

DECIZIA CIVILĂ NR.

Ședința publică din

S-au luat în examinare recursurile declarate de reclamanta recurentă S.C. X S.R.L. și pârâta recurentă Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad împotriva sentinței civile nr....., pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr....., având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică au lipsit părțile.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Mersul dezbaterilor și concluziile părților au fost consemnate în încheierea de ședință din data de....., care face parte integrantă din prezenta decizie.

CURTEA

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele :

Prin acțiunea înregistrată la Tribunalul Arad la data de, reclamanta S.C. X S.R.L. a chemat în judecată pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și a cerut anularea Deciziei de impunere nr.emisă de pârâtă și anularea parțială a Raportului de inspecție fiscală din....., pentru sumă delei reprezentândlei TVA stabilită suplimentar, aferentă prestărilor de serviciu cu materie lemnoasă;lei majorări de întârziere aferente TVA suplimentară și lei penalități de întârziere.

A solicitat de asemenea, suspendarea executării actelor până la soluționarea irevocabilă a cauzei.

Prin sentința civilă nr. ... din....., pronunțată în dosarul nr.de Tribunalul Arad s-a admis în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. X S.R.L. împotriva pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad.

A anulat în parte Decizie de impunere nr.Raportul de inspecție fiscală nr. și Decizia nr.emise de pârâtă, pentru suma de lei TVA suplimentară; lei majorări de întârziere aferente TVA suplimentară și 81 lei penalități de întârziere aferente TVA suplimentară.

A obligat pârâta să plătească reclamantei cheltuieli de judecată în sumă de lei.

În motivarea hotărârii, prima instanță a reținut următoarele :

În perioada 01.01.2005 - 31.07.2007, pentru produsele constând în picioare lăcuite de lemn pentru canapele și fotolii, livrate de către S.C. C

S.R.L., în sumă de lei, petenta a aplicat taxarea inversă, întocmind aviz de însoțire pentru materialul lemnos și factură fiscală pentru materialul lemnos prevăzut de H.G. nr. 427/2004 de aprobare a Normelor privind circulația materialului lemnos și controlul circulației acestora.

Atât organul fiscal prin Raportul de inspecție fiscală nr.(filele 11-14) efectuat ca urmare a cererii de rambursare TVA formulată de reclamantă și în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.(filele 8-10), dar și organul de soluționare a contestației reclamantei împotriva acestor acte, prin Decizia nr.(filele 15-18) au apreciat că produsele livrate de reclamantă sunt produse finite și nu se încadrează în categoria celor prevăzute de art. 160¹ Cod fiscal cu trimitere la art. 65¹ din H.G. nr. 44/2004 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, art. 76 (2) din Legea nr. 26/1996 Codul Silvic și H.G. nr. 427/2004, care se referă la materiale lemnoase cu înțelesul de lemn ecarisat și cioplit, lemnul brut, prelucrat sau semifabricat.

Ca urmare, s-a stabilit în sarcina reclamantei TVA suplimentară de plată în sumă delei, din care suma delei s-a compensat cu TVA solicitată la rambursare, rămânând de plată TVA suplimentară delei la care s-au calculat accesoriile în sumă delei (fila 5).

Din raportul de expertiză (filele 55-66,80,81) rezultă că produsele livrate de reclamantă nu fac parte din categoria materialelor lemnoase prevăzute de art. 160¹ Cod fiscal și ca urmare nu era aplicabilă procedura de taxare inversă, dar cum prin Ordinul M.F.P. nr. 172/2006 intrat în vigoare la data de 15.02.2006, la art. 3 s-a prevăzut că în cazul în care până la data intrării în vigoare a ordinului s-a aplicat taxarea inversă prevăzută de art. 160¹ din Legea nr. 571/2003 de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de TVA și pentru alte materiale lemnoase prelucrate sau semifabricate, precum furnir, lemn clasificat, plăci din așchii de lemn, placaje, plăci fibro lemnoase și altele asemenea, pentru care nu era obligatorie întocmirea documentelor specifice, taxarea inversă rămâne valabilă aplicată atât la furnizor cât și la beneficiar, expertul a apreciat că pentru produsele livrate de reclamantă în perioada 01.01.2005 - 15.02.2006 în sumă de lei taxarea inversă rămâne valabilă.

