

Dosar nr.

- anulare act de control taxe și impozite -

ROMÂNIA
TRIBUNALUL SUCEAVA
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
SENTINȚA NR.2905

Ședința publică din data de 20 aprilie 2011

Președinte

Grefier

Pe rol, pronunțarea asupra cererii având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”, cerere formulată de reclamanta SC SRL

jud. în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE SUCEAVA.

Dezbaterile asupra cauzei au avut loc în ședința publică din 07 aprilie 2011, susținerile reprezentanților părților fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, redactată separat, care face parte integrantă din prezenta și când, din lipsă de timp pentru deliberare, pronunțarea s-a amânat pentru 14 aprilie 2011, 19 aprilie 2011 și apoi pentru azi, 20 aprilie 2011.

După deliberare,

TRIBUNALUL

Asupra cauzei de față, constată:

Prin cererea de chemare în judecată din data de 18.06.2009 înregistrată sub nr. pe rolul Tribunalului Suceava – secția comercială, de contencios administrativ și fiscal, reclamanta SC SRL a solicitat în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE SUCEAVA constatarea nulității deciziei nr. 12.03.2009 și obligarea acesteia la restituirea sumei de lei, din care lei TVA de plată stabilit suplimentar și lei – majorări de întârziere, stabilite în baza deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 16.01.2009.

În motivare a arătat că are ca obiect principal de activitate producția de mobilier, și are încheiat, pentru desfacerea produselor proprii pe piața intracomunitară și externă, Contractul de comision nr. 09.01.2007 – anexa 3, cu firma SA fiind stabilite condițiile de derulare a livrărilor intracomunitare și pe piața externă.

A arătat că traseul parcurs de produsele executate de este:
 - secția de producție – depozit de produse finite Suceava - ulterior – depozit punct de lucru apoi, transport asigurat de firma beneficiară – Franța, către magazine. Acest ciclu durând și 4-5 luni de la lansarea în fabricație a produsului, în această perioadă produsele de mobilier se pot deteriora sau descompleta.

Reclamanta este obligată să asigure garanția produselor livrate, definită conform Legii nr. 449/2003 iar pentru a nu fi nelimitată această valoare de schimb, s-a negociat de comun acord prin art.11, ca ele să reprezinte maxim 2,5% din valoarea produselor livrate. Acest procent a fost stabilit ținând cont și de constatările efectuate la produsele executate din diverse materiale lemnoase (stejar, brad) care reacționează în mod diferit la umiditate. În consecință s-a livrat mobilierul contractat, pentru care s-au întocmit facturile aferente. În paralel, în cuantum de 2,5 % din valoarea mobilierului s-au expediat piesele de schimb, conform clauzei contractuale menționate, pentru care s-au întocmit avize de expediție și facturi fiscale cu valoarea „0”.

Scutire 27/2008
 Dosar 18/2008

120

La controlul fiscal efectuat de inspectorii D.G.F.P. Suceava s-a invocat faptul că reclamanta SC SRL nu a colectat TVA pentru livrarea pieselor de schimb și drept urmare s-a procedat la calcularea unui TVA în sumă de lei și a majorărilor de întârziere în sumă de lei.

Prin decizia de impunere, reclamanta a fost sancționată în fapt, pentru neimpozitarea separată a acelor piese de schimb livrate, a căror costuri sunt incluse în prețurile de vânzare a produselor.

Este evident că expedierea pieselor de schimb nu a produs modificări în contrapartida care a fost obținută de la cumpărător, în speță comisionarul SC SA, respectiv nu există o contrapartidă distinctă, obținută pentru piesele de schimb.

S-a mai arătat că prin contractul de comision nr. 09.01.2007 s-a statuat la art.1 că prețurile negociate pe produs vor include și costul pieselor de schimb livrate, iar la art.11 s-a stabilit limita, respectiv 2,5 % din valoarea produselor livrate. Astfel conform obligației contractuale s-au livrat piese de schimb și nu produse de mobilier cum se susține, cu titlu oneros și nu în mod gratuit, valoarea pieselor de schimb fiind inclusă în valoarea mobilierului livrat, iar asigurarea garanției și modalitatea de executare a acesteia s-a efectuat în baza obligației imperative stabilite în contract iar „argumentul de natură obiectivă care să contrazică organele de control” este clauza contractuală asumată care are putere de lege între părțile contractante.

