

ROMÂNIA TRIBUNALUL CARAS SEVERIN REȘIȚA  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘT DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV  
ȘI FISCAL

Dosar nr. X/2009

SENTINȚA NR.

Ședința publică din data de 23.02.2011  
Completul compus din: PREȘEDINTE:  
GREFIER :

Pe rol fund judecarea acțiunii formulate de reclamanta SC X SA, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin - Serviciul Soluționare Contestații Reșița, având ca obiect anulare act administrativ (anulare act control), după casare cu trimitere spre rejudecare.

Acțiunea este scutită de plata taxei de timbru, conform art. 3 al.1 teza ultimă din Legea nr. 554/2004, modificată și completată, privind contenciosul administrativ.

Instanța constată că mersul dezbaterilor și concluziile părților au fost consemnate în încheierea de amânare a pronunțării din data de 16.02.2011, ce face parte integrantă din prezenta hotărâre.

TRIBUNALUL

Deliberând asupra cauzei de față, constată

următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul acestei instanțe la data de 01.04.2010, după casare cu trimitere spre rejudecare, reclamanta S.C. „X” S.A. în contradictoriu cu pârâta D.G.F.P. Caraș-Severin - Serviciul Soluționare Contestații, a solicitat: anularea deciziei nr. X/19.01.2009, emisă de pârâtă, prin care s-a soluționat contestația formulată de reclamantă și înregistrată sub nr. X/04.12.2008 împotriva deciziei de impunere nr. X/3140.2008, prin care se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru suma de X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă la plăți; anularea, în parte, a deciziei de impunere nr. X/31.12.2008 (pentru suma de X lei), emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/31.10.2008, în ceea ce privește debitul  $f_{\text{isca}}$  menționat și exonerarea reclamantei de la plata acestuia; anularea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 397/31.10.2008; solicită acordarea cheltuielilor de judecată.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că a procedat la încheierea cu X SPA - persoană juridică înregistrată în scopuri de T.V.A. în Italia - a contractului cu nr. X/08.10.2007 și a anexelor la acesta. Obligația contractuală asumată - realizarea structurii metalice solicitată de partenerul contractual **italian**, a fost îndeplinită de reclamantă la data de 14.08.2008, motiv pentru care a procedat la întocmirea facturii nr. X/14.08.2008 și, concomitent, la încheierea contractului de custodie Jir. X/14.08.2008, având în vedere faptul că, acest contract, precum și actul adițional nr. 3 la contract prevedeau condiția de livrare EXW conform X 2000. Prin încheierea contractului de custodie, a susținut că și-a asumat obligația de a păstra bunurile la dispoziția beneficiarului până în momentul în care acesta își va îndeplini obligația de a realiza transportul bunurilor.

Reclamanta a mai arătat că, la data emiterii facturii, acesteia îi revenea obligația de a raporta operațiunea în decontul de TVA și în declarația recapitulativă și nicidecum de a colecta TVA având în vedere natura operațiunii - scutită. Transportul bunurilor s-a efectuat, așa după cum rezultă din data fiecărui -aviz de însoțire marfă și a scrisorii de trăsură aferentă, începând cu data de 28.10.2008 până în data de 06.11.2008, iar inspectia fiscală a avut loc în perioada 20.10.2008 - 31.10.2008, în parte, înainte de finalizarea inspecției fiscale și cu aducerea la cunoștința organului de control a acestui fapt. De asemenea, reclamanta a arătat că a fost în posesia documentului ce atestă livrarea intracomunitară în cadrul termenului de 90 de zile prevăzut de art. 1 alin. 2 din Ordinul nr. 2421/2007.

Referitor la susținerea organului de control, potrivit căreia CMR-urile nu au număr de identificare, reclamanta a susținut că în materia transportului internațional de mărfuri există Convenția din 19 mai 1956 referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele, semnată la Geneva, Convenție care la art. 6 alin. 1 prevede elementele pe care trebuie să le cuprindă scrisoarea de transport internațional (CMR), condiții care au fost îndeplinite în cazul transporturilor realizate și care nu cuprind nicio referire la numărul de identificare.