În ceea ce privește livrările efectuate în perioada 16.02.2006 - 31.07.2007 în sumă de lei, expertul a apreciat că acestea sunt supuse regimului normal de taxare, situație în care reclamanta avea obligația să aplice cota standard de TVA de 19 % asupra bazei de impozitare, așa cum prevede art.140 (1) Cod fiscal.

Refăcând calculul obligațiilor fiscale datorate de reclamantă în raport de cele menționate, expertiza a stabilit că reclamanta datorează TVA suplimentară în sumă de lei majorări de întârziere în sumă de lei.

Instanța și-a însușit concluziile expertizei, apreciind că produsele livrate de reclamantă „picioare lăcuite din lemn pentru canapele și fotolii” în perioada 16.02.2006 - 31.07.2007, nu se încadrează în categoria bunurilor prevăzute de art. 160¹ (2) litera d din Legea nr. 571/2004 și definite de art. 2 litera a din H.G. nr. 427/2004 și ca urmare reclamanta nu avea dreptul să deducă TVA, nefiindu-i permisă aplicarea măsurilor simplificate.

Cu privire la livrările efectuate în perioada 01.01.2005 - 16.02.2006, instanța de asemenea și-a însușit concluziile expertizei, considerând că în condițiile în care reclamanta deși nu avea această obligație a aplicat taxarea inversă, iar produsele livrate se pot încadra în art. 3 din 6.M.F.P. nr. 172/2006 la categoria „alte asemenea”, enumerarea produselor fiind exemplificativă și nu imperativă, taxarea inversă rămâne valabilă, iar reclamanta avea dreptul de deducere a TVA, având

obligatia să înregistreze TVA deductibilă la nivelul TVA calculată așa cum prevede art. 65¹ (1) din H.G. nr. 44/2004.

Pentru aceste considerente de fapt și de drept, instanța a constatat ca reclamanta nu datorează obligațiile fiscale suplimentare reprezentând TVA pentru livrările efectuate în perioada 01.01.2005 - 16.02.2006 în sumă delei,, majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere de lei, astfel ca a admis în parte acțiunea și a anulat actele administrative atacate pentru aceste sume.

- în temeiul art. 276 Cod procedură civilă în raport de admiterea în parte a acțiunii a obligat pârâta să plătească reclamantei cheltuieli de judecată în sumă de lei reprezentând lei onorariu de expert și lei onorariu avocat.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs în termen legal S.C. X S.R.L. solicitând modificarea sentinței atacate în sensul anulării în totalitate a Deciziei de impunere și a Deciziei nr. precum și anularea raporturilor de inspecție fiscală pentru suma de lei.

În motivarea recursului se arată că hotărârea primei instanțe este nelegală și netemeinică câtă vreme a admis doar în parte, bazându-se exclusiv pe raportul de expertiză efectuat în cauză.

Textele legale invocate de prima instanță nu lămuresc suficient natura bunurilor pentru care se poate aplica măsura simplificată lăsând locul unor posibile nerezolvări. Astfel, recurenta arată că dispozițiile art. 160¹ Cod fiscal se completează cu cele cuprinse la punctul 82 Normele Metodologice de aplicare ale codului fiscal (HG 44/2004) și la art. 1 O.M.F. 172/2006 definiția materialului lemnos este cuprinsă în art. 2 H.G. nr. 427/2004 și art. 76 aliniatul 2 Codul silvic iar din aceste proceduri legale rezultă că produsele livrate de reclamantă se încadrează în categoria materialelor lemnoase pentru care se aplică taxarea inversă.