Se mai arată că nu există un temei legal ca determinat de simpla apreciere a apropierei dintre valoarea de cost și valoarea de livrare să se constituie o „bază legală” pentru neaplicarea clauzelor contractuale stabilite de părți, iar în dovedire a depus la dosar înscrisuri, întemeindu-și acțiunea pe dispozițiile O.G. nr. 92/2003, privind codul de procedură fiscală.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, legal citată, a depus la dosarul cauzei întâmpinare – prin care a solicitat respingerea acțiunii, precizând că organele de control au constatat că în perioada 01.01.2007 -31.12.2007 SC SRL a livrat societății SC SA diverse bunuri cu valoare zero, motiv pentru care au stabilit că datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată de lei, aferentă bunurilor livrate în sumă de lei, respectiv majorări de întârziere în cuantum de lei.

Astfel, SC SRL are încheiat cu clientul său principal SC SA contractul de comision nr. 09.01.2007, prin care clientul asigură desfacerea produselor de mobilă pe piața intracomunitară.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că societatea verificată livrează marfa către SC SA pe bază de avize de expediție urmate de facturi întocmite în lei, pentru care colectează TVA. S-a arătat că nu pot fi reținute susținerile reclamantei potrivit cărora produsele au fost livrate drept garanție. Noțiunea de „garanție” este definită de art. 2 lit.e din Legea nr. 449/2003 privind vânzarea produselor și garanțiile asociate acestora și reprezintă orice angajament asumat de vânzător sau producător față de consumator, fără solicitarea unor costuri suplimentare, de restituire a prețului plătit de consumator, de reparare sau de înlocuire a produsului cumpărat, dacă acesta nu corespunde condițiilor enunțate în declarațiile referitoare la garanție sau în publicitatea aferentă.

Garanția trebuie să precizeze elementele de identificare a produsului, termenul de garanție, modalitatea de asigurare a garanției – întreținere, reparații, înlocuire, inclusiv denumirea și adresa vânzătorului și ale unității specializate de service.

S-a mai susținut de pârâtă că reclamanta nu a probat cu documente că produsele livrate către SC SA au ca scop înlocuirea unor piese care ar prezenta defecțiuni în perioada de garanție. Societatea nu demonstrează realitatea înlocuirii sau reparării produselor livrate cu solicitări din partea consumatorilor și cu documentele din care să rezulte produsele deteriorate și defecțiunile care necesită remedierea.

MS

În cazul bunurilor aflate în garanție, măsurile reparatorii nu pot avea loc fără existența și constatarea deficiențelor, acordarea unor bunuri cu titlu gratuit, ca reprezentând livrări de bunuri în limita unui procent de maxim 2,5 % din valoarea produselor exportate, nu echivalează cu remedierea unor deficiențe în cadrul perioadei de garanție.

Unitatea pârâtă a arătat că în urma verificărilor efectuate s-a constatat că valoarea produselor nu cuprinde valoarea pieselor de schimb, iar valoarea bunurilor livrate este apropiată de valoarea bunului produs, deci nu avea cum să includă și valoarea pieselor la preț de înregistrare. De asemenea, organele fiscale au constatat că în cursul unei luni valoarea facturată este mai mică decât valoarea produselor fără TVA și fără valoarea pieselor de schimb care, după afirmația reclamantei, ar fi inclusă în prețul de vânzare.

Pârâta a arătat că se impune a fi avută în vedere și relația de afiliere între SC SA și SC SA precum și faptul că cea mai mare parte a producției realizate în anul 2007 este livrată către acest partener.

Prin sentința nr. din 14.12.2009 Tribunalul Suceava – secția comercială, contencios administrativ și fiscal a admis acțiunea, a anulat decizia nr. 12.03.2009 și a dispus restituirea către reclamantă a sumei de lei reprezentând TVA și majorări de întârziere.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut că potrivit art.1 din contractul de concesiune nr. 09.01.2007 s-a stabilit că prețurile negociate pe produs vor include și costurile pieselor de schimb livrate conform solicitărilor pe perioada de derulare a contractelor externe, iar potrivit art.11 printre obligațiile reclamantei se include și aceea de a executa și livra partenerului extern piese de schimb în limita a 25% din valoarea produselor exportate.

