

ROMANIA  
CURTEA DE APEL BRAȘOV  
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

**DECIZIE**  
Ședința publică de la 2009  
Completul compus din:  
**PREȘEDINTE**  
Judecător  
Judecăto  
Grefier

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de contestatoarea  
impotriva sentinței civile nr. din 2008 pronunțată de  
Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ în dosarul  
nr. 2008, având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”.

La apelul nominal făcut în ședința publică, la pronunțare. se constată lipsa părților.  
Procedura legal îndeplinită.

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din data de 2009,  
când partea prezentă a pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din  
acea zi, ce face parte integrantă din prezenta, iar instanța în baza art.146 alin.1 Cod procedură  
civilă, pentru ca părțile să depună concluzii scrise, potrivit art.260 Cod procedură civilă, a  
amânat pronunțarea la data de 2009, apoi având nevoie de mai mult timp pentru a  
delibera, a amânat pronunțarea la data de 2009.

**CURTEA,**

Prin sentința civilă nr. din 2008 pronunțată de Tribunalul Brașov – secția  
comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. /2008, s-a respins contestația  
formulată de contestatoarea SC SRL, în contradictoriu cu intimatele DGFP  
Brașov și AFP Brașov, , având ca obiect anularea deciziei nr. 2008, deciziei de  
impunere nr. 2007 și raportului de inspecție fiscală nr. 2007.

Pentru a pronunța această soluție instanța de fond a reținut următoarele considerente:

Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 2007 s-a constatat pentru  
perioada supusă controlului (1.05.2007 – 30.09.2007) de către inspectorii de specialitate din  
cadrul DCF Brașov următoarele:

- soldul sumei negative a TVA solicitată la rambursare: lei
- soldul sumei negative a TVA pentru care societatea nu are drept la rambursare:  
lei
- soldul sumei negative a TVA pentru care societatea are drept la rambursare: lei.

Din verificarea deconturilor de TVA în corelație cu datele din balanțele de verificare,  
registrele societății și a documentelor justificative, la capitolul „Livrări intracomunitare de  
bunuri” s-a constatat că în lunile 2007, 2007 și septembrie 2007 SC  
SRL a obținut venituri în sumă de 184.195 lei din vânzarea de cherestea către  
societatea din Franța, în baza contractului nr. Operațiunile au fost  
înregistrate în conturile lunare de TVA la rândul 1 „Livrări intracomunitare de bunuri”,  
scutite conform art.143 alin.2 lit.a și d din Codul fiscal.

Inspectorii fiscali au reținut ca societatea a justificat scutirea de taxă pentru aceste livrări cu următoarele documente:

- facturile seria REM nr. 8.2007.
- 8.2007,

S-a mai arătat în raportul de inspecție fiscală ca facturile emise către societatea Lapeyre din Franța cuprind în anexă avize de însoțire în care la punctul 4, secțiunea „Punct de descărcare” este menționată SC SRL din Brașov. Inspectorii fiscali au precizat că SC SRL nu a prezentat documentul de transport care atestă faptul că bunurile livrate către societatea Lapeyre au fost transportate din România în Franța, nefiind astfel respectate prevederile art. 10 alin.1 din OMFP 2222-2006. Chiar după prezentarea de către societatea la care s-a efectuat controlul a unor noi documente în temeiul cărora aceasta a considerat că dau dreptul la deducerea de TVA, respectiv contractele comerciale și facturile externe emise de SC SRL Brașov către SA Franța, controlorii fiscali au concluzionat ca aceste acte nu justifică livrarea bunurilor către din România în Franța, nefăcându-se dovada transportului acestora, așa cum se precizează în art. 128 alin. din Legea nr.571/2003 modificată prin Legea nr.343/2006.

In consecință, echipa de inspecție a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, pentru veniturile în sumă de lei, rezultate din vânzarea de chereștea către societatea din Franța, în baza contractului nr. /13.07.2007, aplicând prevederile art.140 alin .1 din Legea nr.571/2003 modificată prin Legea nr.343/2006.

In temeiul acestui raport a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. 11.12.2007.

a formulat contestație împotriva decizie de mai sus, înregistrată la DGFP Brașov, arătând ca întrunește condițiile de scutire de TVA pentru operațiunile intracomunitare efectuate în perioada iulie-septembrie 2007 către societatea grup de drept francez.

In vederea soluționării contestației, DGFP Brașov a solicitat punctul de vedere Ministerului Economiei și Finanțelor – Direcția de reglementare în domeniul TVA, conform adresei nr. 2008.

