



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. 92/2006

DECIZIA NR. 84/13.09.2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. C S.R.L.** cu sediul in Bistrita, inregistrata la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 15654/24.08.2006.

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. C S.R.L. Bistrita.

Societatea formuleaza contestatie impotriva Deciziilor de impunere cu nr. 681/18.07.2006 si 691/20.07.2006, intocmite pe baza Rapoartului de inspectie fiscala, din 14.07.2006, inregistrat sub numarul 3096, respectiv, Raportul de inspectie fiscala din 20.07.2006, inregistrat sub nr. 3156, decizii emise de organele Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud, si are ca obiect **suma totala de S1 lei**, reprezentand obligatii suplimentare la bugetul general consolidat al statului, constand in **majorari de intarziere aferente impozitului pe profit (S2 lei), taxa pe valoarea adaugata (S3 lei), majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata (S4 lei)**.

Constatand ca in speta sunt indeplinite conditiile de procedura stipulate de art. 175, 177 si 179 din O.G. nr. 92/2003[@] privind Codul de procedura fiscala, Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud este investit sa se pronunte asupra contestatiei.

In cauza s-a intocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei retinem urmatoarele:

I. In cauza supusa solutionarii au fost intocmite doua rapoarte de inspectie fiscala, respectiv nr. 3096 si 3156.

I.A. Cu privire la constatările înscrise în raportul de inspectie fiscala din 14.07.2006 inregistrat sub nr. 3096.

In cuprinsul **primului raport** (filele 61 la 69), inregistrat la Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 3096/19.07.2006, se consemneaza ca organele de control au desfasurat la S.C. C S.R.L. Bistrita inspectia fiscala partiala pentru perioada 01.05.2004 la 30.04.2005, inspectie efectuata in baza Deciziei nr. 45/29.05.2006 emisa de Biroul de solutionare a Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud. De precizat ca prin Decizia de solutionare a contestatiilor cu nr. 45/29.05.2006 au

fost desfiintate partial sau total unele din masurile dispuse prin Deciziile de impunere nr. 2697/29.06.2005, referitoare impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, emise de organele Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud in baza Raportului de inspectie fiscala din 30.06.2005, decizii care au facut obiectul dosarului de solutionare a contestatiei cu nr. 8/66/2005.

Ca urmare reverificarii societatii pentru aceeasi perioada (dispusa prin Decizia nr. 45/29.05.2006), prin Raportul de inspectie fiscala din 14.07.2006 s-au determinat si consemnat sume suplimentare datorate bugetului de stat in valoare totala de S5 lei, reprezentand accesorii calculate pentru impozitul pe profit (S2 lei), taxa pe valoarea adaugata (S6 lei) si accesorii aferente (S7 lei). Totodata, ca urmare influentelor asupra bazei impozabile a fost diminuat impozitul pe profit datorat de societate cu suma de S8 lei. Pentru aceste sume s-a emis decizia de impunere nr. 681/18.07.2006 (filele 71 la 73).

1. Asa cum s-a retinut in cuprinsul Deciziei nr. 45/29.05.2006 (vezi Dosar nr. 8/66/2005), in considerentele cu privire la **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala la controlul precedent au determinat in mod eronat profitul impozabil, prin luarea in calcul a incasarilor totale realizate din operatiunile de transport international de persoane, fara a fi diminuate cu taxa pe valoarea adaugata legal inclusa in acestea. Prin raportul de inspectie fiscala intocmit in cauza supusa solutionarii (Raprtul de inspectie fiscala nr. 3096/14.07.2006), in cuprinsul capitolului 1. cu referire la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala corecteaza baza impozabila si recalculeaza impozitul pe profit aferent prin diminuarea sumei datorate de societate cu S8 lei. Pentru debitele datorate si neachitate la scadenta constand in impozit pe profit, recalculate in modalitatea aratata mai sus, s-a procedat la recalcularea majorarilor si penalitatilor de intarziere stabilindu-se suma totala a acestora de S2 lei (S9 lei majorari si S10 lei penalitati de intarziere).

2. In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata**, din cuprinsul raportului de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

a). S.C. C S.R.L. Bistrita s-a constituit la data de 25.03.2004 declarandu-se, de la infiintare, neplatitoare de taxa pe valoarea adaugata, beneficiind de prevederile art. 152 alin (2) din Legea nr. 571/2003 privind regimul special de scutire de la plata taxei pe valoarea adaugata pana la atingerea plafonului cifrei anuale de afaceri de 2 miliarde lei.