Din actele depuse rezultă că firma CFA SA pe baza contractului a solicitat societății SA piesele de schimb necesare, motiv pentru care se transmite către reclamantă comanda cu piesele solicitate de partenerul extern și în consecință se emite factura fiscală cu valoare în care se regăsesc piesele solicitate de partenerul străin.

Astfel, în baza clauzelor contractuale livrarea pieselor de schimb nu este o acordare de bunuri cu titlu gratuit din moment ce părțile au convenit să execute și să livreze partenerului extern piese de schimb în limita a maxim de 25% din valoarea produselor exportate.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

În motivarea recursului a arătat că hotărârea este dacă cu încălcarea formelor de procedură prevăzute sub sancțiunea nulității de art. 105 alin. 2, motiv de recurs prev. de art. 304 pct. 5 Cod procedură civilă.

Motivarea hotărârii instanței trebuie să răspundă în fapt și în drept la toate pretențiile formulate de către părți, să conducă în mod logic și convingător la soluția din dispozitiv.

Din examinarea considerentelor hotărârii recurate rezultă în mod evident că în frazele ce compun motivarea nu se face o analiză a temeiurilor juridice invocate (nu se face trimitere la nicio dispoziție legală incidentă în speță ce ar justifica soluția pronunțată) și nici nu se arată motivele pentru care au fost înlăturate apărările formulate.

Lipsa motivării, în forma și limitele circumscrise de dispozițiile art.261 pct.5 Cod procedură civilă, este echivalentă necercetării fondului și atrage, în consecință, trimiterea cauzei spre rejudecare.

A subliniat faptul că în considerentele hotărârii s-au strecurat o serie de erori, atât în ceea ce privește contractul nr. 09.01.2007 (indicat ca fiind de concesiune, în fapt fiind de comision) cât și în ceea ce privește procentul în limita căruia s-a convenit a fi livrate piese de schimb (2,5 % iar nu 25% cum reține instanța).

De asemenea, hotărârea nu cuprinde motivele pe care se sprijină sau cuprinde motive contradictorii ori străine de natura pricinii (art.304 pct.7 Cod procedură civilă), fiind pronunțată fără temei legal ori a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a legii.

În mod greșit a reținut prima instanță că în baza clauzelor contractuale livrarea pieselor de schimb nu reprezintă o acordare de bunuri cu titlu gratuit din moment ce părțile au convenit să execute și să livreze partenerului extern piese de schimb în limita a maxim 2,5 % din valoarea produselor exportate . În urma verificărilor efectuate s-a constatat că valoarea produselor nu cuprinde și valoarea pieselor de schimb, iar valoarea bunurilor livrate este apropiată de valoarea bunului produs, deci nu avea cum să includă și valoarea pieselor la preț de înregistrare , constatându-se de asemenea și faptul că în cursul unei luni valoarea facturată este mai mică decât valoarea produselor fără TVA și fără valoarea pieselor de schimb.

Un alt motiv de recurs îl reprezintă faptul că instanța de fond a omis să analizeze un pretins motiv de nelegalitate al actului administrativ invocat prin cererea de chemare în judecată, în raport de care considerentele sentinței recurate ar fi fost în mod evident contradictorii, controlul de legalitate exercitat de judecătorul fondului nu a vizat și stabilirea faptului dacă produsele respective pot fi apreciate ca fiind livrate drept garanție .

O altă critică a vizat împrejurarea că instanța de fond a dispus anularea deciziei recurente dar nu s-a pronunțat asupra legalității actului administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligațiile de plată .

Prin întâmpinarea depusă la dosar intimata a solicitat respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței recurate ca legală și temeinică . Mai arată că „prețurile negociate pe produs vor include și conturile pieselor de schimb livrate conform solicitărilor pe perioada de derulare a contractelor externe”.

