

DECIZIA CIVILĂ Nr. /2010

Sedința publică de la 16 Aprilie 2010

Completul compus din:

PREȘEDINTE

Judecător

Judecător

Grefier

S-a luat în examinare recursul formulat de reclamanta SC ANDEMI SRL, împotriva sentinței civile nr. /22/22.12.2009, pronunțată în dosarul nr. 6075/100/2009 al Tribunalului M, în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE M, având ca obiect contestație act administrativ fiscal Decizie de impunere nr. /2009 emisă de DGFP M.

La apelul nominal făcut în ședința publică se prezintă reprezentantul recurenteii, avocat M, cu delegație la dosar, lipsă fiind celelalte părți.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier care învederează faptul că prezentul recurs nu este timbrat, iar la data de 09.04.2010, intimata a depus la dosar întâmpinare, comunicată cu reprezentantul recurenteii anterior dezbaterilor.

Acesta din urmă solicită acordarea unui nou termen, în vederea studierii întâmpinării și depune la dosar dovada achitării taxelor judiciare de timbru aferente, în sumă de lei taxă judiciară de timbru și lei timbru judiciar.

Curtea învederează acestuia faptul că raportat la conținutul întâmpinării, nu se invocă aspecte noi, sens în care prezenta cauză urmează a se lăsa mai la urmă, pentru ca reprezentantul recurenteii să studieze întâmpinarea.

La reluarea cauzei, reprezentantul recurenteii depune la dosar o serie de acte, reprezentând practică judiciară, precum și o serie de scripte, de la ministerul de resort.

Nemaifiind alte cereri de formulat, Curtea declară închise dezbaterile și acordă cuvântul în susținerea recursului.

Reprezentantul recurenteii solicită admiterea recursului așa cum a fost formulat.

Curtea reține cauza în pronunțare.

CURTEA :

Prin sentința civilă nr. din data de 22.12.2009 pronunțată de Tribunalul M, s-a respins acțiunea în contencios fiscal formulată de reclamanta S.C. ANDEMI S.R.L., în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE M.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța de fond a reținut că S.C. S.R.L. a achiziționat în anul 2007, din Comunitatea Europeană, respectiv din Germania, autoturisme second-hand, pe care le-a vândut în lunile mai, iunie și iulie 2007, aplicând regimul special pentru livrările de bunuri second-hand achiziționate din interiorul Comunității, prevăzut de art. 152 ind. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

A mai arătat instanța de fond că organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului de Schimb Internațional de Informații din cadrul Activității de Inspecție Fiscală informații asupra legalității și realității acestor operațiuni, respectiv efectuarea a 12 controale încrucișate în Germania la societățile de unde S.C. S.R.L. a achiziționat mașinile vândute ulterior aplicând regimul special, iar conform răspunsurilor primite de la Compartimentului de Schimb Internațional de Informații, aceste livrări au fost efectuate ca livrări intracomunitare de bunuri care nu au îndeplinit condițiile pentru aplicarea regimului special.

Având în vedere că în urma controalelor încrucișate efectuate la firmele furnizoare, organele de control din Germania au precizat că vânzările nu au fost taxate prin aplicare regimului special, fiind tratate ca livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă, raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 11.06.2009, organele de inspecție fiscală constatat că S.C. S.R.L. nu trebuia să aplice regimul special, ci să colecte

pe valoarea adăugată la valoarea înscrisă în facturile fiscale de vânzare a autoturismelor în țară și au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată de plata suplimentară în sumă de [REDACTED] lei.

De asemenea a mai precizat instanța de fond, schimbul de informații cu autoritățile germane s-a desfășurat în baza prevederilor Regulamentului (CE) nr. [REDACTED]/2003 al Consiliului privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/1992.