Răspunzând acestei cereri, Direcția de reglementare în domeniul TVA a emis adresa nr. 2008 prin care s-a arătat că deși a fost comunicat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, mărfurile vândute de către SC SRL Brașov societății SA Franța nu au fost transportate în alt stat membru, acestea fiind livrate ulterior de SA Franța către SRL Brașov. In adresa menționată se precizează că nu sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea scutirii de taxă prevăzută la art. 143 alin.2 lit.a din Codul Fiscal în relația dintre SC SRL Brașov și SA Franța. Referitor la livrarea realizată de SA Franța către SC SRL Brașov, sunt aplicabile prevederile art.132 alin.1 lit.c din Codul fiscal, respectiv locul livrării este în România, acolo unde bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului. Dar furnizorul fiind o persoană nestabilă în România, persoana obligată la plata TVA pentru această livrare va fi SC SRL Brașov, conform prevederilor art.150 alin.1 lit.g din Codul fiscal. Plata taxei se face prin evidențierea acesteia atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în conformitate cu prevederile art.157 alin.2 din Codul fiscal.

Direcția de reglementare în domeniul TVA arată în subsidiar că în cazul prezentat nu sunt aplicabile nici măsurile de simplificare aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2221/2006, respectiv Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.1823/2007, întrucât materia primă este cumpărată de SC SRL din România, care o prelucrează și apoi o expediază în Franța, realizând o livrare intracomunitară și nu o prestare de servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale.

29/15.  
fiscal  
condi  
relați  
const  
DGF  
art.1  
343/  
rezi  
  
dec  
cor  
  
Br  
ch  
ca  
cl  
S  
p  
l

Contestația formulată de SC SRL a fost soluționată prin decizia nr. 2008 a DGFP Brașov, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația. Organul fiscal a avut în vedere la pronunțarea unei astfel de soluții faptul ca nu sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea scutirii de taxă prevăzută la art. 143 alin.2 lit.a din Codul fiscal in relația dintre SC SRL Brașov si , așa cum în mod legal a constatat organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere. DGFP Brașov a reținut că organul de inspecție fiscală în mod legal a aplicat prevederile art.126 alin.1 coroborate cu art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 modificată prin Legea nr. 343/2006 și a colectat TVA în sumă de lei, pentru veniturile în sumă de lei rezultate din vânzarea de cherestea către societatea din Franța.

Contestatoarea susține că la întocmirea raportului de inspecție fiscală, la emiterea deciziei de imputare și în soluționarea contestației administrative nu s-a ținut cont de clauzele contractului comercial nr. 2007.

Acest contract a fost încheiat între SA Franța, SC SRL Brașov și SC SRL Brașov, având ca obiect producția de produse finite din cherestea de stejar, conform comenzilor primite de la societățile grupului Franța. La capitolul derularea contractului părțile au prevăzut ca grupul SA cumpără mc cherestea de stejar de la SC SRL cu livrare eșalonată la sediul SC SRL. Această din urmă societate cumpără de la SA cherestea de stejar și o prelucrează, transformând-o în produse finite pe care le livrează în Franța grupului la SA.

Intre societatea din Franța, în calitate de cumpărător, și SC SRL, în calitate de vânzător, s-a încheiat și contractul comercial de aprovizionare cu cherestea 07, având ca obiect achiziția de cherestea, bușteni sau prestarea serviciului de debitare, conform comenzilor primite de la cumpărător, care odată acceptate și semnate de ambele părți, devin părți integrante din contract. La capitolul din contract intitulat „Obligațiile vânzătorului” se prevede că vânzătorul are obligația sa livreze cherestea conform comenzii date de cumpărător la SC SRL, care o va gestiona separat în contul cumpărătorului.

În executarea acestor convenții, SC SA a livrat cherestea de stejar pentru care a emis facturile seria nr. Doar pentru ultima dintre facturi s-a depus la dosar avizul de însoțire nr. în care se precizează punctul de descărcare la SC SRL. Chiar dacă nu au fost depuse la dosar celelalte avize de însoțire corespunzătoare facturilor enumerate mai sus, este evident că și în cazul livrărilor de cherestea realizate la 7, 2007, 2007 și 2007 punctul de descărcare este același, fapt recunoscut de contestatoare. De altfel, descărcarea cherestelei de stejar la SC SRL Brașov este o clauză a contractelor comerciale menționate mai sus.

