

R O M Â N I A
TRIBUNALUL BISTRIȚA NĂSĂUD
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI CONTENCIOS ADMINISTRATIV
 Dosar nr. 112/2007

SENTINȚĂ CIVILĂ NR. 73/CA/2008

Ședința publică din data de 28 Februarie 2008

Tribunalul format din:

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR :

GREFIER :

Pe rol fiind pronunțarea hotărârii privind acțiunea în anulare formulată de **contestatoarea S. SRL** în contradictoriu cu intimata DGFP BN.

Cauza s-a judecat în fond la data de 28 februarie 2008, concluziile reprezentanților părților fiind consemnate în scris prin încheierea de ședință de la acea dată, încheiere care face parte integrantă din prezenta sentință.

T R I B U N A L U L

Deliberând constată:

Prin acțiunea înregistrată inițial la Tribunalul Bistrița-Năsăud sub nr. 27/112/2007, ulterior precizată, reclamanta SC SRL Bistrița, a chemat în judecată pe pârâta DGFP BN solicitând anularea ca netemeinică și nelegală a deciziei de impunere nr.4470/2005 emisă în baza raportului de inspecție fiscală întocmit de către activitatea de control fiscal la 14 octombrie 2005.

În motivare se arată că reclamanta a solicitat printr-o cerere depusă la pârâta restituirea soldului sumei negative a TVA aferentă lunii iunie 2005, și urmare solicitării s-a efectuat un control fiscal la reclamantă încheiat în raportul de inspecție fiscală în temeiul căruia s-a emis decizia de impunere nr. 4470/2005 prin care s-a stabilit în sarcina societății plata unei obligații fiscale reprezentând : TVA; lei dobânzi și lei penalități de întârziere, cu motivarea că nu au fost prezentate documente justificative pentru scutirea de TVA cu drept de deducere pentru activitatea de transport internațional de personal cu mijloace auto.

Împotriva acestei decizii reclamanta a formulat contestație înregistrată sub nr. 5186/2005 ce a fost soluționat prin decizia nr.54/2007 în sensul respingerii ei cu consecința menținerii măsurilor dispus prin decizia de impunere.

Considerând ambele decizii ca fiind nelegale și netemeinice, reclamanta a solicitat instanței anularea lor.

Prin Sentința civilă nr.46/CA/ 08 martie 2007, instanța de fond a respins ca fiind neîntemeiată acțiunea în contencios administrativ-fiscal formulată de reclamant având obiect anularea deciziei nr.54/2007 emisă de intimată, reținând în esență că la societatea reclamantă s-a efectuat un control fiscal la 14 octombrie 2005.

de lei TVA, dobânzi și penalități. Contestația reclamantei a fost soluționată prin decizia nr. 54/27 inie 2007 în sensul respingerii ei, reținându-se că veniturile realizate nu sunt scutite de la plata TVA, nefiind realizate din prestarea activităților de transport internațional de persoane, iar pe de altă parte, singurul contract care produce efecte juridice fiind cel de închiriere.

Reține instanța că, între agenții economici SC SRL Sibiu și SC SRL Bistrița, s-au încheiat în realizarea activității economice de transport internațional de persoane cu mijloace auto, un număr de 3 contracte, respectiv contractul de comision nr. 1361; contractul de asociere nr.1358 și contractul de închiriere nr. 1359, toate din data de 20 septembrie 2004.

În ce privește contractul de închiriere s-a reținut că autocarul închiriat de reclamantă nu era proprietatea acesteia, proprietar fiind SC SRL Bistrița, de la care a fost închiriat, iar la rândul ei reclamanta l-a închiriat SC SRL, practic fiind vorba de o subînchiriere.

Referitor la contractul de asociere, instanța a apreciat, așa cum a reținut și organul jurisdicțional, că atâta vreme cât obținerea licenței pentru vehicul este condiționată de existența contractului de închiriere, acest contract și-a produs efectele iar nu contractul de asociere în participațiune care este și trebuie privit ca o simulație, situație în care s-a dispus impunerea veniturilor reclamantei pe baza deconturilor și nu i s-a recunoscut acesteia dreptul de a fi scutită de la plata TVA.