Totodată, s-a arătat că dovada legăturii dintre factura nr. X/14.08.2008 și cele 18 CMR-uri, prin care a fost expediată unitatea „Job X Stocks System ace Addendum no. /20.05.2008 to contract /08.10.2007 Unit 1 Balance” este indubitabilă și că atât organul de inspecție fiscală cât și cel de control, în mod vădit nelegal și netemeinic au refuzat să accepte realizarea livrării intracomunitare și, pe cale de consecință, inexistența obligației reclamantei de a colecta TVA pentru această livrare.

Având în vedere că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 143 alin. 2 lit. a, art. 128 alin. 9 Cod fiscal, respectiv că societatea a fost și este în posesia documentelor doveditoare ale livrării intracomunitare în termenul de 90 de zile, precum și faptul că bunurile au fost livrate unui furnizor care a comunicat un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, reclamanta a apreciat ca fiind nelegală și netemeinică concluzia organului de inspecție fiscală, prin care a dispus obligarea sa la colectarea T.V.A. în cuantum de X lei pentru operațiunea în discuție.

În drept, au fost invocate prevederile Codului fiscal - Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare, art. 128 alin. 1, art. 128 alin. 9, art. 134 ind. 3 alin. 1 i 2, art. 143 alin. 2 lit. a; H.G. nr. 44/2004 - pct. 16 ind. 1 alin. 2 din normele metodologice de aplicare a art. 134<sup>3</sup> Cod fiscal; Codul de procedură fiscală: art. 218 alin. 2; Ordinul 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoare adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. 1 lit. a-i, art. 143 alin. 2 și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; Codul de procedură civilă; Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ - art. 1, art. 8 și art. 10.

În dovedirea acțiunii, reclamanta a depus la dosar următoarele înscrisuri: note de ședință din 26.05.2010, lista consultantilor fiscali activi din județul Caraș-Severin, acceptul administratorului judiciar al reclamantei, SCP X SPRL București, cu privire la continuarea contractului de prestări servicii nr. 50/18.05.2009 și la reprezentarea reclamantei în instanță, copia facturii fiscale seria X nr. X/01.08.2008.

Instanța de rejudecare, în urma îndrumării instanței de control judiciar, prin Decizia civilă nr. 350/11.03.2010, a dispus efectuarea expertizei tehnice judiciare, în specialitatea contabilitate-fiscală, de către domnul expert fiscal X.

Din studiul probelor administrate în cauză, Tribunalul reține următoarele:

Tribunalul constată că, prin Raportul de inspecție fiscală nr. X/6.11.2008, pârâta a verificat modul de constituire și evidențiere a taxei pe valoare adăugată de către reclamantă, pentru perioada 01.07.2008-31.08.2008.

În urma acestei verificări, pârâta a constatat următoarele deficiențe: perioada 01.07.2008-31.07.2008: societatea deduce TVA aferentă unor facturi

de cazare ( Ft. Nr. X/10.07.2008 și ft. nr. X/11.07.2008 - furnizor X SRL), fără a fi însoțite de deconturi de deplasare, fiind încălcate prev. HG. nr. 44/2003 ,pct. 46 al. 3. Astfel, societatea deduce eronat TVA în sumă de X lei, TVA care nu se justifică să fie rambursată; perioada 01.08.2008-31.08.2008: societatea deduce taxa înscrisă în documente prezentate în xerocopie (ft nr. 1039/01.08.2008-furnizor X SRL. S-au încălcat prevederile HG. nr. 44/2004, unde la pct. 46 al. 1 se stipulează că justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prev. la art. 146 al. 1 din Codul fiscal. Astfel, societatea deduce eronat TVA în sumă de X lei, TVA care nu se justifică să fie rambursată.