Contestatoarea susține ca este îndreptățită la deducerea TVA , întrucât SC SRL ar fi livrat mai departe produsele finite obținute din cherestea de stejar obținută de la SC SRL către SA Franța.

Pentru a determina dacă contestatoarea poate obține scutirea de TVA pentru produsele arătate mai înainte, trebuie analizate actele normative care reglementează această materie, cu mențiunea ca pot fi avute în vedere doar acele prevederi legale aplicabile perioadei livrării bunurilor respective (iulie 2007 – septembrie 2007).

Potrivit prevederilor art.143 alin.2 lit.a din Codul fiscal sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. Art. 143 alin.3 din același act normativ prevede că prin ordin al

ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alineatele 1 și 2 ale aceluiași articol și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

Ordinul aplicabil în speță este ordinul nr. 2222 din 2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin. (1) lit. a) - i), art.143 alin. (2) și art.144 ind.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Potrivit art. 10 din acest ordin scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art.143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

- a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;
- b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,
- c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Contestatoarea nu a putut prezenta documentul care atestă ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, ci a invocat doar acte din care rezultă ca a livrat marfa tot în România, produsele finite fiind apoi livrate de către o altă societate, cu care se află în relații contractuale, în Franța.

Potrivit art.132 alin.1 lit c din Codul fiscal locul livrării de bunuri este locul unde se găesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate.

Conform art. 128 alin. 9 din același act normativ livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de o persoană către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora. Astfel, contestatoarea a livrat marfa la SC SRL Brașov, în România, această din urmă societate fiind cea care a livrat mai departe produsele finite în Franța.

Fata de aceste dispoziții legale, locul livrării produselor de către contestatoare este în România și nu într-un stat comunitar, astfel încât nu este îndreptățită la deducerea de TVA.

În consecință, în mod corect au fost întocmite raportul fiscal și decizia de imputare, stabilindu-se în sarcina contestatoarei obligația fiscală privind plata TVA.

Ca urmare, și soluția pronunțată de DGFP Brașov în rezolvarea contestației administrative este legală.

Având în vedere aceste considerente de fapt și de drept, instanța a respins contestația formulată, ca fiind neîntemeiată.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs, în termen legal, reclamanta SC Remember SRL solicitând admiterea recursului, modificarea sentinței atacate în sensul admiterii acțiunii.

În motivare recurenta a arătat că motivele pe care se sprijină hotărârea sunt contradictorii. Astfel, deși instanța de fond a apreciat că nu au fost prezentate documente care să ateste că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru U.E., la dosar au fost depuse CMR-urile care atestă exportul intracomunitar.

Recurentul a susținut că materia primă este material lemnos și acesta este scutit de TVA.

De asemenea, recurentul a precizat că marfa a părăsit teritoriul României conform -urilor, prin care se face dovada că Brașov a livrat produse finite către societatea Franța, în baza contractului comercial nr.

corobo  
Codul  
Legea  
instru

recu

cons  
recl  
OM  
tra

ex  
R  
c  
e  
s

În drept au fost invocate dispozițiile art.304 pct.7, 9 și 10 Cod procedură civilă coroborat cu Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.143 alin.1 lit.a-i, art.143 alin.2 și art.144 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art.10 alin.1 din OMFP nr.2222/2006 privind aprobarea instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoare adăugată.

Intimata DGFP Brașov a depus la dosar întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

Aceasta a arătat că organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate au constatat că pentru livrările de cherestea efectuate către firma SA recurenta reclamantă nu a justificat scutirea de TVA așa cum precizează prevederile art.10, alin.1 din OMFP 2222/2006, respectiv nu a prezentat documentul din care să reiasă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.

Documentele despre care face vorbire recurentul respectiv „CMR-uri care atestă exportul intracomunitar” nu sunt de natură a atesta că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru. Organul de control a avut în vedere toate documentele pe care contestatoarea a înțeles să i le pună la dispoziție – inclusiv aceste CMR-uri, care au ca expeditor pe SC SRL cu loc de plecare din Brasov – România, iar ca destinatar societatea SR din Franța cu loc de sosire.

Astfel organul de inspecție fiscală a constatat că livrarea efectuată de SC SRL către SA din Franța, reprezintă o operațiune impozabile în România, fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de art.126 alin.1 din Legea nr.571/2003, modificată prin Legea nr.343/2006.

În consecință în mod legal echipa de inspecție fiscală a procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată în sumă de lei, pentru veniturile în sumă de lei, rezultate din vânzarea de cherestea către societatea din Franța, în baza contractului nr. 07.2007.