La data de 30.06.2004 agentul economic verificat a realizat o cifra de afaceri de 2.225.712.320 lei astfel ca, potrivit art. 152 alin. (3) din legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, avea obligatia ca in termen de 10 zile de la aceasta data sa se declare si inregistreze la organul fiscal ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. In opinia organelor de control, fata de aceste reglementari, coroborate cu cele ale pct. 56 (4) lit. B din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, se retine ca societatea, pentru activitatea desfasurata, avea obligatia calcularii si platii taxei pe valoarea adaugata incepand cu data de 11.07.2004.

Raportat la aceasta stare de fapt organele de control au stabilit ca S.C. C S.R.L. Bistrita datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru veniturile realizate si cuprinse in facturi fiscale emise dupa data de 11.07.2004. Pentru operatiunile derulate dupa aceasta data se arata ca societatea in mod nejustificat a aplicat scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru activitatea de transport international de persoane. Se motiveaza ca in timpul controlului agentul economic nu a prezentat documentele justificative prevazute la art. 8 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1846/2004 adica : caietul de sarcini al licentei de traseu,

foile de parcurs sau alte documente din care sa rezulte data de intrare/iesire din/in tara, vizate de organele vamale. In timpul inspectiei fiscale contestatoarea a prezentat copii dupa caietul de sarcini pentru servicii regulate de transport persoane (vezi fila 35- Dosar nr. 8/66/2005), licenta de executie pentru traseu transport rutier de persoane pentru servicii regulate (vezi fila 36- Dosar nr. 8/66/2005) si licenta de executie pentru vehicul pentru transporturi rutiere internationale (vezi fila 37- Dosar nr. 8/66/2005), documente ale caror **titular este S.C. E T S.R.L. BUCURESTI.**

In cuprinsul raportului de inspectie fiscala (capitolul B.- Alte aspecte) se retine ca societatea petenta detine pe numele ei doar licenta de transport rutier public (vezi fila 162- Dosar 8/66/2005).

Potrivit contractelor de inchiriere din data de 27.04.2004 si 26.04.2005- anexate (vezi filele 110 la 114- Dosar nr. 8/66/2005), societatea verificata nu mai detine in folosinta autocarul cu nr. BN 03 XXX, ca atare activitatea de transport internatinal de persoane nu a putut sa fie efectuata de petenta, aratandu-se ca in baza acestor contracte S.C. E T S.R.L. Bucuresti a obtinut licenta de executie pentru vehicul, pentru transporturi rutiere internationale, licenta aflata, la data controlului in termenul de valabilitate.

Nici in urma discutiei finale purtata cu administratorul S.C. C S.R.L. Bistrita si a notei explicative data de acesta, in opinia organului de control, licenta de executie pentru traseu si licenta de executie pentru vehicul nu pot fi luate in considerare, intrucat ele au fost eliberate pe numele altui operator de transport (S.C. E T S.R.L. Bucuresti). Se precizeaza ca au fost prezentate la control, contractul de inchiriere al autovehiculului (vezi filele 111 la 114- Dosar nr. 8/66/2005) si contractul de vanzare bilete de transport international (vezi filele 105 la 109- Doasr nr. 8/66/2005), ca documente incheiate cu firma anterior citata.

Ca urmare a acestor constatari se retine ca societatea nu beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transporturile internationale de persoane efectuate, scutire prevazuta de art. 143 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale art. 8 din O.M.F.P. nr. 1846/2003.

Fata de cele de mai sus organele de verificare au determinat suplimentar taxa pe valoarea adaugata **in suma de S11 lei**, iar pentru plata cu intarziere au fost calculate dobanzi in suma de S12 lei si penalitati aferente in suma de S13 lei. De precizat ca organele de inspectie fiscala au stabilit suma taxei datorate ca urmare recalcularii veniturilor proprii pentru care petenta datoreaza taxa pe valoarea adaugata cat si a aplicarii cotei legale de taxa asupra veniturilor incasate din vanzarea biletelor (la 15,966 % in loc de 19% cota aplicata eronat la controlul anterior)

b). Potrivit documentelor puse la dispozitie de organele de cercetare penala, s-a constatat ca societatea nu a facturat si inregistrat in contabilitate venituri in suma de S14 lei provenind din vanzarea unui numar de 58 bilete de transport. Aferenta acestor venituri organele de verificare au calculat **suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de S15 lei**, ca urmare utilizarii aceluiasi procedeu de calcul aratat anterior si au stabilit dobanzi de intarziere in suma de S16 lei si penalitati aferente de S17 lei.

