

DECIZIA nr...../.....2006
privind modul de solutionare a contestatiei nr.....01.2006
formulata de S.C.SRL Satu Mare

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de S.C. X S.R.L. cu sediul in Satu Mare, str....., prin contestatia nr.....01.2006, impotriva Deciziei de impunere nr.12.2005 si a Raportului de Inspecție Fiscala nr. 23.102/07.12.2005, intocmite de Activitatea Controlului Fiscal .

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din O.G. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatind in speta intrunirea conditiilor prevazute de art. 175 si 179 din O.G. 92/2003, republicata privind solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale, D.G.F.P. Satu Mare este investita sa se pronunte asupra cauzei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

I. S.C. X S.R.L. cu sediul in Satu Mare, contesta Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, inregistrate la D.G.F.P. Satu Mare, sub nr.... /12.12.2005, privind suma de.....lei, reprezentind

- T.V.A. deductibil
- T.V.A. colectat

Prin contestatia formulata, petenta considera neintemeiate constatările organelor de control cu privire la:

- faptul ca organul de control nu a admis la deducere T.V.A. in suma de....., acest T.V.A. provenind din facturi fiscale emise de catre diversi prestatori pentru servicii de publicitate, facturile fiscale neavind la baza contracte de publicitate;
- faptul ca organul de control a colectat T.V.A. pentru veniturile obtinute din cursele efectuate la intern; se considera ca s-au transferat veniturile obtinute pe parcurs intern, la care societatea trebuia sa colecteze T.V.A., la venituri obtinute pe parcurs extern, scutite cu drept de deducere, cu scopul de a nu colecta T.V.A.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.....12.2005, organele de control ale A.C.F. Satu Mare – au constatat urmatoarele:

Privind T.V.A. deductibila in suma de lei

Societatea deduce T.V.A –ul aferent unor facturi de publicitate, servicii pentru care nu detine contracte incheiate cu societatile comerciale care au asigurat publicitatea (factura fiscala seria.....04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma delei, factura fiscala seria/11.04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma delei,

factura fiscala seria.....04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma delei, respectiv factura fiscala serianr..... 05.2005 cu un T.V.A aferent in suma de.....).

Privind T.V.A. colectata in suma delei

a) pentru transportul de persoane pe parcurs intern – s-a verificat aplicarea cotei de 19% la T.V.A. conform art. 140, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

b) pentru transportul international de persoane pentru care se aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata, conform art. 143, alin.(1), lit e) din Legea 571/2003, societatea detine toate documentele justificative necesare care atesta realitatea acestora, conform art.8, alin.(2) din O.M.F.P.1846/2003 adica: licenta de transport, caietul de sarcini al licentei de transport, foaia de parcurs din care rezulta data de iesire/intrare din/in tara, vizata de organul vamal (INTERBUSUL), facturile fiscale in cazul curselor ocazionale..

II. Luind in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare la data emiterii deciziei, se retin urmatoarele:

a) In ceea ce priveste neadmiterea la deducere a T.V.A in suma delei, cauza supusa solutionarii este daca suma aferenta facturilor de publicitate este deductibila, in conditiile in care nu are la baza contracte de publicitate.

In fapt, societatea deduce T.V.A – ul aferent unor facturi de publicitate pentru care nu detine contracte incheiate cu societatile comerciale care au asigurat publicitatea (factura fiscala seria.....04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma delei, factura fiscala seria.....04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma de ...lei, factura fiscala seria.....04.2005 cu un T.V.A. aferent in suma de lei, respectiv factura fiscala serianr.....05.2005 cu un T.V.A. aferent in suma delei.).

In drept, la art.21 lit.d) din Legea 571/2003 se prevede: “ sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare...d) cheltuielile cu reclama si publicitate efectuate in scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, in baza unui contract scris”;

La art. 129 alin.4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare: “nu se considera prestare de serviciu efectuata cu plata utilizarea bunurilor si prestarilor de servicii prevazute la alin.3), efectuate in limitele si potrivit destinatiilor prevazute prin lege precum si prestarile de servicii efectuate in scopuri publicitare sau in scopul stimularii vinzarilor” .

Fata de cele de mai sus, contestatia societatii va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma delei cu care a fost majorat T.V.A. deductibil concomitent cu mentinerea acestei masuri dispuse de organele de control.

b) In ceea ce priveste colectarea de T.V.A. in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea a procedat corect, atunci cind ,a inclus veniturile, aferente transportului de persoane pe parcurs intern,(venituri la care se colecteaza

T.V.A.) , la venituri aferente transportului de persoane pe parcurs extern (venituri scutite de T.V.A.)

