



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud
Biroul de solutionare a contestatiilor

Dosar nr. 38/2005

DECIZIA nr. 45/18.08.2005

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** , inregistrata la
D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 2884/09.02.2005.

Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud in legatura cu contestatia depusa de S.C. X S.R.L.

Societatea formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. 4785/21.12.2004 privind taxa pe valoarea adaugata, decizie emisa de organele competente din cadrul Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud si are ca obiect suma de S1 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174, 176 si 178 alin. (1) lit. a) din Codul de procedura fiscala - republicat, aprobat prin Legea nr. 174/2004, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investit sa solutioneze contestatia.

In cauza s-a intocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei retinem urmatoarele:

1. In Raportul de inspectie fiscala (filele 6-13), inregistrat la Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 4785/21.12.2004, se consemneaza ca in perioada 17.12.2004 si 20.12.2004 organele de control au desfasurat la S.C. X S.R.L. inspectia fiscala partiala, verificandu-se suma negativa de taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare in cuantum de S lei aferenta lunii octombrie 2004. Decontul de taxa pe valoarea adaugata a fost inregistrat la organul fiscal teritorial - Administratia Finantelor Publice Beclean - sub nr. 12912/24.11.2004 iar la Registrul de evidenta a Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 4576/06.12.2004.

Cu aceasta ocazie s-a constatat ca in cazul a 11 facturi fiscale (filele 30, 35, 40, 45, ...), emise de petenta catre S.C. Y S.R.L. , cu mentiunea "scutit cu drept de reducere", la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" era in scris "contravaloare transport international cu auto ...". In consecinta, organele de control au solicitat societatii sa faca dovada regimului de scutire de taxa pe valoarea adaugata, prevazut de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu documentele legale stipulate la art. 8 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1846/2003 pentru aprobarea

Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri.

In raportul de inspectie se retine ca S.C. X S.R.L. nu a prezentat, in vederea justificarii regimului de scutire, foile de parcurs pentru transporturile ocazionale efectuate, acestea apartinand S.C. Y S.R.L., societate ce beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata.

In aceste conditii, pentru operatiunile cuprinse in cele 11 facturi pentru care petenta nu detine documentele care sa justifice regimul de scutire, s-a aplicat cota standard de taxa pe valoarea adaugata de 19% stabilindu-se suplimentar suma de S1 lei, iar ca urmare a modificarii bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata s-a emis Decizia de impunere nr. 4785/21.12.2004 - titlu de creanta- ce reflecta obligatia fiscala datorata de societate.

2. Impotriva Deciziei nr. 4785/21.12.2004 privind taxa pe valoarea adaugata (fila nr.14) S.C. X S.R.L. a depus contestatie, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 301/26.01.2005. Contestatia a fost transmisa spre solutionare si s-a inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud sub nr. 2884/09.02.2005 (filele 17 la 21).

Prin cererea formulata petenta contesta modificarea bazei de impunere la taxa pe valoarea adaugata si obligatia fiscala suplimentara stabilita. Contestatoarea considera stabilirea sumei de S1 lei in sarcina sa ca incorecta deoarece operatiunile reflectate in cele 11 facturi pentru care s-a colectat taxa pe valoarea adaugata nu au fost corect incadrate in normele legale de catre organele de control. Concret, operatiunilor derulate de societate, in opinia petentei, le sunt aplicabile prevederile art. 8 alin. (4) si (5) din O.M.F.P. nr. 1846/2003. In sustinerea acestor afirmatii se arata ca societatea detine documentele care sa justifice scutirea cu drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor legate direct de transportul international de persoane, documente care, nu au fost avute in vedere la momentul inspectiei fiscale de catre organele de control si, in consecinta, s-a stabilit in mod eronat obligatia fiscala suplimentara reprezentand taxa pe valoarea adaugata in cuantumul specificat mai sus.

Prin scrisorile cu nr. 2884/10.03.2005 (fila nr. 23) si 2884/04.05.2005 (fila nr. 86) s-a solicitat contestatoarei completarea documentatiei in dosarul cauzei precum si lamuriri privind contradictiile constatate intre sustinerile petentei si operatiunile inscrise in facturi, cele solicitate fiind transmise si inregistrate la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 6259/25.03.2005 si 10258/24.05.2005 (filele 25 la 82 si 89). In continutul corespondentei purtata de contestatoare cu Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud (fila 84) se precizeaza faptul ca in facturile emise catre S.C.Y S.R.L. in perioada 01.10.2004-31.10.2004 au fost consemnate operatiuni ce privesc activitati de imbarcare-debarcare, ticketing precum si alte activitati secundare transportului international, toate scutite de taxa pe valoarea adaugata.

3. Examinand cauza in raport cu actele existente la dosar si normele legale in materie se retin urmatoarele:

Regimul de impozitare al taxei pe valoarea adaugata este reglementat de art. 126 alin. (4) din Legea nr. 571/2003, operatiunile impozabile fiind clasificate dupa cum urmeaza:

- a. operatiuni taxabile, pentru care se aplica cotele prevazute de art. 140;
- b. operatiuni scutite cu drept de deducere, prevazute de art. 143 si art. 144;
- c. operatiuni scutite fara drept de deducere prevazute de art. 141
- d. operatiuni de import scutite de taxa pe valoarea adaugata.