Referirile la susținerile contestatoarei potrivit cărora pe facturile furnizorilor germani este înscris un preț determinat fără să se facă nici o referire la taxa pe valoare adăugată, în sensul cuprinderii ei în prețul negociat sau al adăugării la acesta, instanța de fond a apreciat că acestea nu prezintă relevanță, în condițiile în care din răspunsurile organelor de control germane (nr. 321/08.10.2008) reiese că „vânzarea nu a fost taxată prin aplicarea regimului marjei profitului, ci a fost tratată ca o livrare intracomunitară de bunuri, scutite de taxă”, situație în care agentul economic verificat trebuie să colecteze taxa pe valoare adăugată din valoarea facturată la intern și să nu aplice regimul marjei. Condiția esențială ca T.V.A. să se aplice asupra marjei profitului este ca mijlocul de transport să nu fi făcut obiectul unei recuperări de T.V.A. pe teritoriul german și să fi fost comercializat sub regimul marjei de către partenerul străin.

Tribunalul a considerat că societatea contestatoare a încălcat prevederile art. 152 ind. 2 alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform căruia regimul special nu se aplică pentru livrările efectuate de o persoană impozabilă revânzătoare pentru bunurile achiziționate în interiorul Comunității de la persoane care au beneficiat de scutire de taxe, conform art. 142 alin. 1 lit. a., e. și g. și art. 143 alin. 1 lit. h. – m., la cumpărare, la achiziția intracomunitară sau la importul de astfel de bunuri sau care au beneficiat de rambursarea taxei.

Astfel, s-a apreciat că în situația de față, organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit taxa pe valoarea adăugată de plata suplimentară în sumă de [REDACTED] lei și majorări de întârziere aferente în sumă de [REDACTED] lei, calculate conform art. 120 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, text de lege potrivit căruia majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Nivelul majorării de întârziere este de [REDACTED] pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legele bugetare anuale.

Susținerea contestatoarei că organele de inspecție fiscală nu au finalizat inspecția fiscală în termenul legal de 3 luni prevăzut de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având drept consecință calcularea majorărilor de întârziere pe perioada când inspecția fiscală a fost suspendată, nu au putut fi reținută de instanța de fond, deoarece în situația de față inspecția fiscală a fost suspendată conform referatului nr. [REDACTED]/19.05.2008, până la data primirii informațiilor solicitate autorităților germane cu privire la achizițiile intracomunitare, aceasta fiind reluată de la data comunicării nr. [REDACTED]/04.06.2009, astfel că organele de inspecție fiscală nu au depășit durata legală de 3 luni, perioada suspendării inspecției fiscale nefiind inclusă în calculul duratei acesteia, suspendarea fiind dispusă cu respectarea dispozițiilor art. 104 alin. 1 și 3 din O.G. nr. 92/2003 republicată.

Pentru considerentele sus menționate, instanța de fond a respins acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantă potrivit dispozitivului.

Împotriva acestei hotărâri, întemeiat pe dispozițiile art. 304 pct. 8 și 9 și art. 304¹ C.pr.civilă, a declarat recurs reclamanta S.C. [REDACTED] S.R.L. BIA MATA, solicitând admiterea recursului și pe cale de consecință, modificarea în tot a sentinței pronunțate de instanța de fond, în sensul admiterii acțiunii și anulării deciziei nr. [REDACTED]/9.09.2009, emisă de către D.G.F.P. [REDACTED], respectiv admiterea contestației împotriva deciziei de impunere nr. [REDACTED]/16.06.2009 și anulării acesteia, cu obligarea intimetei D.G.F.P. [REDACTED] la restituirea sumei de [REDACTED] lei achitată de către recurentă în baza deciziei de impunere nr. [REDACTED]/16.06.2009, cu cheltuieli de judecată.

În motivarea recursului, recurenta a arătat că la respingerea acțiunii sale, instanța de fond nu a avut în vedere susținerile sale referitoare la incidența în speță a prev. art. 152² din Legea nr. 571/2003, referitoare la aplicarea regimului special pentru bunurile "second-hand", cu toate că apărările sale sunt susținute la nivel probator de chiar documentele aferente vânzărilor întocmite de operatorii germani.