O altă critică adusă hotărârii primei instanțe vizează faptul că Tribunalul Arad nu s-a pronunțat asupra unui mijloc de probă invocat de reclamantă și anume adresă emisă de D.G.F.P. Arad care arată că pentru produsul finit "picioare de lemn" se pot aplica măsuri simplificate prevăzute de art. 160 Cod fiscal.

Pe de altă parte din cuprinsul raportului de expertiză judiciară rezultă că reclamanta pentru perioada 01.01.2005 - 16.02.2006 a procedat corect la aplicarea regimului simplificat iar pentru perioada 16.02.2006 - 31.07.2007 ar fi trebuit să aplice regimul normal de taxare. Pentru a reține această concluzie expertul a apreciat că produsele reclamantei nu se încadrează în categoria materialului lemnos, sens în care a invocat Ordinul Președintelui Institutului Național de Statistică privind actualizarea Clasificării produselor și serviciilor asociate activităților dar în cuprinsul la clasa 2010 sunt enumerate produse rezultate din prelucrarea brută a lemnului și a aici este inclusă și subclasa profile și subproduse din lemn iar picioarele de lemn se obțin din această subclasă.

În drept s-au invocat art. 209 și următoarele C.pr.civ.160¹ Cod fiscal H.G. nr. 44/2004, O.M.F. nr. 172/2006, H.G. nr. 427/2004, Legea nr. 20/1996.

Prin recursul declarat de pârâta D.G.F.P. Arad se solicită modificarea hotărârii recurate în sensul respingerii în totalitate a acțiunii în contencios administrativ și menținerea ca legale și temeinice a deciziei,a deciziei de impunere nr. și a raportului de inspecție fiscală.

În motivarea recursului se arată că soluția primei instanțe este greșită de vreme ce a reținut că produsele livrate de reclamantă se pot încadra în art. 3 O.M.F. nr. 172/2006 la categoria „alte asemenea”, enumerarea fiind exemplificativă iar nu imperativă întrucât reclamanta arată că produsele fabricate de reclamantă „picioare lăcuite pentru canapele și fotolii” reprezintă produse finite la care nu trebuie aplicată

taxarea inversă astfel încât în mod corect s-a procedat la stabilirea de TVA asupra livrărilor efectuate către S.C. C S.R.L.

În drept s-au invocat dispozițiile art. 304 punctul 9, art. 304¹ C.pr.civ. H.G. nr. 44/2004.

Analizând hotărârea recurată prin prisma motivelor de recurs a probelor administrate și a dispozițiilor legale incidente inclusiv art. 304¹ C.pr.civ. instanța - reține că ambele recursuri sunt neîntemeiate după cum urmează:

Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de sub nr. și ulterior prin Decizia de impunere nr.s-a reținut în sarcina reclamantei S.C. X S.R.L. TVA- stabilit suplimentar de lei reținându-se că pentru livrările efectuate către S.C. C S.R.L. societatea reclamantă a procedat la aplicarea dispozițiile Codului fiscal privind taxarea inversă deși produsul finit reprezentat de „picioare lăcuite pentru canapele și fotolii” nu se încadrează în noțiunea de material lemnos așa cum este descris la art. 2 din H.G. nr. 327/2004 și deci nu-i sunt aplicabile dispozițiile legale privind taxarea inversă. În consecință, pentru livrările astfel efectuate organele fiscale au procedat la calcularea TVA suplimentar dedusă eronat de reclamantă în sumă de lei iar pentru nevirarea la termenele legale s-au calculat majorări de lei și penalități de lei, conform art. 115 - 116 O.G. 92/2003. Împotriva măsurilor dispuse prin actele anterior menționate reclamanta a formulat contestația prevăzută de Cod procedură fiscală, art. 205 actuala numerotare, respinsă prin decizia nr.(fila 15 dosar fond).