În ceea ce privește TVA colectată, s-au constatat următoarele deficiențe: perioada 01.07.2008-31.07.2008: societatea întocmește ft. nr. X/30.07.2008, reprezentând contravaloare taxă de depozitare bunuri pentru client X Germania, considerând această operațiune scutită de taxă, încălcând prevederile Codului fiscal, art. 133 alin. 1, locul prestării serviciului fiind România și pentru această prestare se stabilește diferența de taxă colectată în sumă de X lei ( $X \times 19\%$ ); perioada 01.08.2008-31.08.2008: societatea stornează taxa colectată în sumă de X lei, aferentă garanțiilor de bună execuție, stabilindu-se astfel diferența de taxă colectată în sumă de X lei; societatea întocmește factura nr. X/14.08.2008/reprezentând contravaloarea ultimei tranșe din contractul încheiat cu X SPA Italia, în valoare de X lei, pentru anexa nr. 3 la contract, organele de inspecție considerând că nu sunt îndeplinite condițiile de acordare a scutirii pentru livrări intracomunitare, societatea reclamantă nefacând dovada că bunurile au fost transportate în Italia, acestea aflându-se în custodie la agentul economic. Cum livrarea nu a avut loc efectiv, organele de inspecție fiscală au considerat că exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008. Astfel, s-a stabilit diferența de taxă colectată în sumă de X lei.

În ceea ce privește soldul sumei negative de taxa solicitată la rambursare, situația TVA solicitată la rambursare s-a prezentat astfel: perioada 01.07.2008-31.07.2008: TVA solicitată la rambursare - X lei; TVA pentru care societatea are drept de rambursare - X lei; TVA care nu se justifică să fie rambursată - X lei; perioada 01.08.2008-31.08.2008: TVA solicitată la rambursare - X lei; TVA pentru care societatea are drept de rambursare -X lei; TVA care nu se justifică să fie rambursată - X lei.

În ceea ce privește modul de completare a decontului de taxă, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea reclamantă înscrie la livrări intracomunitare și prestări de servicii în favoarea unor parteneri externi, ceea ce creează erori la nivel de declarație recapitulativă. S-a dispus măsura corectării decontului aferent lunii iulie 2008 și depunerea decontului corectat la 'AFP Bocșa. Astfel, a fost întocmită Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X/31.10.2008. (filele 41-43 dosar 1547/115/2009).

- Pârâta, în baza Raportului de specialitate fiscală mai sus menționat, a emis Decizia de impunere nr. X/31.10.2008, precum și Dispoziția nr. X/31.10.2008, privind măsurile Stabilite de organele de inspecție fiscală.

Tribunalul constată că împotriva - celor două acte emise de organul de control, reclamanta a exercitat recursul administrativ, soluționat de pârâtă prin Decizia nr. X/2008, prin care a fost respinsă contestația formulată de aceasta.

Pentru a se pronunța în acest sens, cu privire la taxa pe valoare adăugată-olfictetăt-fe sumă de x lei rpențr și obiectul acțiunii m^orn^ncTosui^ministrativ. nârâta a reținut că reclamantii /08.10.200TcIT7^X. SPA, persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA în Italia, obiectul contractului constând în execuție construcție metalică, conform „Agreement our job 7407\_8 Exhaust srack system", lucrarea contractată fiind detaliată în conținutul Anexei nr. X/20.05.2008 la contract și în planul de marcare-colectare.