Prin recursul declarat, reclamanta a solicitat admiterea acestuia, casarea hotărârii pronunțate de către instanța de fond, cu trimiterea cauzei spre rejudecare în condițiile art. 304 pct. 7, cu mențiunea că instanța nu și-a motivat soluția adoptată nefăcând referire în considerentele sentinței la nici una din apărările și susținerile invocate în contestație și acțiune.

Se arată că, deși au fost depuse la dosar acte din conținutul cărora rezultă derularea operațiunilor comerciale dintre cele două societăți în temeiul contractului de asociere în participațiune, ele nu au fost analizate și apreciate ca atare, fără a se motiva îndepărtarea lor, iar pe de altă parte, instanța s-a mărginit în a constata caracterul fictiv al asocierii în participațiune fără a aduce în sprijinul acestei considerații nici un argument de fapt sau de drept.

Prin decizia civilă nr.1674 din 26 septembrie 2007 pronunțată de Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal din cadrul Curții de Apel Cluj, în dosar. nr. 27/112/2007, a fost admis recursul declarat de reclamanta S.C.

SRL Bistrița, împotriva Sentinței civile nr.46/8 martie 2007 pronunțată de Tribunalul Bistrița-Năsăud în dosarul arătat, ce a fost casată în întregime cu trimiterea cauzei spre rejudecare aceleiași instanțe de fond.

În considerentele deciziei de casare, se reține că la societatea reclamantă a fost efectuat un control de către organele fiscale pentru perioada 1 octombrie 2004-30 iunie 2005 urmare căruia s-a stabilit că aceasta datorează bugetului consolidat al statului suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, având ca bază de impozitare veniturile realizate în participațiune în sumă de lei, transmise reclamantei prin 6 deconturi, fiind calculate dobânzi și penalități de întârziere.

În urma controlului s-a încheiat raportul de inspecție fiscală din 12.10.2005 și

scutite de la plata TVA, nefiind realizate în urma activităților de transport internațional de persoane, singurul contract care produce efecte juridice fiind cel de închiriere.

Reține instanța de control judiciar că în fapt, în perioada verificată, reclamanta a realizat venituri în sumă de _____ lei pe baza a 6 deconturi transmise de către SC SRL Sibiu, venituri nefacturate, scutite de TVA, sumă ce reprezintă 70 % din totalul veniturilor realizate din vânzarea biletelor de călătorie pentru transportul internațional de persoane.

În perioada analizată, între cele două societăți au fost încheiate trei tipuri de contracte:

-contractul de comision nr. 1.361 din 20.09.2004, în baza căruia SC SRL Sibiu pune la dispoziția reclamantei tichete de călătorie, aceasta urmând a le vinde clienților, în schimbul unui comision. Operațiunile efectuate în temeiul acestui contract au fost considerate de către organele fiscale ca fiind scutite de plata TVA, cu drept de deducere.

-contractul de asociere nr. 1358/20.09.2004, în temeiul căruia cele două societăți s-au asociat în vederea realizării în comun a activității de transport internațional de persoane cu autocare prin curse regulate și/sau ocazionale pe ruta București-Madrid- București.

-contractul de închiriere nr. 1359 din 20.09.2004, prin care autocarul cu număr de înmatriculare _____ este închiriat de reclamantă asociației sale SC SRL în vederea exploatării lui până la 20.09.2005.

În opinia organelor fiscale, soluționarea cauzei depinde de împrejurarea dacă vehiculului ce face obiectul contractului de locațiune mai putea fi adus ca aport în natură într-o asociere în participațiune, concluzionând în sens negativ și apreciind că acest contract de asociere în participațiune are un caracter simulat.

Apreciază instanța de control judiciar că deși în prezenta speță s-au ridicat de către părți o serie de probleme complexe de drept din sfera dreptului fiscal și al celui al transporturilor, instanța de fond s-a rezumat la a reda textual opinia consemnată în decizia nr.54/2006, reținând că atâta vreme cât închirierea condiționează obținerea licenței pentru vehicul, în mod normal, între cele două contracte, numai cel de închiriere este cel care și-a produs efectele, concluzionându-se în sensul în care contractul de asociere în participațiune este și trebuie privit ca o simulație, motiv pentru care reclamanta nu este scutită de plata TVA.