Prima instanță a admis în parte acțiunea reclamantei și a procedat la anularea în parte a deciziei de impunere nr. a raportului de inspecție fiscală nr.și a deciziei nr.pentru suma de lei TVA suplimentar, cuprinse cu lei majorări de întârziere șilei penalități, reținând incidența dispozițiilor art. 3 O.M.F.172/2006 prin includerea produselor livrate de reclamantă la „altele asemenea” din enumerarea dispusă în art. 3 O.M.F. nr. 172/2006.

Soluția apare ca legală și temeinică pentru următoarele considerente:

În perioada 01.01.2005 - 31.07.2007 reclamanta a efectuat livrări de produse finite reprezentând picioare de lemn pentru canapele și fotolii în sumă de lei pentru care a aplicat dispozițiile cuprinse în art. 160¹ C.pr.fiscală și O.M.F. nr. 172/2006 privind taxarea inversă, respectiv a supus aceste livrări măsurilor simplificate cuprinse la acest articol.

Din cuprinsul expertizei efectuate în cauză, a rezultat faptul că pentru livrările efectuate în perioada 01.01.2005 - 15.02.2006 societatea a aplicat corect aceste dispoziții iar pentru perioada 16.02.2006 - 31.07.2007 reclamanta nu avea dreptul să deducă TVA astfel încât le erau aplicabile art. 140 aliniatul 1 Cod fiscal.

Divergențele de opinie între reclamantă și organul fiscal pornesc de la definiția materialului lemnos, reclamanta precizând că măsurile simplificate cuprinse la art. 160¹ Cod fiscal se aplică pentru toată perioada întrucât produsele intră în categoria materialului lemnos întrucât sunt obținute din semifabricate care pot fi încadrate în subclasa 2010.1. Profile și subproduse din lemn iar pe de altă parte organele fiscale apreciind că produsele livrate de reclamantă sunt produse finite cărora nu li se aplică dispozițiile legale privind circulația materialului lemnos.

Instanța de recurs reține astfel că potrivit art. 160¹ aliniatul 2 C. fiscal există bunuri și servicii pentru a căror livrare sau prestare se aplică măsurile de simplificare privind colectarea TVA, măsuri de simplificare care presupun în fapt că între furnizor

și beneficiar nu se face plata TVA-ului, pentru operațiunile ce intră sub incidența 160¹ Cod fiscal, între care și materialul lemnos conform prevederilor din no

Potrivit dispozițiilor cuprinse la punctul 82 din Normele Metodologicele aplicare Codul fiscal (H:G: nr. 44/2004) bunurile care se încadrează în categoria material lemnos prevăzut la art. 160 Cod fiscal sunt masa lemnoasă pe picior. materialul lemnos stabilit prin Ordinul ministrului economiei și finanțelor.

Conform art. 1 O.M.F. nr. 172/2006, bunurile care se încadrează în categoria material lemnos prevăzut la art. 160¹ litera d Cod fiscal sunt masa lemnoasă pe picior și materialul lemnos prevăzut la art. 1 litera a a Normelor pentru circulația materialelor lemnoase cuprinse la H.G. nr. 427/2004. Acesta definește la art. 2 litera a materialul lemnos ca fiind lemnul rotund sau despicat de lucru și lemnul de foc obținut ca rezultat al tăierilor autorizate de produse principale secundare, accidentale și din acțiuni de igienizare a pădurilor cheresteaua precum și lemnul ecarisat sau cioplit, lemnul brut, prelucrat sau semifabricat potrivit art. 76 aliniatul 1 din Legea nr. 26/1996 Codul silvic, aceiași definiție fiind reluată și de art. 76 aliniatul 1 Codul silvic.