Astfel, prin prev. art. 152² din Legea nr. 571/2003 este instituit regimul special pentru bunurile second-hand ca regulă, iar situațiile în care nu se aplică regimul special sunt prevăzute cu caracter de excepție.



Din facturile de vânzare emise de operatorii germani nu rezultă nici un indiciu care să conducă la concluzia că livrările respective nu s-ar încadra la regimul special instituit pentru produsele second-hand, iar prețul a fost apreciat în mod corect ca înglobând taxele aferente raportat la prevederile art. 152² alin. 1 lit. g pct. 1 din Legea nr. 571/2003, care arată că prețul de vânzare cuprinde inclusiv taxele și câtă vreme prețul de vânzare, respectiv cumpărare a fost unul ferm, acesta este prezumat a include și taxele aferente, astfel încât nu mai pot fi adăugate alte taxe la prețul convenit de părți.

Prin urmare, inițial chiar operatorii germani au tratat livrările ca unele cu regim special și au emis documentele fiscale cu mențiunile că sunt livrări în interiorul comunității scutite de impozite.

Faptul că ulterior, partenerii germani au înțeles să adopte o altă poziție în raport cu organele fiscale din propria țară, nu este nici opozabil și nici imputabil agentului economic român care a avut o conduită fiscală corectă, aplicând regimul marjei profitului, conform documentelor fiscale emise la livrarea bunurilor.

A mai învederat recurenta că schimbul de informații reținut de către instanța de fond ca "răspuns al autorităților germane", nu reprezintă altceva decât relații referitoare la modul în care agenții economici germani au declarat și evidențiat livrările, acestea fiind efectiv simple relații referitoare la conduita fiscală a agenților economici germani și nu probe care să dovedească că bunurile respective fac parte din categoria celor exceptate de la aplicarea regimului special.

Pe de altă parte, recurenta a menționat că în condițiile în care existau divergențe între modul în care au fost tratate livrările de către agenții economici germani, respectiv români, instanța avea obligația să stabilească agenții economici care au aplicat regimul fiscal corect, sens în care ar fi trebuit să solicite intimatelor să probeze că bunurile respective au făcut în mod real și efectiv obiectul unor rambursări de T.V.A. în Germania.

Câtă vreme nu s-a dovedit excepția de la regimul special, urma a se aplica regula consacrată de art. 152² din Legea nr. 571/2003, privind instituirea acestui regim, mai ales că modul de emitere a documentelor de livrare este specific regimului special, iar agentul economic român a importat și alte bunuri supuse regimului special în aceleași condiții și în baza unor documente similare.

Având în vedere aceste aspecte, recurenta a apreciat că instanța a analizat astfel eronat comportamentul fiscal al agentului economic român strict din perspectiva modului în care comportamentul agentului economic german a fost reflectat de relațiile primite de la organele germane, comportamentul corect al agentului economic român fiind sancționat pe baza culpei celui german, care după ce a emis documentele fiscale într-un anumit mod, a raportat fiscalului german cu totul altceva, din motive lesne de înțeles.

În condițiile în care documentele fiscale de livrare nu indică un alt regim decât cel special instituit de art. 152² din Legea nr. 571/2003, iar în speță nu s-a dovedit că vreunul din bunurile livrate ar fi făcut vreodată obiectul vreunei recuperări de T.V.A. pe teritoriul statului german, hotărârea atacată este lipsită de legalitate.

Mai mult, înscrisurile la care se raportează prima instanță nu au fost depuse cel puțin în copie certificată și nici prezentate în original, aspecte raportat la care instanța ar fi trebuit să facă aplicarea prevederilor art. 139 din C. pr. civilă, respectiv să nu țină seama de înscrisuri.