Curtea a apreciat că prin modul în care a procedat prima instanță a încălcat disp.art. 261 al.1 pct. 5 Cod procedură civilă în sensul că hotărârea nu cuprinde motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței, precum și cele pentru care s-au înlăturat susținerile și cererile părților situație în care instanța de control judiciar este pusă în imposibilitatea de a verifica soluția adoptată prin prisma normelor de drept aplicabile speței.

Mai mult, nu s-a făcut o atentă analiză a tuturor susținerilor din acțiunea introductivă de instanță, ceea ce echivalează cu nejudicarea fondului apărând ca verosimilă și nefiind contestată poziția reclamantei conform căreia a fost necesar să încheie și contractul de închiriere prin prisma dispozițiilor OMFP nr. 1843/2001.

De menționat este faptul că

ruta România-Spania, inclusiv licența de executare și celelalte documente necesare cum ar fi : caietele de sarcini, foi de parcurs etc.

Reclamanta a susținut că deși obligația sa principală consta în punerea la dispoziția celeilalte societăți a autocarului cu nr. de înmatriculare a fost necesară și încheierea contractului de închiriere cu privire la același mijloc de transport, întrucât potrivit OMFP nr.1843/2001 pot fi licențiate vehiculele deținute temporar în scopul efectuării operațiunilor de transport rutier doar în două situații: când el este deținut în temeiul unui contract de închiriere sau de leasing.

Așa fiind, contractul de asociere nu este suficient pentru a obține licența de execuție, iar sub acest aspect nu a fost contestat de către organele fiscale, cu atât mai mult cu cât în cuprinsul contractului de închiriere se menționează expres că autocarul este pus la dispoziția SC SRL spre folosință, pentru realizarea contractului de asociere nr. 1358/2004.

Curtea statuează că organul fiscal a interpretat în mod greșit dispozițiile art. 254 Cod comercial, fiind posibilă aducerea ca aport la asocierea în participațiunea unui bun care nu se află în proprietatea părților contractante, aspecte la care instanța de fond nu a făcut nici o referire.

Hotărârea instanței de fond, apreciază Curtea, nu justifică, din punct de vedere al stării de fapt, concluzia conform căreia contractul de asociere este simulat, cu atât mai mult cu cât nu au fost analizate condițiile de existență a unei simulații.

Cu ocazia rejudecării, prima instanță urmează a face referire la toate aceste aspecte iar în ipoteza în care va ajunge la aceeași concluzie privind existența unei simulații, va motiva temeinic această susținere.

S-a dispus ca instanța să procedeze la analiza valabilității contractului de asociere din perspectiva art. 948 Cod civil și urmează a fi puse în discuția părților, prin raportare la starea de fapt relevată, disp. art. 2, al.1 teza finală, art. 13, art. 33,34 și 37 precum și anexa nr. 1 din O.G. nr. 44/1997.

Se va ține cont de împrejurarea că, în perioada în discuție, reclamanta a deținut licență de transport rutier public seria P, nr. 020089 depusă la dosarul în cadrul căruia s-a soluționat contestația reclamantei de către organele fiscale, fiind analizat, în ce măsură pentru aceeași perioadă era necesară și o licență de execuție pentru activități de transport rutier sau de activități conexe acesteia, prin prisma faptului că cele două societăți s-au asociat în vederea realizării activității de transport public de persoane.

În măsura în care se va ajunge la concluzia conform căreia contractul de asociere este pe deplin valabil și va fi tranșată problema licenței de executare, statuează instanța de control, va fi analizată incidența prev. art.143, al.1 lit e, art. 155 și 156 din Legea nr.571/2003, fiind reținută specificitatea speței din punctul de vedere al faptului că veniturile au fost realizate în urma unei asocieri în participațiune, care este considerată a fi o persoană impozabilă separat, pentru activitățile desfășurate de asociați sau parteneri în numele asociației respective.