I.B. Cu referire la cel de-al doilea raport de inspectie fiscala (nr. 3156/21.07.2006 – filele 75 la 82) prin Decizia de impunere nr. 691/20.07.2006 (filele 84 la 86) s-a stabilit suplimentar in sarcina S.C. C S.R.L. Bistrita pentru perioada 01.05.2005

la 31.05.2006, obligatia fata de bugetul consolidat al statului in suma totala de S18 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata (S19 lei) si accesorii aferente (S20 lei).

Inspectia fiscala partiala s-a efectuat ca urmare depunerii de catre contestatoare a decontului de taxa pe valoarea adaugata pentru luna mai 2006 cu soldul negativ si optiune de rambursare, decont inregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. 30938/22.06.2006.

Se retine ca in perioada verificata societatea in mod nejustificat pentru veniturile realizate a aplicat scutirea de taxa pe valoarea adaugata motivat de faptul ca nu a prezentat documentele justificative prevazute la art. 8 alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1846/2004, adica : caietul de sarcini al licentei de traseu, foile de parcurs sau alte documente din care sa rezulte data de intrare/iesire din/in tara, vizate de organele vamale. In timpul inspectiei fiscale contestatoarea a prezentat copii dupa caietul de sarcini pentru servicii regulate de transport persoane, licenta de executie pentru traseu transport rutier de persoane pentru servicii regulate si licenta de executie pentru vehicul pentru transporturi rutiere internationale, documente ale caror **titular este S.C. E T S.R.L. BUCURESTI**, contrar prevederilor art. 2 alin. (3) din O.M.L.P.T.L. nr. 1842/2001.

Se arata, de asemenea, ca societatea detine in proprietate un autocar cu care sustine ca in nume propriu a efectuat transportul international de persoane, dar din documentele puse la dispozitie (Contractul de transport auto de calatori nr. 257/27.04.2004) rezulta ca autocarul a fost inchiriat societatii sus amintite, in baza caruia acesta a obtinut licenta de executie pentru vehicul.

Ca urmare a acestor constatari si in acest caz se retine ca societatea nu beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata pentru transporturile internationale de persoane efectuate, scutire prevazuta de art. 143 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale art. 8 din O.M.F.P. nr. 1846/2003.

Fata de cele aratate mai sus organele de inspectie fiscala au determinat suplimentar taxa pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei recalculata (15.966%) asupra veniturilor realizate, valoarea taxei colectate pentru perioada supusa verificarii stabilindu-se la suma de S19 lei.

II. Impotriva Deciziilor de impunere cu nr. 681/18.07.2006 (filele 71 la 73) si nr. 691/20.07.2006 (filele 84 la 86) privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala reprezentand, accesorii calculate pentru impozitul pe profit, taxa pe valoarea adugata si accesoriile aferente, S.C. C S.R.L. Bistrita a depus contestatie, inregistrata la Activitatea de control fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 3537/11.08.2006 (filele 87 la 92), completata ulterior prin cea inregistrata sub nr. 3601/18.08.2006 (filele 93 la 94). Contestatia, insotita de referatul cu propuneri de solutionare si anexele acestuia, a fost transmisa spre solutionare si a fost inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud sub nr. 15654/24.08.2006 (filele 95 la 98).

Prin cererea formulata, petenta contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar la sursele bugetare enumerate mai sus solicitand anulara ca netemeinice si nelegale a deciziilor de impunere. Totodata, in temeiul art. 179 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, se solicita suspendarea executarii debitelor pana la solutionarea contestatiei.

In continutul contestatiei se arata ca din punct de vedere al motivelor de fapt invocate in ambele cazuri de organele de control se constata o totala eroare de interpretare

a activitatii economice desfasurate de societate ceea ce a generat determinarea obligatiilor fiscale suplimentare.