Chiar și luând în considerare înscrisurile, relațiile furnizate fac stric dovada modului în care operatorii germani au înregistrat și declarat livrările și nicidecum că modul de înregistrare în evidențele fiscale ale operatorilor germani este cel corect.

Recurenta-reclamantă a fost de bună-credință și a apreciat operațiunile de livrare din perspectiva documentelor emise de operatorii germani și a legislației din România, iar dacă operatorii germani ar fi raportat corect și în termenul legal livrările de bunuri intracomunitare și ar fi depus Declarațiile recapitulative 390 VIES referitoare la T.V.A., acestea s-ar fi putut corela cu cele depuse de agentul economic român, însă o atare corelare putea fi efectuată doar de organele fiscale, deoarece contribuabilul nu are posibilitatea de a verifica sau de a se informa cu privire la regimul unui bun determinat sau referitor la declarațiile fiscale ale partenerilor de afaceri externi, dat fiind că aceste informații sunt protejate de normele referitoare la secretul fiscal.

Art. 262 din Directiva CE nr. 112/2006 instituie obligativitatea depunerii acestor declarații recapitulative de către toți operatorii economici din spațiul intracomunitar pentru a evita orice neconcordanță între livrările intracomunitare scutite de T.V.A. și achizițiile intracomunitare evidențiate în Decontul de TVA.

Aceste informații sunt prelucrate, verificate, corelate cu totalul sumelor aferente livrărilor/achizițiilor intracomunitare, prin încrucișarea informațiilor referitoare la

persoanele impozabile care au declarat livrări/achiziții și Deconturile speciale de T.V.A. de organul fiscal.

În urma acestor prelucrări, eventuale necorelări sunt descoperite iar persoanele impozabile sunt notificate să se prezinte la fisc pentru corectarea acestora, astfel încât eventualele neconcordanțe ar fi trebuit sesizate în procedura gestionării declarațiilor recapitulative.

Faptul că în cadrul procedurilor de mai sus nu s-au descoperit nereguli și mai ales că și în urma relațiilor oferite de organele fiscale germane au rămas lucruri neclarificate, exclude culpa agentului economic român, atât în ce privește obligarea la plata diferenței de TVA, cât și a majorărilor de întârziere.

În condițiile în care recurenta a achitat deja suma de [REDACTED] lei, reprezentând diferență de T.V.A. stabilită prin decizia de impunere, urmare a admiterii recursului și anulării celor două decizii se impune obligarea intimatului la restituirea sumei încasate.

Prin întâmpinare, pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE M [REDACTED] a solicitat respingerea recursului formulat de reclamantă și menținerea sentinței pronunțate de Tribunalul M [REDACTED] ca fiind temeinică și legală, argumentat de faptul că în mod corect s-a determinat regimul juridic din punct de vedere al T.V.A. pentru livrările de bunuri intracomunitare second-hand, respectiv autoturismele cumpărate de reclamantă și astfel S.C. [REDACTED] S.R.L. datorează T.V.A. de plată suplimentară în sumă de [REDACTED] lei.

Analizând sentința atacată, prin prisma motivelor invocate de către reclamantă și având în vedere dispozițiile art. 304 ind. 1 Cod procedură civilă, Curtea constată următoarele:

Art. 152 ind. 2 alin. 11 lit. a din Codul fiscal, regimul special instituit pentru bunurile second hand nu se aplică livrărilor efectuate de o persoană impozabilă revânzătoare pentru bunurile achiziționate în interiorul Comunității de la persoane care au beneficiat de scutire de taxă, conform art. 142 alin. 1 lit. a și e-g și art. 143 alin. 1 lit. h-m, la cumpărare, la achiziția intracomunitară sau la importul de astfel de bunuri ori care au beneficiat de rambursarea taxei.

Referitor la valoarea probatorie a informațiilor comunicate de autoritățile germane, acestea au fost solicitate și transmise în baza Regulamentului 2003/1798/EC privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată, act comunitar care are caracter general obligatoriu și este de aplicabilitate directă.