Ulterior, din perspectiva aceleiași stări de fapt specifice vor fi reținute dispozițiile art. 8 din OMF nr.1846/2003, stabilindu-se dacă documentele prezentate de reclamantă pot servi drept temei al scutirii de TVA.

Cauza a fost înregistrată la instanța de fond, sub nr. 2975/112/2007.

intitulat „precizări” f. 15 și urm., iar intimata prin „întâmpinare” f. 9-13, note de ședință f. 20-25, concluzii scrise f. 28-33.

Prin prisma întregului material probator administrat în prezenta cauză, a dispozițiilor legale aplicabile speței, a dezlegărilor în drept date de instanța de control judiciar asupra problemelor analizate, văzând cererile și susținerile părților, instanța reține:

Urmare depunerii de către contestatoarea reclamantă SC SRL Bistrița a decontului de TVA pentru luna iunie 2005, cu sold negativ și opțiune de rambursare, organul fiscal a efectuat o inspecție fiscală parțială fiind analizată perioada 1 octombrie 2004- 30 iunie 2005, în care contestatoarea a desfășurat activități de transport rutier de persoane intern și internațional, vânzarea de bilete pentru transportul internațional de persoane, activități de asociere în participațiune în executarea de transporturi internaționale de persoane.

A fost întocmit raportul de inspecție fiscală din 12.10.2005, iar în temeiul acestuia a fost emisă decizia de impunere nr. 4470/14.10.2005 prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligația de plată a următoarelor sume : lei, cu titlu TVA; suma de lei dobânzi la TVA și suma de lei penalități de întârziere, în total suma de lei, având ca bază de impozitare veniturile realizate în participațiune în sumă de lei, transmise prin șase deconturi, de către asociatul acesteia SC SRL Sibiu.

Reclamanta a contestat aceste acte administrativ-fiscale, iar organul fiscal respectiv pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin decizia atacată nr. 54/27.06.2006 a respins ca neîntemeiată contestația, apreciind în esență că veniturile realizate în sumă de lei pentru perioada inspectată și înregistrate în contabilitatea reclamantei, ce reprezintă 70 % din totalul veniturilor realizate din vânzarea biletelor de călătorie pentru transportul internațional de persoane, nu sunt scutite de la plata TVA nefiind realizate în urma prestării activității de transport internațional de persoane. activitate ce a fost desfășurată dosar de partenerul reclamantei SC SRL. În acest sens, organul fiscal a făcut o analiză a contractelor încheiate de reclamantă cu SC SRL Sibiu, apreciind că nu poate produce nici un efect contractul de asociere în participațiune prezentat pe care îl consideră o simulație, că veniturile au fost realizate de către reclamantă din prestări de transport rutier efectuat de către transportatorul SC SRL, cu autovehicule închiriate de la reclamantă în temeiul contractului de închiriere nr. 1359/20.09.2004, astfel că veniturile obținute prin locațiunea bunului iar nu din asocierea în participațiune.

Raportat la contractul de asociere în participațiune invocat, organul fiscal în justificarea opiniei sale privind caracterul simulat al acestuia arată că, dacă obiectul contractului de închiriere încheiat de părți îl constituie autocarul SRL Sibiu cum în baza acestui contract s-a obținut de către transportator licența de execuție pentru vehicul, acest bun nu putea fi adus de către contestatoare drept aport într-o asociație în participațiune, cu atât mai mult întrucât adevăratul proprietar al vehiculului este SC SRL Bistrița, așa cum rezultă din certificatul de înmatriculare situație în care petenta nu avea drept de dispoziție asupra lui, așa cum cer dispozițiile art. 254 Cod comercial

realizată în asociere în participațiune cu S.C SRL Sibiu sau sunt venituri realizate din închirierea mijlocului de transport, în temeiul contractului de închiriere nr. 1359/2004, instanța va analiza cele 3 contracte încheiate de părți iar ulterior corelările și interdependențele ce s-au născut din aplicarea lor.