Scutirile pentru exporturi si pentru transportul international sunt expres reglementate de art. 143 al Codului fiscal care enumera precis si limitativ operatiunile care beneficiaza de regimul de scutire cu drept de deducere. Astfel, conform art. 143 alin. (1) lit. e) si p) sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

“a)

e) transportul international de persoane si servicii direct legate de acest transport, inclusiv livrarile de bunuri destinate a fi acordate ca tratatie pasagerilor la bordul unui vapor, avion, autocar sau tren;

.....

p) prestarile de servicii efectuate de intermediari care actioneaza in numele sau in contul unei alte persoane, atunci cand intervin in operatiuni prevazute de prezentul articol.”

Procedura si conditiile ce trebuie indeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata precum si documentele necesare pentru a justifica scutirea sunt expres reglementate de Instructiunile de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin (1) din Codul Fiscal, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1846/22.12.2003.

In conformitate cu art. 8 alin. (1), (2) si (5) din normele legale sus citate rezulta ca transportul international de persoane, serviciile legate direct de acesta precum si prestarile de servicii efectuate de intermediarii care actioneaza in numele sau in contul altei persoane, atunci cand intervin in operatiuni de transport international, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata.

In speta de fata urmeaza sa se analizeze daca operatiunile consemnate in cele 11 facturi, intocmite de S.C. X S.R.L. Sintereag catre S.C.Y S.R.L. cu mentiunea “scutit cu drept de deducere” neadmise la deducere de catre organele de inspectie din cadrul Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud, se incadreaza in categoria operatiunilor care beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata si in ce masura societatea detine documentele justificative a acestor operatiuni nominalizate de O.M.F.P. nr. 1846/2003.

In perioada 01.10.2004-31.10.2004 S.C. X S.R.L. a emis catre S.C. Y S.R.L. 11 facturi (filele 30, 35, 40, 45, 51, 56, 61, 66, 71, 76, 81), cu mentiunea “scutit cu drept de deducere” in care la pozitia “Denumirea produselor sau a serviciilor” este consemnat “contravaloare *transport international cu auto ...*”.

Asa cum a fost consemnat in raportul de inspectie fiscala, cu ocazia discutiei finale purtata de organele de control cu administratorul S.C. X S.R.L., acesta mentioneaza ca operatiunile consemnate in facturile sus amintite se refera, de fapt, la activitati de imbarcare-debarcare, ticketing, precum si alte activitati secundare

transportului international, activitati scutite de taxa pe valoarea adaugata” si nu la transport international de persoane. Prin urmare documentele necesare pentru a justifica regimul de scutire nu sunt cele prevazute la art. 8 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1846/2003, cum in mod eronat au apreciat organele de control, iar activitatea desfasurata de S.C. X S.R.L. trebuie incadrata in prevederile art. 8 alin. (4) si (5) din acelasi Ordin nr. 1846/2003, opinie consemnata si in contestatia formulata.

Avand in vedere cele sustinute de petenta, prin adresa nr. 2884/10.03.2005 (fila nr. 23) s-a solicitat societatii documentele care justifica cheltuielile legate direct de transportul international de persoane. Pentru a dovedi aceasta stare de fapt, petenta anexeaza, la fiecare din cele 11 facturi, foile de parcurs extern (Interbus) (filele 29, 34, 39, 44, 50, 55, ...) foi din care rezulta cu certitudine ca transportatorul este S.C. Y S.R.L. Sintereag, contracte de transport incheiate intre S.C. X S.R.L. - in calitate de beneficiar - si S.C. Y S.R.L. - in calitate de transportator - (filele 26-27, 31-32, 36-37, ...) si comenzile de transport (filele 25, 33, 38, 43, 48 ...). Conform contractelor de transport, S.C. Y S.R.L. avea obligatia realizarii transportului de persoane in cele mai bune conditii, in timp ce beneficiarului ii revenea, printre altele, obligatia sa suporte “cheltuielile cu motorina, autobenzi, parcarci tranzit, diurna soferi si altele, legate direct de transport.”

In raport cu aceasta stare de fapt si cu dispozitiile art. 143 lit. e) coroborat cu art. 8 alin. (1) si (2) din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1846/2003, este indubitabil faptul ca operatiunea de transport international de persoane a fost efectiv realizata de S.C. Y S.R.L. , situatie in care pentru aceste operatiuni contestatoarea nu poate beneficia de scutire de taxa pe valoarea adaugata aferenta celor 11 facturi ale caror mod incorect de intocmire au si determinat litigiul fiscal.

De altfel, contestatoarea nu a depus ulterior nici un document care sa justifice acordarea scutirii desi prin adresele 2884 din 10.03.2005 (fila 23) si 2884 din 04.05.2005 (fila 86) s-au solicitat expres aceste probe.

Motivarile aduse de contestatoare vizand incadrarea gresita a operatiunilor de catre organele de inspectie sunt neintemeiate.