In opinia sa cele doua contracte perfectate intre S.C. E T S.R.L. Bucuresti si S.C. C S.R.L. Bistrita (contractul de transport calatori nr. 257/27.04.2004 si contractul nr. 46/26.08.2004 pentru vanzari de bilete de transport international de calatori) scot in evidenta cu claritate ca S.C. E T S.R.L. Bucuresti are calitatea de transportator international de persoane pe linii proprii, detinand toate licentele cerute de normele legale pentru autocarul proprietatea S.C. C S.R.L. Bistrita. In acelasi timp avand la baza cel de al doilea contract se considera intermediar in executarea unor servicii legate direct de activitatea de transport international de persoane, printre care, asigurarea transporturilor, contactarea pasagerilor, asigurarea personalului de bord si vanzarea biletelor de calatorie.

Se arata ca in functie de activitatile desfasurate efectiv de cele doua societati si dintr-o intelegere defectuoasa a prevederilor contractuale transpunerea in contabilitatea celor doua firme a operatiunilor legate de aceste activitati nu s-a facut corect. Cu toate acestea in conceptia petentei nu a fost afectat fondul problemei iar cele doua societati, indiferent in ce situatie se afla, pentru veniturile realizate beneficiaza de scutire de la plata taxei pe valoarea adaugata, deoarece din continutul actelor normative care reglementeaza scutirea rezulta cu claritate ca, citam, *“conditia indispensabila si obligatorie este sa fie executate aceste operatiuni si sa existe documente care sa ateste ca aceste operatiuni au fost executate”.*

In drept sunt invocate prevederile art. 143 alin. (1) lit. e) si p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal precum si cele ale art. 1 alin. (4) si art. 8 alin. (4), lit. a) si b) si alin. (5) din O.M.F.P. 1846/2003 aratandu-se ca organele fiscale in ambele situatii au ignorat aceste prevederi legale, situatia reala, adica aceea ca societatea a desfasurat de fapt servicii si intermediari legate direct de transportul international de persoane, precum si documentele care atesta acest lucru.

Prin adresa completatoare a contestatiei (filele 93 la 94) se solicita revizuirea modului de calcul a obligatiilor datorate de societate inscrise in Decizia de impunere nr. 681/18.07.2006, precum si definirea concreta pe baza normelor legale a activitatilor efectiv desfasurate de societate cu privire la transporturile internationale de persoane

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

In fapt raportul de inspectie fiscala (filele 61 la 69), inregistrat la Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 3096/19.07.2006, consemneaza ca organele de control au desfasurat la S.C. C S.R.L. Bistrita inspectia fiscala partiala pe perioada 01.05.2004 la 30.04.2005, inspectie efectuata in baza Deciziei nr. 45/29.05.2006 (vezi filele 290 la 301 in Dosar nr. 8/66/2005), act emis de Biroul de solutionare a Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud. De precizat ca prin acest document au fost desfiintate partial sau total masurile dispuse prin Deciziile de impunere nr. 2697/29.06.2005, emise de organele Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud in baza Raportului de inspectie fiscala din 30.06.2005, decizii care au facut obiectul dosarului de solutionare a contestatiei cu nr. 8/66/2005.

III.a. Prin Decizia de impunere nr. 681/18.07.2006, ca urmare a diminuarii bazei de impozitare calculata de organele de inspectie fiscala in mod eronat la controlul anterior, s-

a diminuat cu suma de S8 lei si obligatia suplimentara constand in **impozit pe profit**. Pe cale de consecinta, in mod corelativ s-a procedat la recalcularea cuantumului majorarilor si penalitatilor de intarziere pentru neachitarea in termen a impozitului pe profit, acestea fiind stabilite la suma de S2 lei si reflectate in decizia de impunere aminitita mai sus.

In contextul dat atat timp cat obligatia de baza ramasa n-a fost contestata de petenta se impune ca pentru acest capat de cerere, insumand S2 lei, reprezentand acesorii calculate pentru impozitul pe profit (dobanzi S9 lei si penalitati S10 lei) contestatia petentei sa fie respinsa ca neintemeiata.

III.b. In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata** stabilita suplimentar, in speta de fata, urmeaza sa se analizeze daca operatiunile consemnate in facturile fiscale intocmite de S.C. C S.R.L. Bistrita catre “grupuri de persoane”, pe perioada de dupa 11.07.2004, cu mentiunea “scutit cu drept de deducere”, considerate de catre organele de inspectie din cadrul Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud operatiuni impozabile cu cota standard de taxa pe valoarea adaugata de 19% (15,966 %) se incadreaza in categoria operatiunilor care beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata si in ce masura societatea detine documentele justificative nominalizate de O.M.F.P. nr. 1846/2003.

