



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Solutionarea Contestatiilor**



Decizia nr.300 din 10.07.2012 privind solutionarea  
contestatiei formulate de **SC X SRL** cu domiciliul fiscal in loc. B. M.,  
str. F., nr...-..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a  
judetului M. sub nr...../11.06.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa ..../08.06.2012, inregistrata sub nr...../11.06.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL, impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... ..../27.04.2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2012.

Contestatia are ca obiect suma de ..... lei, reprezentand:

..... lei - impozit pe profit;

... lei - dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anularea deciziei de impunere nr..... .../27.04.2012 pentru suma de .... lei, reprezentand impozit pe profit si dobanzi de intarziere aferente, motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au considerat ca provizioanele calculate si retinute de societate in valoare de ..% din cifra de afaceri, cu specificatia de raport dintre retururi si schimbare de produse sunt nejustificate, intrucat ponderea acestor valori a fost calculata pentru returul a .. bucati telefoane S. .... culoare neagra, deoarece clientul dorea culoare alba, sens in care schimbarea acestor telefoane avand la baza doar criteriul culorii, fara sa fie constate defectiuni sau alte vicii, nu constituie un motiv intemeiat pentru constituirea provizioanelor.

Motivele retinute de organele de inspectie fiscala sunt nelegale si sunt bazate pe o interpretare gresita a legii fiscale, dar si pe o ignorare a normelor materiale ce reglementeaza materia provizioanelor, deoarece cheltuielile cu garantia produselor de folosinta indelungata reprezinta costuri a caror valoare si exigibilitate este incerta la momentul vanzarii bunului si inceperii perioadei de functionare a unui produs electronic. Legea nr.449/2003, obliga vanzatorul sa asigure o garantie de 2 ani de la momentul vanzarii produselor, cheltuieli care nu sunt deloc neglijabile, avand in vedere atat costul total al produsului cat si costul reparatiei.

Provizionul pentru riscuri si cheltuieli reprezinta un pasiv cu exigibilitate sau valoare incerta, fiind destinat acoperirii de riscuri si cheltuieli pe care evenimente survenite sau in curs de desfasurare le fac probabile si a caror obiect este determinat cu precizie, dar a caror realizare este incerta.

Provizioanele pentru riscuri si cheltuieli trebuie sa fie strict corelate cu riscurile si cheltuielile estimate. Pentru stabilirea existentei unei obligatii curente la data bilantului, se vor lua in considerare toate informatiile disponibile.

Evenimentul constrangator exista si il constituie vanzarea produsului cu perioada de garantie, fapt ce genereaza o obligatie legala.

Astfel ca, in cazul in care este cert ca societatea va fi nevoita sa suporte aceste costuri si se poate estima in mod rezonabil si o valoare pentru aceste cheltuieli, contestatoarea considera necesara inregistrarea unui provizion in momentul in care apare cu certitudine obligatia respectiva.

Pentru constituirea provizioanelor, contestatoarea a luat in calcul toate retururile si respectiv inlocuirile de produse. Valoarea returului fara taxa pe valoarea adaugata este de ..... lei, iar aceasta valoare a fost raportata la cifra de afaceri de ..... lei.

Provizionul in suma de ..... lei a fost obtinut prin aplicarea procentului de ..% la cifra de afaceri.

Provizioanele pentru garantii au fost indisponibilizate pe perioada acordarii garantiei, iar la sfarsitul perioadei de garantare vor fi reintroduse in veniturile impozabile, majorand la data expirarii lor valoarea masei impozabile si implicit impozitul pe profit.

Din punct de vedere fiscal, acesta cheltuiala este deductibila la calculul impozitului pe profit, conform art.22 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2012, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2009-31.12.2011.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Comert cu ridicata nespecializat, cod CAEN 4690.

In perioada 2009 -2010 SC X SRL a desfasurat activitate ocazional iar in anul 2011 doar in luna decembrie.

Conform balantei de verificare la 31.12.2011 s-a constatat ca societatea a inregistrat un profit contabil in suma de ..... lei pentru care nu a calculat si declarat impozit pe profit, dar prin Declaratia "101" declara un impozit pe profit de recuperat in suma de .... lei.

Prin declararea eronata a impozitului pe profit in suma de .... lei au fost incalcate prevederile art.82 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala stabilind suplimentar suma de ..... lei, reprezentand impozit pe profit.