În drept au fost invocate prevederile art.132 alin.1 lit.a și art.142 alin.1 lit.a și alin.3 din Legea nr.571/2003 și art.10 alin.1 din OMFP nr.2222/2006.

Intimata Administrația Finanțelor Publice a depus la dosar întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

Aceasta a arătat că pentru livrările de cherestea efectuate către firma SA recurenta nu a justificat scutirea de VA, nu a prezentat documentul din care să rezulte că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.

Documentele la care face trimitere recurenta – CMR-uri care atestă exportul intracomunitar – nu sunt de natură a atesta că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru. Organele de inspecție fiscală au avut în vedere toate documentele ce au fost puse la dispoziția acestora de către recurenta, inclusiv aceste CMR-uri care la expeditor figurează SC SRL cu loc de plecare din România – Brașov, iar la destinatar este menționată SA din Franța cu loc de sosire.

S-a constatat că livrarea efectuată de recurentă către prezintă o operațiune impozabilă în România, fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de art.126 alin.1 din Codul fiscal, modificat prin Legea nr.343/2006.

Examinând cauza prin prisma motivelor invocate și a dispozițiilor art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, instanța de control judiciar constată că recursul promovat împotriva sentinței civile nr. din 2008 a Tribunalului Brașov este nefondat.

În mod corect instanța de fond a reținut că recurenta nu beneficiază de scutirea de TVA, deoarece bunurile nu au fost livrate către un stat membru al UE, ci pe teritoriul României, respectiv către SRL Brașov.

Derularea contractului comercial la care se referă recurenta a avut drept scop prelucrarea de către recurenta SC Remember SRL a materiei prime în cherestea, care a fost

livrată către SC SRL Braşov. Această societate comercială română, cu sediul în România, a executat produse finite pe care, ulterior, le-a expedit firmei SA din Franţa, astfel cum rezultă din CMR-urile depuse la dosar.

Deci documentele de transport depuse la dosar fac dovada faptului că SC SRL a livrat produse finite către un stat membru U.E., iar nu recurenta SC SRL, motiv pentru care recurenta nu poate beneficia de scutire de TVA, astfel cum susţine.

O altă interpretare ar echivala cu o dublă scutire de TVA, aplicabilă atât pentru recurenta SC SRL, cât şi pentru SC SRL, care a livrat produse finite într-un stat comunitar – Franţa, or nu aceasta a fost intenţia legiuitorului.

Produsele executate de recurentă au fost livrate către SC SRL, care le-a prelucrat şi apoi a expedit produsele finite în Franţa. Din documentele depuse la dosar rezultă că recurenta nu a livrat produsele în alt stat membru UE, cu documente de transport, pentru a beneficia de scutire de TVA, ci le-a livrat către SC SRL.

Livrarea intracomunitară este definită de art.128 alin.9 Cod fiscal ca fiind „o livrare de bunuri, care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de către o persoană către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora”.

Această operaţiune realizată de un agent economic din România intră în categoria operaţiunilor scutite de TVA cu drept de deducere, dacă sunt îndeplinite condiţiile prevăzute de art.143 alin.2 lit.a şi alin.3 din Codul fiscal, respectiv beneficiarul îi comunică furnizorului din România un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autorităţile fiscale din statul membru de care aparţine şi de asemenea există un document care să facă dovada efectivă a transporturilor bunurilor.

Potrivit art.132 alin.1 lit.a din Codul fiscal locul livrării intracomunitare de bunuri se defineşte în funcţie de locul în care sunt situate bunurile la momentul începerii transportului. În speţă acest loc este la SC SRL, iar nu la SC SRL, motiv pentru care aceasta din urmă nu beneficiază de scutirea de TVA.

Pentru aceste considerente, constatând că motivele de recurs invocate sunt nefondate, Curtea va respinge în temeiul art.312 alin.1 Cod procedură civilă, recursul declarat de SC SRL împotriva sentinţei nr. 2.2008 a Tribunalului Braşov.

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

Respinge recursul declarat de recurenta SC SRL, cu sediul în Braşov, str. , împotriva sentinţei civile nr. 2008, pronunţată de Tribunalul Braşov – secţia comercială şi de contencios administrativ şi fiscal, în dosarul nr.

Irevocabilă.

Pronunţată în şedinţa publică, astăzi 04 Iunie 2009.

Red  
Dac  
Jud.