

ROMANIA  
CURTEA DE APEL TIMISOARA  
SECTIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL  
DOSAR nr. ....//.../2006

DECIZIA CIVILA NR. 510  
Sedinta publica din ....2007  
PRESEDINTE .....

JUDECATOR.....

JUDECATOR .....

GREFIER .....

S-au luat in examinare recursurile declarate de reclamanta SC X SRL si parata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad impotriva Sentintei civile nr. 364/2007 pronuntata de Tribunalul Arad in dosar nr. .../2006, in contradictoriu cu paratele intimate Activitatea de Inspectie Fiscala Arad si Activitatea de Control Fiscal Arad, avand ca obiect contestatie act administrativ fiscal.

La apelul nominal facut in sedinta publica, se prezinta pentru reclamanta recurenta avocat .... Pentru paratele intimate se prezinta .....

Procedura legal indeplinita.

S-a facut referatul cauzei de catre grefierul de sedinta, dupa care, avocat ..... depune la dosar imputernicire delegatie de reprezentare in cauza a reclamantei recurente, pentru paratele intimate se prezinta cj .....

Reprezentantii partilor arata ca nu mai au alte cereri de formulat si nici exceptii de invocat.

Nemaifiind alte cereri de formulat si nici exceptii de invocat, Curtea acorda cuvantul in dezbaterea recursului.

Avocatul reclamantei recurente solicita admiterea recursului formulat, cu cheltuieli de judecata si depune la dosar xerocopie de pe factura fiscala si chitanta privind achitarea de catre reclamanta recurenta a onorariului avocatial in suma de ... lei. De asemenea solicita respingerea recursului formulat de parata intimata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad.

Reprezentanta paratei recurente si a paratelor intimate solicita admiterea recursului formulat de parata intimata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad si respingerea recursului formulat de reclamanta recurenta.

CURTEA

Deliberand asupra recursurilor constata:

Prin cererea inregistrata sub nr. ...//.../2006 la Tribunalul Arad, reclamanta SC X SRL a chemat in judecata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala si Activitatea de Control Fiscal Arad, solicitand sa se anuleze in parte Raportul de inspectie fiscala nr. .... Din 17.07.2006, pentru suma de ...

lei, reprezentand TVA suplimentar, in cuantum de ... lei, dobanzi si majorari de intarziere in cuantum de ... lei si penalitati in cuantum de ... lei.

A solicitat anularea Deciziei de impunere emisă pentru aceeași sumă totală compusă din TVA suplimentar, majorări de întârziere și penalități, precum și anularea Deciziei nr. .... din 30 august 2006 a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Arad prin care s-a respins contestația reclamantei împotriva actelor administrativ fiscale arătate.

In motivarea contestației reclamanta a arătat că taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .... lei calculată de primele două pârâte, pentru veniturile rezultate din transportul mărfurilor în regim temporar, nu este datorată întrucât serviciile prestate pentru mărfurile supuse operațiunilor de perfecționare activă, sunt scutite de plata TVA-ului, ca însăși operațiunile de perfecționare activă, în temeiul art. 4 și 12 din Legea nr. 345/2002 privitoare la TVA.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară în cuantum de .... lei calculată de organele de control, pentru aceeași perioadă de activitate a reclamantei nu este datorată întrucât s-a stabilit asupra veniturilor realizate de reclamantă din activitatea de transport internațional de mărfuri care sunt scutite de la plata TVA în temeiul art. 11 lit.e din Legea nr. 345/2602, întrucât contravaloarea lor este inclusă în valoarea în vamă a mărfurilor importate și este plătită de importator.

Prin întâmpinare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a solicitat respingerea acțiunii reclamantei.

A invocat excepția inadmisibilității cererii de anulare a raportului de inspecție fiscală, cu motivarea că acesta nu produce efectul juridic de obligare la plată a reclamantei la plata creanțelor fiscale stabilite de organul de control, această funcție revenindu-i doar deciziei de impunere.

Sub aspectul fondului, a susținut că organele de control au dispus în mod judicios recuperarea TVA-ului datorat, iar pentru întârzierea plății la scadență, majorări de întârziere și penalități, în cuantum legal, întrucât transporturile efectuate de reclamantă atât cu privire la mărfurile supuse regimului de perfecționare activă, cât și asupra mărfurilor importate în regim definitiv, sunt aducătoare de venituri pentru care de datorează această obligație fiscală.