Acest regulament stabilește condițiile în care autoritățile administrative din statele membre responsabile pentru aplicarea legislației privind TVA la livrările de bunuri și prestările de servicii, achiziția intracomunitară de bunuri și importul de bunuri. În acest scop, sunt edictate norme și proceduri care să permită autorităților competente ale statelor membre să coopereze și să schimbe reciproc orice informații care le-ar putea ajuta la efectuarea unei determinări corecte a TVA, precum și norme și proceduri pentru schimbul anumitor informații prin mijloace electronice, în special în ce privește TVA la tranzacțiile intracomunitare.

În ce privește critica privind omisiunea de depunere a înscrisurilor emise de autoritățile germane în original, Curtea constată că au fost depuse la dosarul cauzei în copii certificate răspunsurile Autorității Centrale din Germania la solicitarea de informații privind tranzacțiile desfășurate între societatea reclamantă și KVD [REDACTED] GmbH, respectiv A [REDACTED] G [REDACTED], informații solicitate în conformitate cu dispozițiile art. 5 și 19 din Regulamentul 2003/1798/EC (filele 82-87, 89-94 dosar fond).

Reclamanta, căreia i s-au comunicat copii după aceste înscrisuri la data de 19 noiembrie 2009, împrejurare atestată de semnătura apărătorului său (fila 51 dosar fond), nu a înțeles să tăgăduiască la următorul termen de judecată conformitatea lor cu originalul și nici nu au solicitat înfățișarea originalelor, contestând doar forța lor probatorie. Ca urmare, nu operează sancțiunea neluării în seamă prevăzută de art. 139 Cod procedură civilă.

Potrivit art. 65 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale. Față de conținutul informațiilor furnizate de autoritățile fiscale germane rezultă că bunurile în cauză au făcut obiectul unor scutiri de taxă, iar recurenta nu a propus probe care să infirme această constatare, susținerile sale în acest sens fiind lipsite de suport probator.

Așadar, în mod corect a reținut prima instanță că este incidentă în speță excepția de la regimul special instituită de art. 152 ind. 2 alin. 11 lit. a din Codul fiscal, aplicarea acestor norme derogatorii fiind justificată de împrejurarea că bunurile ce au făcut obiectul livrării intracomunitare au fost supuse recuperării de TVA.



Contrar aserțiunilor recurente, nu rezultă din cuprinsul facturilor emise de furnizorii germani că bunurile în cauză au fost comercializate sub regimul marjei.

Art. 262 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului, privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, invocat de către recurentă, nu are efect direct și ca urmare nu poate face obiectul analizei de către instanța de control judiciar. Directiva este un act comunitar ce instituie o obligație de rezultat, statele membre asumându-și sarcina de a transpune în legislația națională prevederile ei, iar justițiabilii au posibilitatea de a se prevala de actul normativ intern, situațiile de excepție în care directiva are efect direct nefiind incidente în cauză.

Cum criticile formulate sunt neîntemeiate, iar din oficiu nu s-au constatat motive de casare, de ordine publică, care să poată fi invocate în condițiile art. 306 alin. 2 Cod procedură civilă, în baza dispozițiilor art. 312 Cod procedură civilă, va fi respins recursul ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
D E C I D E :

Respinge recursul declarat de reclamanta S.C. [REDACTED] S.R.L. B. [REDACTED] împotriva sentinței civile nr. [REDACTED] din 22 decembrie 2009, pronunțată în dosarul nr. [REDACTED] / 2009 al Tribunalului M. [REDACTED], pe care o menține în întregime.

Decizia este irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din 16 aprilie 2010.

PREȘEDINTE,

[REDACTED]

JUDECĂTORI,

[REDACTED]

[REDACTED]

GREFIER,

[REDACTED]

Red.A.M.T.
Dact.H.C./4 ex./18.06.2010.
jud.fond: [REDACTED]

*FF. conformitate
cu originalul*