Asa cum rezulta din cuprinsul raportului de inspectie fiscala organele de verificare au procedat in mod corect, in conformitate cu prevederile pct. 24 alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, la recalcularea taxei pe valoarea adaugata datorate de societate, stabilindu-se suma de S6 lei prin aplicarea cotei legale, recalculata de 15,966 %, asupra veniturilor incasate de societate provenind din vanzarea de bilete calatorilor pentru transporturile internationale.

Cu referire la activitatea desfasurata de societate, in fapt, asa cum rezulta din documentatia anexata la dosarul contestatiei cat si mai cu seama aceea din Dosarul nr. 8/66/2005, se constata ca in scopul efectuarii operatiunilor de transport international de persoane petenta a perfectat doua contracte comerciale cu S.C. E T S.R.L. Bucuresti astfel: contractul nr. 257/27.04.2004, care desi este intitulat de transport calatori, in realitate este un veritabil contract de inchiriere (vezi filele 110 la 114 - Dosar 8/66/2005), precum si contractul de vanzare de bilete de transport international de pasageri nr. 46/26.08.2004 (vezi filele 105 la 109 si 234 la 241 din acelasi Dosar).

Precizam ca, contractul nr. 257/27.04.2004 are ca obiect inchirierea, de catre petenta (prestator) a autocarului Mercedes benz cu numarul de identificare (inmatriculare) BN 03 XXX, beneficiarului (S.C. E T S.R.L.) pentru transportul pasagerilor acestuia (a beneficiarului) pe liniile proprii. Conform clauzelor contractuale prestatorul se obliga sa puna la dispozitia beneficiarului autocarul mentionat, asigura personalul de bord (o persoana), iar beneficiarul, printre altele, suporta cheltuielile de intretinere si exploatare a mijlocului de transport pe perioada utilizarii, asigura licenta de executie a autocarului, licenta de traseu, caietul de sarcini si autorizatiile de tranzit precum si personalul de bord suplimentar (a doua persoana).

Contractul nr. 46/26.04.2004 perfectat intre S.C. E T S.R.L. in calitate de transportator si S.C. C S.R.L. in calitate de agent, are ca obiect vanzarea de catre agent a biletelor de transport international de persoane, transport executat pe liniile directe de catre transportator cu autocarul BN 03 XXX. Potrivit contractului, transportatorul, printre altele, avea obligatia furnizarii catre agent a tipizatelor (biletelor de transport), necesare realizarii

obiectului contractului, iar agentul, promovarea si vanzarea biletelor pe rutele propuse de transportator. Potrivit pct. 3.2.8. din contract agentul era obligat sa prezinte transportatorului la sfarsitul fiecărei curse dus-intors pentru care a avut locurile rezervate, lista biletelor vandute cuprinzand : nume/prenume pasager, serie bilet, imbarcare, destinatie, valabilitate bilet, data retur si tariful incasat.

Desi, potrivit contractului, agentul avea obligatia de a fixa pretul de vanzare al biletelor de calatorie, acestea nu puteau fi inferioare celor stipulate in anexa 1 la contract (vezi fila 237 din Dosar nr. 8/66/2005).

Dupa fiecare cursa, pe baza datelor transmise de agent, transportatorul factura acestuia sume cuprinse intre S21 si S22 EURO, reprezentand contravaloarea biletelor de transport international, sume care au si fost decontate cu regularitate transportatorului.

In conformitate art. 143 alin. (1) lit. e) si p) :

“(1) 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 uni 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 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 raport de starea de fapt concreta, a operatiunilor efectiv derulate in baza celor doua contracte, este cert ca sumele decontate transportatorului pentru fiecare cursa internationala realizata reprezinta contravaloarea transportului incasata in numele si in contul S.C. E T S.R.L. Bucuresti de catre petenta, asa cum a fost reflectat in facturile emise in acest scop.

Este adevarat insa ca, din eroare, contestatoarea a contabilizat si inregistrat ca venituri proprii sumele totale incasate de la calatori desi, din punct de vedere metodologic, sumele incasate in numele transportatorului potrivit contractului de vanzare a biletelor nu trebuiau reflectate ca venituri proprii ale petentei ci numai ca operatiune de evidentiere a decontarilor intre cei doi parteneri.