Prin încheierea din 2 noiembrie 2006, instanța a respins excepția inadmisibilității contestației reclamantei împotriva raportului de inspecție fiscală, întrucât acesta este un act administrativ ce naște obligația emiterii deciziei de impunere.

Potrivit art. 175 din c.pr.fiscală, contestația persoanelor nemulțumite se poate îndrepta , nu numai împotriva titlului de creanță, care în cauză este decizia de impunere „ci și împotriva altor acte administrativ fiscale" în cauză, un astfel de alt act administrativ fiscal, este tocmai raportul de inspecție fiscală.

Pentru soluționarea cauzei și lămurirea aspectelor de fapt, cu privire la activitatea de transport a reclamantei, s-a dispus efectuarea unei expertize contabile judiciare.

Prin sentința civilă nr. ... din ...2007, pronunțată în dosar nr. .../2006 Tribunalul Arad a respins excepția formulată de parata D.G.FP. Arad privind inadmisibilitatea acțiunii în contencios administrativ formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... și decizia de impunere nr. .... Emisă la 17 iulie 2006, pentru suma totală de .... Menținându-le doar pentru suma de .... Lei, formată din ... lei TVA suplimentar, ... lei majorari de intarziere si ... lei penalitati.

A anulat decizia nr. ... din 30 aug. 2006 a Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad si a obligat paratele la plata cheltuielilor de judecata, partiale, in cuantum de .... Lei.

In motivarea solutiei pronuntate, prima instanta a retinut urmatoarele:

In perioada 30 iunie – 17 iulie 2006, activitatea societății reclamante SC X SRL, a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale, prilej cu care s-au verificat operatiunile comerciale efectuate in perioada 1 feb. – 31 dec. 2003.

Raportul de inspectie fiscala, concluzioneaza ca in aceasta perioada, reclamanta nu a calculat si pletit TVA aferenta bazei de impozitare de ... lei, pentru care datoreaza TVA suplimentar in valoare de ... lei, dobanzi si majorari de intarziere in cuantum de .... Lei.

In consecinta s-a emis decizia de impunere nr. ... 17 iunie 2007 prin care reclamanata a fost obligata la plata sumelor de mai sus, cu motivarea ca a efectuat operatiuni de transport international aferent marfurilor importate in regim temporar, pe care le considera scutite cu drept de deducere, contrar dispozitiilor art. 8 si 19 din Legea nr. 345/2002 precum si deciziei nr. 5/2004 a Comisiei Fiscale.

De asemenea reclamanata nu a prezentat declaratii vamale de import pentru mai multe facturi fiscale, incalcannd in acest fel art. 11 lit. e din Legea nr. 345/2002 si art. 30 alin. 1 lit. a din HG nr. 598/2002.

Desi reclamanta a formulat o contestatie amplu motivata impotriva raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere, prin decizia D.G.F.P. Arad nr. .../30.08.2006, aceasta a fost respinsa, ca inadmisibila, impotriva Raportului de inspectie fiscala si ca neintemeiata impotriva deciziei de impunere si organul de solutionare a contestatiei considerand ca in activitatea sa de calculare si plata TVA, reclamanata a incalcat aceleasi dispozitii legale, mentionate mai sus.

Expertiza contabila judiciara, a verificat toate activitatile de transport efectuate de reclamanta si a stabilit ca in perioada controlata, 1 feb. – 31 dec. 2003, reclamanta a efectuat atat transporturi de marfuri supuse operatiunile de perfectionare activa, cat si transporturi internationale de marfuri importate in Romania in regim definitiv de catre diferiti beneficiari.

Cu privire la prima categorie, a retinu ca sunt aplicabile dispozitiile art. 12 lit. a-e din Legea nr. 345/2002, cu privire la TVA, care prevede ca sunt scutite de TVA operatiunile de perfectionare activa prevazute in Cap. VII, Sectiunea IV din Codul vamal, etc. precum si introducerea in tara de bunuri plasate in regim vamal suspensiv, cu exonerarea totala de la plata drepturilor de import, potrivit Codului vamal.

Ca urmare, prelucrarea marfurilor in regim lohn, este scutita de plata TVA.

De asemenea, transportul acestor marfuri care este o operatiune realizata direct in scopul operatiunilor de perfectionare activa, intra in sfera prestarilor de servicii reglementate de acelasi temei legal.

De altfel in mod expres art. 12 din Legea nr. 345/2002, prevede ca sunt scutite de TVA la lit. f, prestarile de servicii, legat direct de operatiunile mentionate anterior, cuprinse la lit. a-e.