Din actele și lucrările dosarului, din dos. nr.93/2005 privind soluționarea contestației formulate de reclamantă întocmit de intimata DGFP BN, se reține că între reclamantă și S.C. SRL Sibiu au fost încheiate 3 tipuri de contracte și anume:

1. Contractul de comision, nr. 1361/20.0982.004 - f. 26-30 din dosarul fiscal, în temeiul căruia SC SRL în calitate de beneficiar pune la dispoziția SC SRL, în calitate de comisionar, tichete de călătorie, aceasta urmând să le vândă clienților în contul unui comision.

Aceste operațiuni au fost consemnate, pe de o parte în facturi emise de către reclamantă și cuprind valoarea totală a biletelor de călătorie vândute pentru fiecare cursă, iar pe de altă parte, în facturile fiscale emise de către comisionar în care a fost consemnat comisionul contractual de 15 % aferent valorii biletelor de călătorie.

Este de menționat că toate operațiunile comerciale efectuate de către cei doi parteneri, au fost considerate de către organele fiscale ca fiind scutite de TVA, cu drept de deducere, motiv pentru care nu au făcut obiectul contestației petentului și nici al prezentei acțiuni.

2. Contractul de asociere nr. 1358/20.09.2004 – f. 31-36 din dos. fiscal în baza căruia cele două societăți SC SRL Sibiu, asociat fățiș și SC SRL Bistrița, în temeiul art. 251 și urm. Cod comercial se asociază în vederea realizării în comun a activității de transport de persoane cu autocare prin curse ocazionale, turistice și prin curse regulate pe ruta București-Madrid-București.

În ce privește asocierea realizată în temeiul acestui contract, se reține că acesta se întemeiază pe disp. art.251 și urm. Cod comercial, având stabilit obiectul asocierii ca fiind transportul de persoane cu autocare, în regim internațional. Sub aspectul formei juridice de asociere se statuează că această asociere nu dă naștere unei noi persoane juridice, activitatea desfășurată în cadrul asocierii făcându-se după principiul independenței comerciale și juridice a fiecărui asociat, iar terții își pot exercita drepturile și obligațiile numai față de partea cu care au contract. În temeiul art. 255 Cod comercial ce permitem părților determinarea formei, întinderii și condițiilor asocierii, prin contract s-a stipulat ca terțele persoane inclusiv autoritățile publice din România să trateze și să stabilească relații numai cu asociatul

care are calitatea de asociat fățiș, iar sediul și conducerea asocierii au fost stabilite la sediul acestui asociat, căruia i s-a încredințat și calitatea de administrator și arhivar.

Sub aspectul aportului părților, prin contract s-a stabilit:

a) aportul asociatului SC SRL constă în: 1. autorizațiile de transport deținute de partea română pentru cursele regulate pe linia București-Madrid pentru care deține concesiunea, precum și documentele aferente realizării curselor de natură: caiete de sarcini, foi de parcurs, alte documente; 2. tipărirea și vânzarea biletelor de călătorie prin rețeaua proprie; 3. promovarea activității de transport

unor lucrări de întreținere și reparații la vehiculele de transport la cerere prin convențiile părților.

b) aportul asociatului SC SRL constă în : 1. punerea la dispoziția asocierii a autocarelor în stare de funcționare și a conducătorilor auto corespunzători; 2. să comercializeze biletele de călătorie aferente curselor

3. să promoveze activitatea de transport cu reclamă aferentă și 4. să suporte o parte din cheltuieli.

Referitor la participarea părților la rezultatele financiare ale asocierii se prevede că : asociatului îi revin 30 % din totalul veniturilor obținute, iar reclamantei îi revin 70 % din acestea și se obligă a suporta cheltuielile asocierii.

Contractul de asociere în participațiune s-a încheiat pentru o perioadă de 1 an cu posibilitatea prelungirii lui prin acordul părților.

3. Contractul de închiriere nr. 1359/20.09.2004 f. 164-166 din dosarul fiscal, prin care SC SRL închiriază de la reclamantă autocarul cu nr. de înmatriculare pentru un termen de 1 an. La pct. 2 din contract este înscrisă mențiunea că această închiriere se face pentru realizarea contractului de asociere nr. 1358/20.09.2004, precum și detașarea conducătorilor auto necesari exploatării lui.