De asemenea, s-a reținut că, din analiza documentelor anexate de societatea reclamantă la dosarul contestației - respectiv avizul de însoțire a mărfii nr. X/28.10.2008 și scrisorii de transport internațional din date

28.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/28.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 28.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/28.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 28.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/29.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 29.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/29.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 29.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/30.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 30.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/31.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 31.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/31.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 31.10.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/28.10.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 03.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/04.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 04.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/04.U.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 04.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. 094/05.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 05.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/05.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 05.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/05.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 05.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/06.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 06.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/06.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 06.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/10.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 10.11.2008, avizului de însoțire a mărfii nr. X/10.11.2008 și scrisorii de transport internațional din data de 10.11.2008 - nu rezultă că transportul bunurilor înscrise în factura nr. X/14.08.2008 s-a efectuat la o dată ulterioară inspecției fiscale.

Astfel, pârâta a constatat că nu sunt îndeplinite condițiile stipulate de art. 128 alin. 9 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, în sensul că reclamanta nu a putut face dovada că transportul bunurilor înscrise în factura nr. 261/14.08.2008 s-a efectuat în Italia la X SPA, condiție obligatorie pentru a defini livrarea intracomunitară și implicit de a beneficia de scutirea de taxă.

În ceea ce privește argumentul invocat de contestatoare, respectiv faptul că în contractul nr. X/08.10.2007 se prevede condiția de livrare X, transportul fiind în sarcina beneficiarului, pârâta a apreciat că în speță este aplicabilă teza a doua a art. 1 alin. 2 din Ordinul nr. 2421/2007, reclamanta având obligația de a fi în posesia documentelor de justificare a livrării intracomunitare în termen de 90 de zile de la data emiterii facturii, respectiv 14.11.2008. Termenul de 90 de zile este prevăzut pentru punerea la dispoziție a documentelor justificative de efectuare a transportului, și nu reprezintă termenul în care să fie realizat transportul, inspecția fiscală nefiind suspendată (conform art. 1 alin. 4 din Ordinul nr. 2421/2007), întrucât bunurile ce au făcut obiectul acestei livrări figurau în custodia reclamantei pe un termen de 4 luni, deci acestea nu erau transportate. Mai mult, pârâta a arătat că CMR-urile anexate în copie la dosarul contestației, sunt primite de către contestatoare prin fax în data de 25.11.2008, dată ulterioară împlinirii termenului de 90 de zile de la data emiterii facturii. (filele 28-30 dosar X/115/2009).

Tribunalul observă că, potrivit art. 128 pct. 9 din Codul fiscal „Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alineatului 1, care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru, de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea, ori de altă persoană, în contul acestora”.

Rezultă că, atât din punct de vedere teoretic, cât și practic, un agent economic din România, care livrează bunuri către un agent economic dintr-un alt stat membru UE, nu va mai efectua o operațiune de export, ci o livrare intracomunitară.

Pe de altă parte, această operațiune realizată de agentul economic din România intră în categoria operațiunilor scutite de TVA, cu drept de deducere, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 143 alin. 2, lit. a și alin. 3 Cod fiscal, respectiv beneficiarul îi comunică

furnizorului din România un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din Statul membru de care aparține și de asemenea, există un document care să facă dovada efectivă a transporturilor bunurilor.

Tribunalul constată că, în urma examinării livrării de bunuri intracomunitare în discuție, expertul a stabilit că societatea comercială reclamantă a respectat prevederile Ordinului nr. 222/2006 al Ministerului de Finanțe, privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoare adăugată, pentru operațiunile prevăzute de art. 143 alin. 1, lit a) i, art. 143 alin. 2 și art. 144 al. 1 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, expertul contabil a arătat că reclamanta, pentru a justifica scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri în discuție a prezentat factura ce menționa codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului, documentul de transport aferent livrărilor intracomunitare de bunuri, contractul de vânzare-cumpărare încheiat între reclamantă și clientul său.

Astfel, s-a reținut că reclamanta a încheiat cu firma SC X Italia, contractul nr. X/8.10.2007, având ca obiect executarea de construcții metalice.

De asemenea, s-a mai reținut că la data de 14.08.2008, după îndeplinirea obligațiilor contractuale, s-a procedat la întocmirea facturii nr. X/14.08.2008, în sumă de X lei și concomitent, la încheierea contractului de custodie nr. X/14.08.2008 marfa rămânând în custodia reclamantei.