Față de faptul că în sentința recurată s-a redactat că „se vor executa și livra partenerului extern piese de schimb în limita a 25 % din valoarea produselor exportate” raportat la prevederea contractuală „în limita a 2,5 % este o evidentă eroare materială care nu are nici p relevanță asupra fondului cauzei .

Un alt motiv de recurs impută controlului de legalitate exercitat de judecătorul fondului, că nu ar fi vizat și stabilirea faptului dacă produsele respective pot fi apreciate ca fiind livrate drept garanție .

Asigurarea garanției precum și modalitatea de executare acesteia s-a efectuat în baza obligației stabilită prin clauză contractuală, care potrivit art. 969 Cod civil , are putere de lege între părțile contractante.

Prin decizia nr. _____ din 30 septembrie 2010, Curtea de Apel _____ a admis recursul, a casat sentința nr. _____ '14.12.2009 a Tribunalului _____ secția comercială, contencios administrativ și fiscal și trimite cauza spre rejudecare aceleiași instanțe, reținând în motivare următoarele:

Obiectul cererii de chemare în judecată este constituit din 2 capete de cerere, respectiv constatarea nulității deciziei atacate și obligarea intimitei la restituirea sumei de stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr _____ din 16.01.2009 .

Potrivit disp. art. 261 pct. 5 Cod procedură civilă „Hotărârea se dă în numele legii și trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței precum și cele pentru care s-au înlăturat cererile și apărările părților”.

Analiza considerentelor hotărârii atacate relevă împrejurarea că judecătorul fondului nu a răspuns exigențelor impuse de textul de lege evocat, motivarea sa fiind sumară, limitată doar la evocarea contractului de concesiune nr. _____ '9.01.2007.

Important apare faptul că în considerentele hotărârii nu se regăsesc argumentele ce au pledat în favoarea soluției pronunțată de instanță vizând nelegalitatea actului fiscal atacat și nici temeiurile ca au condus la eficientizarea apărărilor reclamantului și la înlăturarea celor formulate de pârât.

Cauza a fost din nou înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr. _____ din 18.11.2010.

107

Prin cererea adițională depusă la filele 18-21 dosar, reclamanta și-a completat cererea inițială cu un al treilea capăt de cerere, prin care a solicitat constatarea nulității Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 16.01.2009, prin care au fost stabilite inițial obligațiile de plată împotriva SC SRL.

Reclamanta a arătat că motivele în drept și în fapt asupra celui de-al treilea capăt de cerere se circumscriu pe motive invocate asupra primelor două capete invocate în cererea inițială.

Examinând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

În ceea ce privește excepția tardivității cererii de completare a acțiunii, instanța o va respinge ca nefondată, motivat de faptul că prin cererea de chemare în judecată reclamanta a solicitat anularea deciziei de impunere nr. 16.10.2009, iar prin cererea formulată la data de 17.03.2011 a solicitat anularea deciziei nr. 12.03.2009 a D.G.F.P. Suceava și obligarea părții la restituirea sumei de și cu titlu de TVA și a sumei de și cu titlu de majorări de întârziere.

Întrucât sentința nr. 14.12.2009 a fost casată în totalitate și cauza trimisă spre rejudecare, este evident că reclamanta putea să-și modifice acțiunea.

Pe fondul cauzei se reține că prin decizia de impunere nr. 16.01.2009 s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale în cuantum de lei reprezentând contravaloare TVA și majorări de întârziere.

Prin decizia nr. 12.03.2009 s-a respins ca nefondată contestația formulată de reclamantă.

Se reține că reclamanta a încheiat cu SC SA contractul de comision nr. 09.01.2007.

Potrivit cap.5, reclamațiile între SC SRL în calitate de comitent, și SC SA în calitate de comisionar, „reclamațiile calitative întemeiate ale partenerilor externi sunt opozabile comitentului.

Comisionarul va transmite Comitentului reclamațiile clienților externi și actele doveditoare, în termen de 2 zile lucrătoare de la primirea lor. În cazul în care Comitentul primește reclamația direct de la partenerul extern, este obligat să o transmită Comisionarului, în termen de 2 zile.

Comitentul va comunica comisionarului, în termen de 5 zile de la primirea reclamației, răspunsul său privind fondul reclamației și propuneri privind modul de soluționare”.