In fapt, in perioada verificata (01.10.2004 - 30.09.2005), societatea desfasoara activitate de transport de persoane pe parcurs intern, pentru care intocmeste urmatoarele documente: - comanda transport auto (in care este mentionat numarul de persoane transportate, data la care s-a efectuat transportul, traseul parcurs), foaia de parcurs pe care este mentionat traseul pe parcurs intern – ex. Bucuresti – Satu Mare, Craiova Satu Mare, Satu Mare – Oradea, etc., factura fiscala emisa pe numele unei persoane fizice, la valoarea totala aferenta nr. intreg de persoane si chitanta care justifica incasarea sumei facturate (intocmita in acelasi fel ca factura fiscala:pe numele unei singure persoane, suma reprezentind contravaloarea transportului pentru 10 persoane.).

Societatea motiveaza faptul ca efectueaza acest transport intern, realizind venituri modice din acest transport pe parcurs intern, in vederea formarii grupului de persoane care urmeaza sa fie transportat in afara tarii (grup de persoane ce apare nominal in scris pe documentul din care rezulta data de iesire din tara, vizat de organul vamal – INTERBUS –ul) in vederea formarii grupului care se imbarca pentru parcurs extern in Satu Mare sau Oradea, societatea aduna persoane din diferite orase, pentru care efectueaza transporturi de persoane pe parcurs intern (transport intern, ex.:Bucuresti – Satu Mare, Craiova – Satu Mare, Bacau – Satu Mare, Satu Mare – Oradea) cu scopul de a aduce aceste persoane la locul de plecare, loc in care se formeza grupul propriu-zis pentru a fi imbarcat pentru destinatia finala (Italia sau Portugalia). Parcursul extern este cel in scris in documentul din care rezulta data de iesire sau intrare din/in tara, vizata de organele vamale, pe care este mentionat in mod expres locul de imbarcare (Satu Mare si Oradea) si traseul pe parcurs extern (Oradea – Roma; Oradea – Lisabona sau Satu Mare – Roma; Satu Mare – Lisabona), acest document fiind eliberat de A.R.R. Satu Mare, de asemenea traseul pe parcurs extern se regseste in comanda auto si in foaia de parcurs, in care se menioneaza in mod expres nr.de persoane, traseul de parcurs (extern Oradea – Roma; Oradea – Lisabona sau Satu Mare – Roma; Satu-Mare- Lisabona).

Se mentioneaza ca locul de plecare este considerat locul de imbarcare al persoanelor fizice, beneficiare ale transportului, acesta fiind mentionat in mod expres pe documentul INTERBUS vizat de organele vamale.

In perioada decembrie 2004 – februarie 2005 societatea efectueaza transport de persoane pe parcurs intern pe ruta Bucuresti – Satu Mare, respectiv Craiova Satu Mare la un pret de 40. lei (inclusiv T.V.A.)pe persoana, rezultind un pret de 760 lei ROL pentru transportul a 19 persoane, respectiv 640 lei penru transportul a 16 persoane.

In perioada urmatoare , martie 2005 – septembrie 2005, societatea efectueaza acelasi transport, pe aceeasi distanta, la un pret total de 100 lei (pentru 19 persoane), rezultind un tarif de 526 lei/persoana; 150 lei (pentru 40 persoane), rezultind un tarif de 3,75 lei /persoana. De asemenea pe parcursul Satu Mare – Oradea, societatea efectueaza transportul la un pret de 50 lei pentru 19 persoane, rezultind un tarif de 2,6.3 lei/persoana; 100 lei pentru 40 persoane rezultind un tarif de 2,5 lei/persoana.

Organul de control nu poate sa ia in considerare decit ceea ce este mentionat in documentele justificative care stau la baza scutirii cu drept de deducere a transportului international de persoane, respectiv ceea ce este in scris in documentul INTERBUS eliberat de autoritatea in domeniu (ARR) si in foaia de parcurs, in factura fiscala si in caietul de sarcini al licentei de traseu.

In drept, la art.133 alin.2 lit. b) din Legea 571/2003 si respectiv, ale pct.13 – Titlul VI din H.G. 1840/2004 care modifica H.G. 44/2004 Norme Metodologice de aplicare a Legii 571/2003, se prevede:

“13”. (1) Pentru serviciile de transport de bunuri si de persoane, locul prestarii este locul unde se efectueaza transportul in functie de distantele parcurse. In intelesul prezentelor norme metodologice, locul de plecare/locul de sosire a unui transport nu coincide intotdeauna cu punctul de plecare/punctul de sosire. Locul de plecare/locul de sosire sunt notiuni utilizate pentru a stabili parcursul efectuat in interiorul tarii. Prin punct de plecare, in cazul transportului de bunuri, se intelege punctul de unde incepe transportul, iar in cazul transportului de persoane, punctul de imbarcare a pasagerilor. Prin punct de sosire, in cazul transportului de bunuri se intelege primul loc de destinatie a bunurilor, iar in cazul transportului de persoane, punctul de debarcare a pasagerilor.