În același timp, expertul fiscal a reținut că în decontul de TVA întocmit pe luna august 2008 livrarea de bunuri a fost raportată ca livrare intracomunitară organului fiscal competent, reclamanta depunând în acest sens și Declarația recapitulativă privind livrările intracomunitare de bunuri.

Totodată, expertul fiscal a arătat că în perioada 28.08.2008-6.11.2008 marfa a fost expedită în Italia, conform celor 18 sarcini de transport ( LMR) și a avizelor de însoțire ale mărfii.

În ce privește împrejurarea dacă scrisorile de transport îndeplinesc condițiile impuse de legislația fiscală, expertul contabil a arătat că acestea au fost întocmite atât în conformitate cu prevederile Convenției din 1956 referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele cât și ale Decr.451/1972, iar faptul că unele din documentele de transport sunt certificate de transportator, expeditor și destinatar, iar altele doar de expeditor și transportator se datorează condițiilor de livrare agreată de pârâtă, respectiv condiții de livrare EXW sau FCA.

Sub aspectul modului de calcul al TVA-ului, expertul a concluzionat că în perioada 1.07.2008-31.08.2008, TVA dedusă de reclamantă a fost calculată în mod corect de către aceasta în concordanță cu legislația fiscală aplicabilă în materie.

Tribunalul, coroborând înscrisurile, administrate în cauză cu proba științifică (raportul de expertiză contabilă fiscală, suplimentul de expertiză) și ținând cont și de obiecțiunile formulate de pârâtă, consideră că livrarea de bunuri efectuată de reclamantă în temeiul contractului nr. 896/8.10.2007, încheiat cu firma X SPA Italia constituie o livrare intracomunitară, așa cum este aceasta definită de art. 128 alin. 9 Cod Fiscal.

Tribunalul consideră că livrarea de bunuri intracomunitară în discuție s-a efectuat în temeiul unor documente contabile valabile încheiate cu respectarea legislației fiscale în vigoare (scrisori de transport (CMR), avize de expediere, factura fiscală nr. X/1.08.2008).

De asemenea, considerăm că reclamanta, în calitate de persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA, în baza art. 153 Cod fiscal, și-a îndeplinit și obligația de raportare privind tranzacțiile intracomunitare depunând la organul fiscal competent Decontul de TVA și Declarația recapitulativă.

Pe cale de consecință, Tribunalul constată că, în mod nelegal, pârâta a dispus obligarea reclamantei la colectarea TVA în cuantum de X lei.

În atare situație, față de considerentele în fapt și în drept mai sus enunțate, Tribunalul, ținând cont și de prevederile art. 18 alin.1 din Legea nr. 55/2004, privind contenciosul administrativ, va admite acțiunea formulată de reclamanta S.C. „X” S.A., va anula decizia nr.

X19.01.2009, va anula parțial Decizia de impunere nr. X/31.12.2008. Totodată, va dispune anularea Dispoziției nr. X/31.10.2008, privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

În baza art. 274 Cod procedură civilă, văzând că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată, instanța nu va obliga partea căzută în pretenții la plata acestora.

PENTRU ACESTE  
MOTIVE ÎN NUMELE  
LEGII HOTĂRĂȘTE

Admite acțiunea formulată de reclamanta S.C. „X” S.A., cu sediul în orașul X, str. B-X, nr. X, județul X, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin - Serviciul Soluționare Contestații, cu sediul în municipiul Reșița, str. Valea Domanului, nr. 2, județul Caras - Severin.

Anulează Decizia nr. X/19.01.2009.

Anulează parțial Decizia de impunere nr. X/31.12.2008.

Anulează Dispoziția nr. X/31.10.2008.

Făă cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, azi, 23.02.2010.

PREȘEDINTE,

GREFIER,

X