanțare” valoarea profitului investit și scutirea de impozit. Totodată scutirile la impozitul pe profit de care a beneficiat contribuabilul în cursul anului fiscal nu se recalculează la sfârșitul perioadei.

Exemplul privind evaluarea disponibilităților în devize la închiderea exercițiului financiar și determinarea regimului fiscal al cheltuielilor și veniturilor din diferențe de curs valutar

1. La pct. 90 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, se prevede: „operațiunile privind disponibilitățile în devize se înregistrează în contabilitate la cursul zilei sau la un curs fix. La închiderea exercițiului financiar, disponibilitățile în devize se evaluează la cursul de schimb în vigoare la acea dată, iar diferențele de curs rezultate se înregistrează în contabilitate ca venituri sau cheltuieli financiare, după caz.”

2. Prezentăm în continuare situațiile care pot fi întâlnite în practică la închiderea exercițiului financiar și tratamentul contabil al diferențelor rezultate:

Cazul 1

a) Sold debitor al contului 5124 „Conturi la bănci în devize“

- sold debitor în USD 1.000
- sold debitor echivalent în lei 17.500.000

b) Curs la 31 decembrie 2001

- 1 USD = 31.597 lei

c) Evaluarea din punct de vedere contabil

- 1.000 USD x 31.597 lei = 31.597.000 lei
- 31.597.000 lei – 17.500.000 lei = 14.097.000 lei

d) Tratament contabil

- 5124 = 765 14.097.000 lei

Cazul 2

a) Soldul contului 5124 „Conturi la bănci în devize“

- sold debitor USD: 0
- sold creditor lei: 10.000

b) Curs la 31 decembrie 2001

- 1 USD = 31.597 lei

c) Evaluarea din punct de vedere contabil

- 0 USD x 31.597 lei = 0 lei

d) Tratament contabil

- 5124 = 765 10.000 lei

Cazul 3

a) Soldul contului 5124 „Conturi la bănci în devize“

- sold debitor USD: 5
- sold creditor lei: 70.000.000

b) Curs la data înregistrării în contabilitate

- 1 USD = 17.500 lei

c) Curs la 31 decembrie 2001

- 1 USD = 31.597 lei

d) Evaluarea din punct de vedere contabil

- 5 USD x 31.597 lei = 157.985 lei

e) Tratament contabil (70.000.000 lei + 157.985 lei)

- 5124 = 765 70.157.985 lei

3. Tratament fiscal al diferențelor de curs

Cazul 1 — Suma de 14.097.000 lei reprezintă venit neimpozabil.

Cazul 2 — Suma de 10.000 lei reprezintă venit impozabil.

Cazul 3 — *Venit neimpozabil* reprezintă diferența dintre cursul de la data înregistrării în contabilitate a celor 5 USD rămași în sold la 31 decembrie 2001. (5 USD x 31.597 lei) — (5 USD x 17.500 lei) = 157.985 lei — 87.500 lei = 70.485 lei

— venit impozabil (70.157.985 lei — 70.485 lei) = 70.087.500 lei.

EDITOR: PARLAMENTUL ROMÂNIEI — CAMERA DEPUTAȚILOR

Regia Autonomă „Monitorul Oficial”, str. Izvor nr. 2–4, Palatul Parlamentului, sectorul 5, București,
cont nr. 2511.1–12.1/ROL Banca Comercială Română — S.A. — Sucursala „Unirea” București
și nr. 5069427282 Trezoreria sector 5, București (alocat numai persoanelor juridice bugetare).

Adresa pentru publicitate: Centrul pentru relații cu publicul, București, șos. Panduri nr. 1,
bloc P33, parter, sectorul 5, tel. 411.58.33 și 411.97.54, tel./fax 410.77.36.

Tiparul : Regia Autonomă „Monitorul Oficial”, tel. 490.65.52, 335.01.11/2178 și 402.21.78,
E-mail: ramomrk@bx.logicnet.ro, Internet: www.monitoruloficial.ro