Se reține din adresa nr.2196/17.05.2006 că în baza acestui contract de închiriere , SC SRL a solicitat și a obținut licența de execuție pentru vehiculul seria VIP nr. 0113377, în temeiul căreia a avut loc transportul internațional de persoane.

În analiza efectuată de către organul fiscal în decizia atacată din perspectiva efectelor celor două categorii de contracte încheiate de asociați respectiv a contractului de închiriere și a celui de asociere în participațiune, se susține că veniturile realizate de către petentă ca fiind din asocierea în participațiune, sunt în realitate obținute prin exploatarea mijlocului de transport închiriat și prin urmare nu pot fi considerate operațiuni scutite cu drept de deducere, deoarece asociatul ocult SC

SRL, ar fi trebuit să transfere proprietatea bunului aportat, așa cum rezultă din prevederile art. 254 Cod comercial, transfer care însă nu s-a realizat și nici nu se putea realiza, deoarece adevăratul proprietar al vehiculului este de SC

SRL Bistrița așa cum rezultă din certificatul de înmatriculare B00052675N, f. 164 dosar fiscal.

Această problemă de drept a făcut obiectul analizei instanței de control judiciar care i-a dat o dezlegare legală, obligatorie pentru instanța de fond prin dispozițiile art. 315¹ Cod procedură civilă, în sensul că susținerea mai sus relevată a organului fiscal este greșită, fiind posibilă în baza art. 254 Cod comercial aducerea ca aport la constituirea unei asocieri în participațiune, a unui bun care nu se află în proprietatea părților contractante.

Referitor la contractul de asociere în participațiune organul fiscal susține în decizia atacată că din punct de vedere al clauzelor acestuia, respectiv cele cuprinse în art. 8 privind cotele de participare la rezultatele financiare, respectiv la venituri și cheltuieli sunt discutabile sub aspectul legalității în condițiile în care asociatului fătis îi revin 30 % din venituri , fără să suporte nici o cheltuială, iar reclamantei îi revine 70 % din venituri în condițiile în care reclamanta suportă toate cheltuielile.

pierderi, clauza cuprinsă în art.8 exclude caracterul unei asocieri în participațiune, apreciază organul fiscal.

Din analiza actelor aflate în dosarul fiscal, inclusiv a contractului de asociere invocat, rezultă însă o altă stare de fapt și anume aceea a realizării și legalității contractului încheiat de acești doi comercianți, în scopul unirii eforturilor pentru realizarea în asociere a activității de transport rutier internațional de persoane, ocazional sau permanent pe rute prestabilite.

⊕ În privința celor mai sus arătate, urmează a se reține dispozițiile art 255 Cod comercial potrivit cărora, convențiile părților determină forma, întinderea și condițiunile asociațiunii.

Așadar, părțile sunt îndrituite ca prin contractele de asociere să stabilească în deplină libertate condițiile asocierii, aspect ce excede controlului organului fiscal. În fapt însă, chiar și asociatul SC SRL s-a angajat prin contractul de asociere în participațiune la suportarea unor cheltuieli ale asocierii atunci când s-a angajat contractual să asigure folosirea autogării de la sediul său și a stațiilor de traseu, și asigure parcare a autovehiculelor, să asigure efectuarea unor lucrări de întreținere și reparații curente la vehiculele de transport.

Prin contractul de asociere în participațiune, S.C. leținătoare a autorizațiilor de transport internațional de persoane s-a obligat să obțină licențele de execuție, precum și celelalte documente necesare de natură: caiete de sarcini, foi de parcurs, etc., în condițiile în care mijlocul de transport era pus la dispoziția asocierii de către reclamantă.