Asa cum rezulta din anexele 4C si 4D la actul de control contestat (vezi filele 168 la 169 din Doasr nr. 8/66/2005), pe perioada supusa verificarii, mai exact, 11.07.2004 (data de la care societatea avea obligatia de a se declara platitoare de taxa pe valoarea adaugata ca urmare depasirii plafonului cifrei de afaceri de 2 miliarde lei, potrivit art. 152 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare), pana la data de 30.04.2005 au fost efectuate operatiuni de transport international de persoane, suma totala incasata de la calatori de catre S.C. C S.R.L. Bistrita (reflectata in facturile si chitantele

emise) fiind de S23 lei (S23 RON), suma pentru care petenta a considerat ca este scutita integral de taxa pe valoarea adaugata. Facturile fiscale emise in perioada 24.03.2004 la 31.12.2004 nu aveau inscrisa nici o mentiune cu privire la taxa pe valoarea adaugata (de altfel, insasi imprimatele de facturi erau cele ce se distribuie agentilor economici neplatitori de taxa pe valoarea adaugata), iar de la data de 01.01.2005 la 30.04.2005 pe facturile fiscale, cu privire la cota de taxa pe valoarea adaugata, era facuta mentiunea "scutit cu drept de deducere"(a se vedea exemplificativ facturile de la filele 55 la 102 si 120 la 128 – Doasr 8/66/2005).

Cat priveste acest aspect, avand in vedere documentatia din dosarul cauzei, in raport de starea de fapt descrisa anterior si normele legale in materie, apreciem ca petenta nu poate beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru operatiuni de transporturi internationale de persoane, intrucat respectivele operatiuni au fost prestate efectiv de catre o alta firma (in speta S.C. E T S.R.L. Bucuresti).

De altfel, documentele transmise de contestatoare in copie la dosarul cauzei (a se vedea Dosar nr. 8/66/2005) nu probeaza acordarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile de transport international de persoane derulate, ca atare masurile dispuse de organele de verificare pentru stabilirea diferentei suplimentare de taxa pe valoarea adaugata au fost legale si temeinice.

Asa cum s-a retinut in cuprinsul Deciziei nr. 45/29.05.2006 emisa de Biroul de solutionare a contestatiilor (vezi fila 9 din decizie –Dosar nr. 8/66/2005) in sumele incasate direct de la calatori de catre S.C. C S.R.L. Bistrita este inclusa si contravaloarea transportului prestat de catre S.C. E T S.R.L. Bucuresti astfel cum a fost reflectat in facturile emise de catre aceasta pentru fiecare cursa. Cum in astfel de facturi s-a cuprins contravaloarea biletelor de calatorie ce se decontau transportatorului ca echivalent al operatiunilor de transport international de persoane, scutite de taxa pe valoarea adaugata, este logic ca asemenea sume trebuiau tratate ca provenind din operatiuni scutite cu drept de deducere (transporturi internationale de persoane).

Pe de alta parte, din punct de vedere metodologic, sumele tranzactionate si incasate de agent in numele operatorului de transport si decontate acestuia ca reprezentand c/v biletelor de calatorie nu intra in cifra de afaceri si deci nu se include in veniturile proprii ale intermediarului. In consecinta chiar in ipoteza in care astfel de sume nu ar fi scutite de taxa pe valoarea adaugata, ele nu intra in baza de impozitare a agentului intermediar.

Reprecizam ca pentru aceste sume transportatorul (S.C. E T S.R.L.) a intocmit toate facturile cu scutire de taxa pe valoarea adaugata.

Fata de cele aratate anterior se constata, asa cum se retine in raportul de inspectie fiscala, ca organele de control au reverificat acest aspect si au procedat la recalcularea obligatiilor bugetare tinand seama atat de natura reala a operatiunilor derulate de catre S.C. C S.R.L. Bistrita, in numele transportatorului, cat si de faptul ca in calitate de agent a evidentiat in contabilitatea proprie c/v biletelor de transport international de persoane puse la dispozitie de S.C. E T S.R.L. Bucuresti.

Prin contestatia formulata petenta, de altfel, recunoaste erorile de contabilizare a operatiunilor de transport international de persoane, cu toate ca sustine in continuare netemeinicia si nelegalitatea masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala.