.....
(4) Pentru transportul international de persoane partea din parcursul efectuat in interiorul tarii este parcursul efectuat intre locul de plecare si locul de sosire al transportului de persoane, determinata dupa cum urmeaza:

a) pentru transporturile care au punctul de plecare in Romania si punctul de sosire in strainatate, locul de plecare este primul punct de imbarcare a pasagerilor, iar locul de sosire este considerat a fi punctul de trecere a frontierei dinspre Romania in strainatate;

.....
d) in cazurile prevazute la lit. a) – c), pentru pasagerii care s-au imbarcat in interiorul tarii si s-au debarcat in interiorul tarii, calatorind cu un mijloc de transport in trafic international, partea de transport dintre locul de imbarcare si locul de debarcare pentru acesti pasageri se considera a fi transport national”

Drept urmare, societatea prin subevaluarea pretului pe parcurs intern, a urmarit sa transfere o parte din veniturile obtinute pentru cursele efectuate la intern, pentru care ar fi trebuit sa colecteze T.V.A., la venituri obtinute pe parcurs extern unde se incadreaza la operatiunile scutite cu drept de deducere.

In baza : - **art.11 alin. (1) din Legea 571/2003** care prevede: “La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”,

- **art.6 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala** – republicata: “ organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”, precum si a

- **art. 66 alin.(1) din O.G. 92/2003** care prevede:

(1)Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa

estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal”,

organul de control a reconsiderat valoarea transportului pe parcurs intern luind in calcul drept valori comparative, tarifele practicate de societate in perioada decembrie 2004 – februarie 2005 pentru parcursul pe distanta Bucuresti – Satu Mare, respectiv Craiova – Satu Mare (40 lei/persoana), iar pentru ruta Satu Mare – Oradea, pentru care s-au practicat de la inceput tarife foarte mici, s-au comparat tarifele practicate de S.C. X (2,63 lei/persoana in cazul transportului cu microbuzul, 2,50 lei/ persoana in cazul transportului cu autocarul) cu tarifele practicate de alte firme care efectueaza transport pe distanta Satu Mare – Oradea (13 lei/persoana).

Prin faptul ca societatea a acordat aceste bonusuri persoanelor fizice beneficiare ale transportului pe parcurs intern si extern se incalca:

- prevederile art.137 alin.(3) din Legea 571/2003 “ Nu se cuprind in

baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata urmatoarele:

a) Rabaturile, remizele, sconturile si alte reduceri de pret acordate de

furnizori direct clientilor” ;

- prevederile pct.21 alin.(3) din H.G. 44/2004: “Rabaturile,remizele,

sconturile si alte reduceri de pret care nu se cuprind in baza de impozitare trebuie sa fie reflectate in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, sa fie in beneficiul clientului si sa nu constituie , in fapt remunerarea unui serviciu sau o contrapartida pentru o prestatie oarecare”, intrucit societatea nu inscrie in mod distinct in factura care este “bonusul” acordat beneficiarilor transportului pe parcurs intern.

Drept urmare, s-a stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de

.....RON) la care este aferenta o T.V.A. colectata in suma deRON, aceasta fiind diferenta stabilita suplimentar pe linie de colectare T.V.A. Astfel s-a respins la rambursare suma deRON Mentionam ca in Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala inregistrata la A.C.F. Satu Mare sub nr.....12.2005, s-a respins la rambursare suma deRON, in plus cu lei RON, fata de suma contestata, suma deRON fiind solicitata de societate la rambursare, in conditiile in care nu avea la baza documente justificative care sa-I permita solicitarea.

Fata de cele de mai sus , contestatia societatii va fi respinsa ca

neintemeiata pentru suma delei, cu care a fost diminuat T.V.A. colectat, concomitent cu mentinerea acestei masuri dispuse de organul de control.

III. Pe considerentele aratate in continutul Referatului si in temeiul art.175 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

D E C I D E

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L. Satu Mare** pentru suma delei, reprezentind:

-lei - taxa pe valoarea adaugata deductibila;
-lei - taxa pe valoarea adaugata colectata

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contenciosadministrativ competenta, in termen de 6 luni de la comunicare conform Legii554/2004.

DIRECTOR EXECUTIV