Deoarece dispozițiile OMLPTL nr. 1843/2001 prevăd doar două situații în care deținătorul unui mijloc de transport, altul decât proprietarul, poate solicita eliberarea unei licențe de execuție pentru vehicul și aceste situații sunt atunci când deține vehiculul, în temeiul unui contract de închiriere sau a unui contract de leasing, părțile au încheiat contractul de închiriere nr.1359/20.09.2004. În temeiul acestui contract, SC a solicitat și a obținut licența de execuție seria VIP nr. 0113377, cu valabilitate de un an, aceeași cu durata asocierii.

Așa fiind, instanța apreciază că încheierea contractului de închiriere a autovehiculului s-a făcut în vederea obținerii licențelor de execuție pentru aceasta ca bun adus drept aport la constituirea asocierii în participațiune, iar nu ca bun închiriat operatorului de transport internațional de persoane.

⊕ De aici, ca o concluzie firească urmează a se constata că veniturile obținute de către reclamantă aport ca provenind din asocierea în participațiune și nu drept venituri realizate din exploatarea mijlocului de transport închiriat, cum greșit reține organul fiscal. Această concluzie rezultă din cuprinsul contractului de închiriere a vehiculului, unde la pct.2 este înscrisă mențiunea că închirierea se face pentru realizarea contractului de asociere nr. 1358/20.09.2004.

Concluzionând, instanța apreciază că veniturile obținute de către reclamantă obiect al prezentei cauze nu provin din exploatarea mijlocului de transport închiriat, ci au drept sursă veniturile realizate de către cei doi comercianți din asocierea în participațiune efectuată, așa cum a înscris reclamanta, aceste sume în contabilitate proprie.

de persoane, precum și serviciile direct legate de asemenea transporturi, inclusiv livrările de bunuri destinate a fi acordate ca tratație pasagerilor.

Dacă asociația în participațiune realizată de către cei doi comercianți este sau nu o persoană impozabilă distinct sau nu, răspunsul este dat de dispozițiile art.154 din Codul fiscal, potrivit cărui text, în înțelesul taxei pe valoarea adăugată, o asociere sau altă organizație care nu are personalitate juridică se consideră a fi o persoană impozabilă separată, pentru acele activități economice desfășurate de asociați sau parteneri în numele asociației sau organizației respective, cu excepția asociațiilor în participațiune.

Privitor la aplicabilitatea dispozițiilor art. 143, al.1 lit.e) din Codul fiscal, dispozițiile art.8 al.2) din Ordinul 1846/2008 stabilesc că justificarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru transportul de persoane internațional cu mijloace auto, se face cu actele înscrise la lit. a) - e) ale aceluși alineat. În măsura în care aceste documente nu au fost depuse de reclamantă, organul fiscal avea obligația de a le solicita, cu precizarea că aceste documente emise pe numele asociației S.C. ...

SRL Sibiu, sunt justificative pentru reclamantă, din punctul de vedere al deduceriilor fiscale solicitate.

Pentru considerentele de fapt mai sus expuse, în temeiul dispozițiilor legal invocate instanța urmează a admite acțiunea în contencios fiscal, ulterior precizată, formulată de către reclamanta S.C. SRL Bistrița, ca fiind întemeiată și în consecință se va dispune anularea deciziei nr.54/27.06.2006 emisă de intimata D.G.F.P.BN, Biroul de Soluționare a Contestațiilor precum și Decizia de impunere nr. 4470/14.10.2005, emisă de aceeași intimată.

Cheltuieli de judecată nu s-au solicitat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
HOTARASTE**

Admite acțiunea în contencios administrativ-fiscal formulată de reclamanta S.C.

SRL, cu sediul în municipiul Bistrița, jud.Bistrița-Năsăud, în contradictoriu cu intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BISTRITĂ-NĂSĂUD**, cu sediul în municipiul Bistrița str. 1 Decembrie nr.6, jud.Bistrița-Năsăud, ca fiind întemeiată și în consecință:

- dispune anularea deciziei nr. 54 din 27 iunie 2006 emisă de intimata Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, precum și a deciziei de impunere nr. 4470 din 14 octombrie 2005, emisă de aceeași intimată, ca nelegale.

Fără cheltuieli de judecată.

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

Pronunțată în ședința publică din data de 28 februarie 2008.



PREȘEDINTE,

JUDECĂTOR,

GREFIER,