Referitor la argumentele aduse de contestatoare facem urmatoarele precizari:

Potrivit contractului de inchiriere si a Normelor aprobate prin O.M.F.P. nr. 1843/2001, privind conditiile de utilizare a vehiculelor detinute temporar in scopul efectuării operatiunilor de transport rutier, pentru autocarul proprietatea S.C. C S.R.L. Bistrita s-a transmis dreptul exclusiv de folosinta a autovehiculului locatarului, respectiv S.C. E T S.R.L. Bucuresti. In baza aceluasi contract de inchiriere cu titlu oneros locatarul a obtinut licenta de executie pentru vehicul.

Este adevarat ca prestarile de servicii efectuate de intermediari atunci cand intervin in operatiuni de transport international de persoane sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, insa numai in ipoteza cand intermediarii actioneaza in numele sau in contul unei alte persoane, respectiv in calitate de mandatar, asa cum prevede art. 143 alin. (1) lit. p) din Lgea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal. In speta analizata contestatoarea a actionat si realizat operatiuni in nume propriu, exceptie facand operatiunile privind vanzarea de bilete.

In raport de cele retinute anterior si constatandu-se aplicarea corecta a prevederilor legale cu privire la modul de determinare a taxei pe valoarea adaugata prin recalculare (suma totala de S6 lei) au fost restabilite si accesoriile in suma totala de S24 lei (S25 lei dobanzi si S26 lei penalitati de intarziere). Pe cale de consecinta, se impune mentinerea corespunzatoare a masurilor din Decizia de impunere nr. 681/18.07.2006 cu privire la sumele stabilite suplimentar, urmand ca cererea petentei sa fie respinsa ca nejustificata.

In ceea ce priveste masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. 691/20.07.2006 emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. 3156/21.07.2006 constatam ca obligatia de plata suplimentara reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de S19 lei si accesoriile aferente de S20 lei (S27 lei dobanzi si S28 lei penalitati de intarziere) s-au determinat pe perioada supusa verificarii urmare acelorasi cauze, aplicarea scutirii cu drept de deducere pentru activitatea de transport international de persoane in conditiile in care aceste operatiuni nu sunt justificate cu documente legale, aspecte tratate in mod detaliat mai sus. In consecinta constatam ca in mod corect au fost determinate aceste obligatii, urmand ca solicitarea petentei sa fie respinsa ca neintemeiata.

Capetele de cerere reflectate in suplimentul la contestatie (filele 93 la 94) prin care se solicita, “definirea serviciilor legate direct de transportul international de persoane, incadrarea activitatilor societatii de organizare a transporturilor (punerea la dispozitia transportatorului a autocarului, a personalului de bord, vanzarea biletelor de calatorie, asigurarea conditiilor de transport), precum si daca incasarile in valuta din aceste operatiuni pot fi considerate venituri din export”, nu pot forma obiectul contestatiei asa cum prevede art. 176 alin. (2) din Codul de procedura fiscala® si in consecinta ele urmeaza a fi respinse ca fiind fara obiect.

Privitor la capatul de cerere formulat de petenta referitor la suspendarea executarii actului atacat pana la solutionarea administrativa a contestatiei, precizam ca urmare modificarilor aduse art. 185 din Codul de procedura fiscala prin Legea nr. 158/15.05.2006 (M.O. nr. 444/23.05.2006), contribuabilul poate cere suspendarea actului administrativ fiscal, in temeiul Legii Contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu conditia depunerii unei garantii la nivelul sumei contestate, procedura care poate fi urmata de petenta.

Pentru considerentele de mai sus, in temeiul art. 185 alin. (1) si (2) si art. 186 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. C S.R.L., cu sediul in Bistrita, si pe cale de consecinta mentinerea corespunzatoare a masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 681/18.07.2006 pentru suma totala de S5 lei, reprezentand accesorii impozit pe profit (S2 lei, din care: dobanzi de intarziere – S9 lei si penalitati aferente – S10 lei), taxa pe valoarea daugata (S6 lei) si accesorii aferente (S24 lei, dobanzi de intarziere – S25 lei si penalitati aferente – S26 lei).

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petenta si pe cale de consecinta mentinerea corespunzatoare a masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 691/20.07.2006 pentru suma totala de S18 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (S19 lei), dobanzi de intarziere (S27 lei) si penalitati aferente (S28 lei).

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

DIRECTOR EXECUTIV

L.S.

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080

Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880