Deci, pentru aplicarea măsurilor simplificate la care face referire art. 160¹ Cod fiscal este absolut necesară încadrarea produselor livrate de reclamantă către C.S. C..... S.R.L. reprezentând picioare din lemn pentru canapele și fotolii în categoria de material lemnos așa cum este definit la art. 2 H.G. nr. 427/2004. Susținerea reclamantei că produsele livrate sunt incluse în noțiunea de lemn prelucrat întrucât sunt obținute din subproduse din lemn așa cum s-a reținut prin același raport de expertiză nu poate fi luată în considerare întrucât produsele obținute de reclamantă și livrate către S.C. C..... S.R.L. rezultă un produs finit ce a pornit inițial dintr-un produs ce putea fi inclus în subclasa profile și supraproduse din lemn dar care ulterior a fost livrat ca produs finit chiar dacă un asemenea produs finit este din lemn și nu dintr-un alt material. În raporturile comerciale angajate de reclamantă cu S.C. C..... S.R.L., reclamanta nu a procedat la livrarea de material lemnos în accepțiunea art. 2 H.G. nr. 427/2004 ci la livrarea unor produse finite, rezultat al unei prelucrări, definitive a lemnului obținându-se picioare din lemn lăcuite pentru canapele și fotolii.

Aceasta deoarece dispozițiile cuprinse în Normele privind circulația materialelor lemnoase trebuie privit în ansamblul lor iar nu numai prin raportare la definiția materialului lemnos de la art. 1 litera a. Trebuie luate în considerare și noțiunea de „circulație a materialelor lemnoase” ca fiind acțiunea de transport a materialelor lemnoase de la locul unde au fost recoltate, obținute sau depozitate la un alt loc folosindu-se astfel de orice mijloc de transport precum și transmiterea proprietății asupra materialelor lemnoase în orice mod (art. 2 litera d) precum și noțiunea de „control al provenienței”, conform art. 2 litera f H.G. nr. 427/2004). Din ansamblul dispozițiile, cuprinse în H.G. nr. 427/2004 rezultă că bunurile livrate de reclamantă către S.C. C..... S.R.L. nu reprezintă material lemnos lemn semifabricat sau prelucrat așa cum s-a făcut această deosebire și prin raportul de expertiză fiscală. Se poate vorbi despre material lemnos în raportul dintre reclamantă și un furnizor al acestora, în urma cărora reclamanta primind lemnul semifabricat sau prelucrat conform definiției cuprinse la art. 2 H.G. 427/2004 procedează la obținerea produsului finit reprezentat de picioare din lemn pentru canapele și fotolii dar nu între raporturile dintre reclamantă și S.C. C..... S.R.L. unde reclamanta are calitate de furnizor produse finite.

Ca atare, chiar dacă reclamanta a respectat întocmai dispozițiile H.G. nr. 427/2004 privind circulația materialului lemnos emițând actele cu regim special la care se face astfel referire, aceasta nu conferă produsului finit „picioare din lemn pentru canapele” și caracterul de material lemnos căci acesta prin esență presupune o materie primă ulterior supusă unor procese tehnologice iar nu orice produs din lemn ce ulterior va fi atașat altui produs.

Instanța de recurs își însușește concluziile raportului de expertiză care stabilește foarte clar faptul că picioarele din lemn pentru canapele se obțin din profile din lemn încadrate în subclasa 2010.21 dar nu reprezintă profile din lemn și nici nu fac parte din categoria lemn brut, prelucrat sau prefabricat. Or în aceste condiții pentru livrările efectuate reclamanta nu putea să aplice procedura reglementată de art. 160¹ C fiscal cu raportare la O.M.F. nr. 172/2006. Cu toate acestea în mod corect prima instanță a reținut dispozițiile art. 3 O.M.F. nr. 172/2006 potrivit cărora dacă până la intrarea în vigoare a O.M.F. nr. 172/2006 (adică 15.02.2006) s-a aplicat taxarea inversă prevăzută de art. 160 Cod fiscal de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de TVA și pentru alte materiale lemnoase prelucrate sau semifabricate precum furnir, lemn diversificat, plăci din aşchii de lemn, placaje, plăci fibrolemnoase, alte asemenea pentru care nu era obligatorie întocmirea documentelor prevăzute la art. 2 (ca și cazul reclamantei) taxarea inversă rămâne valabil aplicată atât la furnizor cât și la beneficiar.