Reclamanta care a efectuat operatiuni comerciale de transport al unor marfuri importate in regim de perfectionare activa si care beneficiaza de un regim vamal suspensiv, nu are obligatia legala de a colecta TVA de la beneficiarii de transporturi.

In consecinta, stabilirea in sarcina reclamantei, de catre organele de control a platii TVA suplimentara in cuantum de ... lei este eronata.

Tot eronate sunt stabilite, in legatura cu aceasta taxa si majorarile de intarziere si penalitatile calculate.

Expertiza contabila a statuat ca pentru transporturile efectuate de reclamanta, in aceeași perioada, pentru marfuri importate in regim definitiv, reclamanta datoreaza TVA suplimentara, in cuantum de ... lei, stabilita la o baza de impozitare formata din veniturile realizate, in cuantum total de ... lei.

Pentru aceste transporturi, reclamanta nu indeplineste contiile prevazute de art. 30 alin. 1 lit. a din HG nr. 598/2002, pentru a fi scutita de plata obligatiei.

In consecinta, potrivit art. 35 alin. 1 din HG nr. 598/2002, reclamanta datoreaza TVA in cota standard de 19%.

Plata nefacandu-se la scadenta, cuantumul majorarilor este de ... lei, iar al penalitatilor de ... lei.

Apararea reclamantei, in sensul ca nici aceste sume nu sunt datorate, nu poate fi primita de instanta pentru ca reclamanta nu a demonstrat nici in fata organelor de control, nici in faza efectuării expertizei regimul vamal definitiv de import al marfurilor transportate care poate fi efectuat, potrivit dispozitiilor art. 30 din HG nr. 598/2002, numai cu declaratiile vamale de import.

Imprejurarea ca in faza procesului, reclamanta nu poate obtine declaratiile vamale de import de la beneficiarii sai, este o aparare de conjunctura care nu poate fi valorificata intrucat nimic nu a impiedicat-o pe reclamanta sa procure de la beneficiarul de import, cu ocazia fiecarui transport, declaratia vamala intocmita la intrarea in tara a marfurilor importate sau ulterior, in conditiile prevazute in Codul vamal.

Nici apararea paratelor ca TVA este datorata de reclamanta pentru prima categorie de importuri, in temeiul deciziei nr. 5/2004 a Comisiei Fiscale, aprobata prin Ordinul Ministrului Finantelor nr. 1365/2004, nu poate fi retinuta intrucat aceste acte administrative cu caracter normativ sunt contrare dispozitiilor art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind TVA si nu pot fi aplicate retroactiv, respectiv operatiunilor de transport din anul 2003 efectuate de reclamanta, întrucât s-ar încălca principiul neretroactivității legii, consacrat de art. 15 alin.2 din Constituție, care prevede că legea dispune numai pentru viitor acestei dispoziții supunându-se și actele administrative cu caracter normativ.

In privința acțiunii în contencios administrativ, instanța va aplica dispozițiile art. 18 din Legea nr. 554/2004, admitând-o în parte în sensul anulării Raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, parțial, menținându-le numai pentru suma totală de .... lei TVA suplimentară, majorări și penalități.

Impotriva acestei sentinte au declarat recurs reclamanta SC X SRL si parata D.G.F.P. Arad, considerand-o a fi netemeinica si nelegala.

In sustinerea recursului, reclamanta SC X SRL sustine urmatoarele:

Nici instanta de fond si nici prin raportul de expertiza nu au tinut cont ca in legea nr. 345/2002 la art. 11 lit. e se mentioneaza ca sunt scutite de TVA, transportul presterilor de servicii accesorii transportului, precum si alte prestari de servicii aferente marfurilor de import a caror contravaloare este inclusa in baza de impozitare conform art. 19 alin. 1 si 2.

Aceasta este singura conditie impusa de lege pentru ca transportul aferent marfurilor de import sa fie scutite de TVA, iar normele de aplicare nu pot restrange facilitatile acordate de lege.

Aplicarea cotei de TVA se datoreaza la import o singura data si intra in obligatia importatorului si din acest motiv transportatorul aplica cota zero de TVA pentru aceste servicii.

Pe de alta parte, legea nu-l obliga pe importator sa puna la dispozitia carausului copii ale declaratiilor vamale de import. Carausul nefiind titularul operatiunii vamale ramane la bunavointa importatorului care nefiind obligat de lege poate refuza eliberarea de copii de pe aceste documente.