Prevederile art. 8 alin. (4) si (5) din O.M.F.P. nr. 1846/2003 reglementeaza modalitatile de justificare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru vanzarea de bilete destinate transportului international de persoane si, respectiv, pentru servicii direct legate de astfel de transporturi, astfel:

“(4) Persoanele impozabile care vand bilete pentru transportul international de persoane justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu:

a) borderoul/diagrama biletelor de calatorie vandute;
b) factura fiscala pentru comision sau, dupa caz, factura primita de la transportator pentru biletele vandute.

(5) Scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru serviciile direct legate de transportul international de persoane se justifica cu documente din care sa rezulte natura prestatiei si legatura directa cu transportul international de persoane.”

Nici una din ipotezele reglementate de dispozitiile legale antecitate nu sunt aplicabile spetei analizate, contestatoarea nedepunand documentele expres prevazute la art. 8 alin. (4) din Instructiuni si nici actele doveditoare ale serviciilor direct legate de transportul international de persoane asa cum prevede art. 8 alin. (5) din aceleasi

instrucțiuni, limitându-se doar să afirme că deține astfel de probe fără însă a fi depuse la dosar.

În raport cu prevederile art. 8 alin. (4) din Ordinul precitat, constatăm că vânzarea de bilete pentru transportul internațional de persoane este o activitate de intermediere, iar scutirea de taxă pe valoarea adăugată se referă la comisionul facturat de către intermediarul care le comercializează. Însă, din documentele depuse de S.C. X S.R.L. în susținerea contestației nu s-a probat că ar fi existat o astfel de relație de intermediere între S.C. X S.R.L. și S.C. Y S.R.L. - în calitate de transportator -, lipsind de la dosar facturile fiscale pentru comision, emise de S.C. Y S.R.L., precum și diagramele/ borderourile biletelor de călătorie vândute, documente obligatorii pentru justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată.

În cuprinsul contestației petenta mai susține că operațiunile consemnate în cele 11 facturi fiscale emise către S.C. Y S.R.L., reprezentând “activități de imbarcare-debarcare, ticketing precum și alte activități secundare transportului internațional, activități scutite de taxă pe valoarea adăugată”, se încadrează la art. 8 alin. (5) din O.M.F.P. nr. 1846/2003. Așa cum s-a arătat mai sus această normă prevede că “Scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru serviciile direct legate de transportul internațional de persoane se justifică cu **documente din care să rezulte natura prestației și legătura directă cu transportul internațional de persoane**. Contractele de transport încheiate între S.C. X S.R.L. și S.C. Y S.R.L., comenzile de transport și foile de parcurs extern ce aparțin S.C. Y S.R.L., nu sunt documente care să justifice serviciile direct legate de transportul internațional de persoane. Conform clauzelor contractelor, printre obligațiile beneficiarului - S.C. X S.R.L. - se numără și acelea de a suporta cheltuielile cu motorină, autobenzi, parcuri, tranzit, diurna soferi și altele, legate direct de transport. Pentru toate aceste cheltuieli însă S.C. X S.R.L. nu a prezentat documente care să probeze realizarea lor.

Este adevărat că serviciile legate direct de transportul internațional de persoane sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată, așa cum prevede art. 143 alin. (1) lit. p) din Codul fiscal - republicat, cu precizarea că, potrivit alin. (2) al aceluiași articol, justificarea regimului de scutire de taxă pe valoarea adăugată se face cu documentele și în condițiile stabilite prin normele de aplicare a Codului fiscal. Ordinul M.F.P. nr. 1846/2003 nominalizează, la art. 8, documentele în baza cărora se justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată atât pentru operațiunile legate direct de transport cât și pentru cele realizate de intermediari atunci când aceștia intervin în operațiuni scutite conform art. 143 alin. (1) lit. p) din Cod.

Constatăm însă că petenta nu a prezentat documente care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată și, în consecință, cota de taxă pe valoarea adăugată aplicabilă operațiunilor consemnate în cele 11 facturi întocmite în perioada 01.10.2004-31.10.2004 către S.C. Y S.R.L. este cota standard, adică 19%.

Nu poate fi primită nici motivatia petentei conform căreia natura serviciilor consemnate în cele 11 facturi fiscale ar consta în activități de imbarcare-debarcare, ticketing, precum și alte activități secundare transportului internațional de persoane.

În conformitate cu prevederile art. 62 Cod procedura fiscală, “*Documentele justificative și evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea*

bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere”.

Raportat la aceste prevederi legale este limpede ca natura serviciilor consemnate in cele 11 facturi fiscale constau in transporturi internationale de persoane, iar din acest punct de vedere aceste inscrieri preconstituite, intocmite in conformitate cu prevederile legale pentru confirmarea incheierii unor raporturi juridice prevaleaza, sub aspectul puterii probatorii, afirmatiilor nedovedite ale petentei.

Pentru considerentele aratate mai sus, in temeiul art. 185 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala se

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C.X S.R.L., si pe cale de consecinta, mentinerea corespunzatoare a masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 4785/21.12.2004 pentru suma totala de S1 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Prezenta poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrita-Nasaud - Sectia contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV ,
L.S.