Aceasta apare astfel ca o măsură de protecție, pentru cei ce au procedat la aplicarea măsurilor simplificate deși nu se încadrau în condițiile prevăzute la art. 2 O.M.F. nr. 172/2006 respectiv nu era obligatorie pentru furnizori întocmirea avizului de însoțire pentru materiale lemnoase prevăzute de H.G. 427/2006. Or, în speță situația reclamantei se încadrează perfect la art. 3 O.M.F. nr. 172/2006 întrucât deși nu avea obligația emiterii avizului de însoțire marfă la care face referire H.G. nr. 427/2004 ca și document care însoțește materialul lemnos cu scopul de a atesta proveniența legală a acestora pe perioada transportului și /sau pe perioada depozitării, a procedat la întocmirea acestor avize și la emiterea facturilor cu regim special la care face referire H.G. nr. 427/2004 pentru produse ce nu intrau în categoria de material lemnos, de aceea, expertul dând eficiența art. 3 OMF nr. 172/2006, a stabilit că până la intrarea în vigoare a OMF nr. 172/2006 - 15.02.2006 operațiunea de taxare inversă aplicată de reclamantă este corectă iar ulterior, aceasta avea obligația aplicării regimului normal de taxare. Diferența de tratament fiscal rezultă astfel din aplicarea art. 3 OMF nr. 172/2006 produsele livrate de reclamantă nefiind nicicând introduse în categoria materialului lemnos la care se referă H.G. nr. 427/2004.

În ceea ce privește adresa primită de la pârâtă care ar fi confirmat legalitatea aplicării de către reclamantă a măsurilor simplificate prevăzute de art. 160¹ Cod fiscal, instanța de recurs reține că într-adevăr speța a fost corect expusă de către reprezentanta reclamantei prin întrebarea adresată organului fiscal dar răspunsul materializat în actul existent la fila 7 dosar fond nu vizează speța expusă de reclamantă respectiv raporturile dintre aceasta și societatea căreia îi sunt vândute produsele astfel obținute ci vizează situația dintre reclamantă și furnizorul materialului lemnos de vreme ce în cuprinsul răspunsului se face referire la materialul din care este obținut produsul finit al reclamantei și la obligația furnizorului de a specifica proveniența materialului lemnos, lată de ce răspunsul organului fiscal deși corect prevede raporturile reclamantei cu furnizorul materiei prime, , este irelevant în ceea ce privește raporturile juridice cu S.C. C..... S.R.L.

societate ce nu are calitatea de furnizor produs finit și deci în mod corect s-a reținut că acesta nu poate lega organul fiscal în privința soluționării contestației.

Pentru considerentele de fapt și de drept anterior menționate și văzând și dispozițiile art. 312 aliniatul 1 teza a-1-a C.pr.civ. instanța va respinge ca neîntemeiat recursul declarat de reclamantă. Aceiași soluție va fi adoptată și în privința recursului declarat de organul fiscal întrucât în mod corect prima instanță a făcut aplicarea dispozițiilor art. 3 O.MF nr. 172/2006 care păstrează ca valabile operațiunile de taxare inversă realizate până la data intrării în vigoare (15.02.2006) deși pentru produsele livrate nu era obligatorie întocmirea documentelor specifice la art. 2 HG nr. 427/2004, dar în fapt s-a procedat ca atare iar enumerarea privind alte materiale lemnoase sau semifabricate este una exemplificativă iar nu limitativă prin folosirea sintagmei și „altele asemenea” astfel încât se poate reține că și produsele livrate de reclamantă fac parte din această categorie.

Deși reclamanta a solicitat cheltuieli de judecată, în condițiile în care instanța a procedat la respingerea recursului declarat de aceasta nu se va acorda nici cheltuieli de judecată în recurs,

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de S.C. X S.R.L. și Direcția Generală a
Finanțelor Publice Arad împotriva sentinței civile nr.pronunțată de
Tribunalul Arad în dosarul nr.
Irevocabilă.
Pronunțată în ședința publică din