In motivarea recursului parata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sustine urmatoarele:

Se invoca exceptia inadmisibilitatii actiunii impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... din 17.07.2006, imtemeiata pe dispozitiile art. 83, 84, 85, 106 si 175 Cod pr. Fisc.

In legatura cu suma de ... lei reprezentand TVA aferenta transporturilor de marfuri in sistem lohn, se arata ca potrivit art. 12 din Legea nr. 345/2002 art. 111 si art. 112 din Legea nr. 141/1997, transportul aferent importului in sistem lohn nu poate fi considerat o prestare de serviciu legata direct de operatiunile prevazute la lit. a-c deoarece aceasta operatiune nu se regaseste in cuprinsul operatiunilor la care se refera regimul vamal suspensiv de perfectionare activa reglementat de cap. VII, sectiunea IV din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei.

De asemenea, potrivit art. 8, 19, 76, si 77 din Legea nr. 345/2002 si HG nr. 348/2003 transportul aferent bunurilor importate in regim vamal suspensiv in cazul paratei in sistem lohn, locul prestarii este in Romania, TVA fiind datorata de prestator deoarece aceasta operatiune este taxabila avand in vedere ca ea nu se incadreaza la art. 12 din Legea nr. 345/2002.

Recursurile sunt neintemeiate pentru considerentele mai jos retinute:

Relativ la recursul declarat de catre reclamanta SC X SRL, Curtea apreciaza ca solutia instantei de fond privind obligarea acesteia la plata sumei de ... lei reprezentand TVA suplimentara aferenta transportului marfii importate, calculata urmare neprezentarii unor documente justificative, ca fiind corecta si legala.

Si aceasta intrucat desi art. 11 lit. e din Legea nr. 345/2002 prevede scutirea de TVA pentru transportul marfurilor din import a caror contravaloare este inclusa in baza de impozitare, aceasta facilitate nu se acorda de drept, ci doar in situatia indeplinirii cerintelor prevazute de art. 30 alin. 1 lit. a din HG nr. 598/2002, in sensul ca transportatorii au obligatia de a justifica scutirea de TVA in functie de tipul transportului, respectiv in cazul transportului auto, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu unitatea importatoare sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate sau comenzile acestora, documentul de transport international sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie, copie de pe declaratia vamala de import, ceea ce nu s-a realizat in speta.

In privinta celui de-al doilea recurs, Curtea constata faptul ca prima instanta a retinut corect starea de fapt si a facut o justa aplicare a dispozitiilor legale in materia aplicarii TVA pentru operatiunile de transport aferente marfurilor importate in regim temporar, stabilind in mod corect ca in cauza sunt aplicabile dispozitiile art. 12 lit. a-e din

Legea nr. 345/2002, care prevad ca se scutesc de plata TVA introducerea in tara de bunuri plasate in regim vamal suspensiv, cu exonerarea totala la plata drepturilor de import potrivit Codului vamal al Romaniei si prestatiile de servicii legate direct de operatiunile prevazute la lit. a-c iar la art. 4 prevede ca in sfera prestatiilor de servicii intra si transportul de persoane si marfuri, precum si art. 37 si 38 din HG nr. 598/2002 si art. 152 lit. c din HG nr. 1114/2001, care se refera la bunurile plasate in regim de administrare temporara si prestarile de servicii legate de acestea.

In considerarea faptului ca operatiunile in regim lohn sunt asimilate regimului suspensiv de perfectionare activa situatie in care prestarile de servicii, transportul de marfuri, legate direct de aceste operatiuni sunt scutite de plata TVA.

De asemenea, criticile formulate de recurenta, in sensul ca in cauza nu sunt aplicabile dispozitiile art. 4 si 12 din Legea nr. 345/2002 si art. 37-36 din HG nr. 598/2002 nu sunt intemeiate avand in vedere ca dispozitiile HG nr. 698/2002 si ale HG nr. 1114/2001 se refera la bunurile plasate in regim de admitere temporara si prestatiile de servicii legate de aceste operatiuni care sunt scutite de plata TVA.

Fata de considerentele mai sus retinute, Curtea urmeaza sa respinga ca nefondate recursurile de fata, in conditiile dispozitiilor art. 312 alin. 1 Cod procedura civila.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE

Respinge recursurile declarate de reclamantele SC X SRL si parata Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad impotriva Sentintei ciivile nr. .... /2007 pronuntata de Tribunalul Arad in dosarul nr. ..../2006.

Irevocabila.

Pronuntata in sedinta publica din .....