In luna decembrie 2011 societatea a inregistrat cheltuieli cu provizioanele in suma de ..... lei.

Conform Notei explicative luata d-nei A. A., in calitate de director economic al societatii, aceste provizioane au fost inregistrate prin aplicarea unui procent de ..% la cifra de afaceri de ..... lei, procentul fiind calculat ca raport intre "retururile si schimbarea de produse" si cifra de afaceri, inmultit cu cifra 2, care reprezinta perioada de acordare a garantiei ( ..... lei/..... lei) x2.

Suma de ..... lei reprezinta valoarea centralizata a marfurilor care au fost returnate in luna decembrie 2011 catre SC X SRL si apoi verificate de compartimentul de service al SC E SRL.

In urma verificarii s-a constatat ca ponderea marfurilor returnate catre SC X SRL reprezinta returul a .. bucati de telefoane S. .... de culoare neagra, conform facturii de stornare nr...../19.12.2011 emisa catre SC D. SA in suma de ..... lei , cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei, in vederea schimbarii acestora cu acelasi model dar de culoare alba.

Avand in vedere ca produsele mentionate au fost schimbate avand la baza doar criteriul culorii, fara sa fie constatate defectiuni sau alte vicii privind conformitatea produselor, returul in suma de ..... lei nu poate constitui un element de calcul privind estimarea credibila a valorii provizioanelor pentru garantii de reparatii.

Mai mult, in luna decembrie 2011, pentru care s-au constituit provizioanele in suma de .... lei, SC X SRL nu are angajati si conform balantei de verificare la 31.12.2011 nu are inregistrate cheltuieli generate de garantiile acordate clientilor.

Conform pct.221 alin.(1) din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene "un provizion va fi recunoscut numai in momentul in care:

- o entitate are o obligatie curenta generata de un eveniment anterior;
- este probabil ca o iesire de resurse sa fie necesara pentru a onora obligatia respectiva; si
- poate fi realizata o estimare credibila a valorii obligatiei.

Daca aceste conditii nu sunt indeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.”

Conform pct.219 din acelasi act normativ,” provizioanele nu pot depasi din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligatiei curente la data bilantului.”

Avand in vedere ca in anul 2011 SC X SRL a desfasurat activitatea in luna decembrie 2011, nu are angajati in acesta perioada si nu inregistreaza cheltuieli cu privire la serviciile de reparatii, prestate catre terti, conditiile pentru recunoasterea cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii acordate clientilor aferente anului 2011 nu sunt indeplinite, deoarece nu a avut loc o iesire de resurse pentru a onora obligatiile cu garantiile si nu s-a realizat o estimare credibila a valorii obligatiei.

Prin urmare, organele de inspectie au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile cu provizioanele in suma de ..... lei, inregistrate de SC X SRL pentru exercitiul financiar 2011.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2011, luand in considerare soldul creditor al contului 121 “ Profit si pierdere” in suma de ..... lei, cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ... lei inregistrate in contul 6581 “ Despagubiri, amenzi si penalitati” si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ..... lei inregistrate in contul 681 “ Cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele”, rezultand un profit impozabil in suma de ..... lei si un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

Astfel, in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

Pentru neachitarea in termen legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 22.03.2012 – 25.04.2012, dobanzi de intarziere in suma de ... lei, conform art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....../27.04.2012, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina SC X SRL in suma totala de .... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei si dobanzi de intarziere aferente in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele

normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1.Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de .... lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr. .... /27.04.2012, emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2011, SC X SRL a inregistrat suma de .... lei in contul 6812 "Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru garantii".

Conform notei explicative data organelor de inspectie fiscala de doamna A. A., in calitate de director economic al SC X SRL, aceste provizioane au fost inregistrate prin aplicarea unui procent de ..% la cifra de afaceri de ..... lei.

Procentul de ..% a fost calculat ca raport intre "retururile si schimbarea de produse" in suma de ..... lei si cifra de afaceri de ..... lei, inmultit cu cifra .., care reprezinta perioada de acordare a garantiei.

Suma de .... lei reprezinta valoarea centralizata a marfurilor care au fost returnate in luna decembrie 2011 catre SC X SRL si apoi verificate de compartimentul de service al SC E SRL.

SC X SRL a emis la data de 12.12.2011 catre SC D. SRL factura fiscala nr..... in valoare de .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei, reprezentand .. bucati telefoane mobile S. .... de culoare neagra, iar la data de 19.12.2011 factura fiscala nr....., de stornare a facturii initiale.