Noțiunea de „garanție” este definită de art.2 lit.e) din Legea nr.449/2003 privind vânzarea produselor și garanțiile asociate acestora și reprezintă orice argument orice angajament asumat de vânzător sau producător față de consumator, fără solicitarea unor costuri suplimentare, de restituire a prețului plătit de consumator, de reparare sau de înlocuire a produsului cumpărat, dacă acesta nu corespunde condițiilor enunțate în declarațiile referitoare la garanție sau în publicitatea aferentă.

În conformitate cu disp. art.11 alin.1 din același act normativ, în cazul lipsei conformității, consumatorul are dreptul de a solicita vânzătorului, ca măsură reparatorie, înlocuirea sau repararea produsului în funcție de opțiunea sa, în fiecare caz fără plată, cu excepția situației în care această solicitare este imposibilă sau disproporționată.

Garanția trebuie să precizeze elementele de identificare a produsului, termenul de garanție, modalitățile de asigurare a garanției – întreținere, reparare, înlocuire, inclusiv denumirea și adresa vânzătorului și ale unității specializate de service (art.20 alin.2 din lege).

Înscrisurile depuse de reclamantă la filele 78, 87-97 nu dovedesc existența produselor deteriorate, a defecțiunilor care necesită remediere și solicitările în acest sens din partea consumatorilor.

Se apreciază că acordarea unor bunuri cu titlu gratuit ca reprezentând livrări de bunuri în limita unui procent de maxim 2.5% din valoarea produselor exportate, nu echivalează cu remedierea unor deficiențe în cadrul perioadei de garanție.

Este adevărat că potrivit dispozițiilor art.969 Cod civil, contractele legal încheiate au putere de lege între părțile contractante, însă reclamanta nu se poate folosi de această dispoziție legală pentru a nu-și achita obligațiile la bugetul stabilit de Codul fiscal.

Conform art.126 din Legea nr.571/2003, „din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

Conform art.128 pct. 1 și pct.4 lit.b din același act normativ, „

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(4)Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

(b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

Având în vedere aceste dispoziții legale, se apreciază că în mod corect inspectorii fiscali au constatat că reclamanta datorează bugetului de stat taxă pe valoare adăugată de ei.

În plus, susținerile reclamantei în sensul că valoarea produselor cuprinde și valoarea pieselor de schimb livrate vor fi respinse pentru următoarele considerente:

Potrivit celor constatate de inspectorii fiscali, în centralizatorul contului 345 „produse finite” apar distinct valoarea la cost de producție a produselor de mobilier și valoarea pieselor de schimb produse.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în cursul unei luni valoarea facturată este mai mică decât valoarea produselor fără TVA și fără valoarea pieselor de schimb care, după afirmația societății, ar fi inclusă în prețul de vânzare.

Din analiza Anexei nr.11 Centralizatorul contului 345 „Produse finite” rezultă că valoarea producției de mobilier este înregistrată separat de valoarea pieselor de schimb aferente livrărilor la export.

De asemenea, din Anexa nr.6 – jurnalul de vânzări pentru anul 2007 rezultă că în anul 2007 valoarea livrărilor efectuate către clientul SC SA ie fără TVA este foarte apropiată de valoarea bunurilor produse, aspect la concluzia că reclamanta nu avea cum să includă și valoarea pieselor de schimb respective, la care s-ar mai adăuga și cheltuielile de administrare și alte cheltuieli indirecte.

Pentru considerentele expuse mai sus, instanța va constata că susținerile reclamantei sunt nefondate.

În consecință, va respinge acțiunea ca nefondată.

Pentru aceste motive,

În numele legii,

HOTĂRĂȘTE:

Respinge ca nefondată excepția tardivității cu privire la cererea de completare acțiune invocată de pârâtă.

Respinge ca nefondată acțiunea având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”, cerere formulată de reclamanta SC

jud. în contradictoriu cu pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A**
FINANTELOR PUBLICE SUCEAVA.

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

Pronunțată în ședința publică azi, 20 aprilie 2011.

Președinte,

Red.

Tehnored.

Ex.4, 11.07.2011