Tot la data de 19.12.2011, SC X SRL a emis catre SC D. SRL factura fiscala nr....., in valoare de .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei, reprezentand .. bucati telefoane mobile S. .... de culoare alba.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca cele ... de bucati de telefoane S. .... de culoare neagra, in valoare de .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei au fost returnate catre SC X SRL, in vederea schimbarii acestora cu acelasi model, dar de culoare alba.

Avand in vedere ca in anul 2011, SC X SRL a desfasurat activitate numai in luna decembrie, nu are angajati in acesta perioada si nu inregistreaza cheltuieli cu serviciile de reparatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii, intrucat nu se poate realiza o estimare credibila a valorii obligatiei, motiv pentru care au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ..... lei.

In drept, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile”.**

Art.21 alin.(3) lit.g) din acelasi act normativ, precizeaza:

**“Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata”**

**g) cheltuielile cu provizioane si rezerve, in limita prevazuta la art.22”.**

Art.22 alin.(1) lit.b) din acelasi act normativ, prevede:

**“Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:**

**b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților”;**

Pct.221 alin.(1) din Ordinul nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prevede:

**“(1) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:**

- o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;**
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și**
- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.**

**Dacă aceste condiții nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion”.**

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii acordate clientilor in suma de .... lei inregistrate in evidenta contabila in luna decembrie 2011 deoarece nu a fost indeplinita una din conditiile obligatorii pentru recunoasterea provizioanelor, respectiv nu poate fi realizata o estimare credibila a valorii obligatiei.

Astfel, cuantumul provizioanelor deductibile fiscal pentru garantii acordate clientilor se stabileste prin ponderea veniturilor din vanzarea produselor si serviciilor pentru care s-au acordat garantii cu cota medie de cheltuieli cu remediile din exercitiul precedent, inasa asa cum s-a aratat in continutul deciziei, in anul 2011, SC X SRL a desfasurat activitate doar in luna decembrie, nu are angajati si nu a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu reparatiile telefoanelor aflate in perioada de garantie.

SC X SRL a luat in considerare in mod eronat la calculul provizioanelor suma de ..... lei reprezentand valoarea telefoanelor returnate in luna decembrie 2011, deoarece asa cum s-a aratat mai sus cheltuielile cu reparatiile trebuiau sa fie

inregistrate in exercitiul precedent si nu in luna in care se constituie provizioanele.

Mai mult, telefoanele S. .... de culoare neagra in valoare de .... lei au fost returnate in luna decembrie 2011, in vederea schimbarii acestora cu acelasi model dar de culoare alba, fara sa fie constatate defectiuni sau alte vicii privind conformitatea produselor, care sa necesite repararea acestora.

Conform balantei de verificare la data de 31.12.2011, SC X SRL a inregistrat un profit impozabil in suma de ..... lei, fara a inregistra insa in contul 691, cheltuieli cu impozitul pe profit, iar din fisa sintetica totala rezulta ca pentru anul 2011 societatea nu a declarat si achitat impozit pe profit.

Prin formularul 101 "Declaratie privind impozitul pe profit" pentru anul 2011, societatea declara un impozit pe profit de recuperat in suma de .... lei.

Art.82 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***"Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale."***

Luand in considerare prevederile legale citate si documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca SC X SRL a declarat in mod eronat prin declaratia 101, un impozit pe profit de recuperat in suma de .... lei, deoarece conform balantei de verificare la data de 31.12.2011, societatea inregistreaza un profit impozabil in suma de ..... lei, pentru care avea obligatia sa calculeze, sa declare si sa plateasca impozit pe profit.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect suma de ..... lei ca impozit pe profit suplimentar.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**2.Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza datoreaza suma de .... lei, reprezentand dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr..... ../27.04.2012, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionate anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de .... lei .

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit in suma de .... lei determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de .... lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.**

Art. 120 alin. (1) si alin. (7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.39/2010, in vigoare de la data de 01.10.2010, prevede:

**“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv’.**

**(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale’.**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei, neachitat la termenele legale, SC X SRL datoreaza dobanzile de intarziere in suma de .... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezenand dobanzi de intarziere in suma de ... lei, aferente impozitului pe profit, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in loc. B. M., str. F., nr...-...

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV