



DECIZIA nr. 31 din 2012
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2011, asupra contestației formulate de **SC X SRL** – CIF RO..., cu sediul ..., județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-HR .../2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art. 207 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală înregistrată sub nr. .../2011, solicită admiterea acesteia, invocând următoarele motive:

Societatea contestatară consideră că motivele reținute de către organul fiscal pentru a stabili obligații fiscale suplimentare de plată, referitor la neacceptarea scutirii de TVA, ca transport internațional, a transporturilor ocazionale de călători tur-retur pe ruta România-Ungaria sunt nelegale. Totodată precizează, că aceste transporturi au fost considerate ca transporturi internaționale de persoane, scutite de TVA conform art.143(1) lit.h din Cod fiscal, având în vedere că au punct de plecare în ... și punctul de sosire în localitățile din Ungaria și/sau invers.

În legătură cu locul prestării, societatea contestatară invocă prevederile art. 133(4) lit.b din Codul fiscal, conform cărora

„(4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de călători;”, iar Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin HG nr. 44/2004, la pct.14 alin.3), precizează: „Transporturile internaționale de călători sunt transporturile care au fie punctul de plecare, fie punctul de sosire în afara țării, fie ambele puncte sunt situate în afara țării.”

Față de prevederile sus menționate societatea susține, că organele de inspecție fiscală în mod greșit au considerat, că atât punctul de plecare, cât și cel de sosire sunt identice, concluzionând că aceste transporturi de călători tur-retur pe ruta România-Ungaria sunt transporturi naționale și se datorează TVA, în condițiile în care s-a depășit granița țării, se emit foi de parcurs internaționale și destinația finală a călătorilor nu este punctul de plecare, ci localitatea de destinație din străinătate.

SC X SRL mai precizează, că în cursul anilor 2010-2011 a solicitat consultanță de la DGFP Harghita cu privire la scutirea de TVA în cazul transporturilor de persoane efectuate în mod similar, direcție care a confirmat scutirea de TVA, anexând la contestație adresa de răspuns.

În concluzie, societatea contestatară consideră că organele de inspecție fiscală nu au procedat corect și legal la reîncadrarea transporturilor efectuate de societate ca transporturi naționale și la calcularea TVA pentru aceste operațiuni, iar reprezentanții organului fiscal au interpretat eronat, abuziv și subiectiv prevederile Codului fiscal și al normelor de aplicare ale acestuia cu privire la diferențierea transportului de persoane național de cel internațional.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-HR .../2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au verificat corectitudinea sumei negative a TVA de ... lei solicitat la rambursare, prin decontul de TVA nr. .../2011, care a fost soluționat astfel:

- TVA solicitată la rambursare ... lei
- TVA aprobat la rambursare ... lei
- TVA respinsă la rambursare ... lei
- TVA stabilit suplimentar de plată ... lei

Perioada verificată 01.06.2011 – 31.08.2011

Taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare se rezultă din următoarele constatări:

Societatea în perioada verificată a efectuat transporturi ocazionale de călători tur-retur pe ruta România-Ungaria, aceste transporturi fiind tratate din punct de vedere fiscal ca transporturi internaționale de persoane, aplicându-se scutirea de TVA prevăzută la art.143(1) lit.g din Cod fiscal.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, că SC X SRL a încheiat contracte separate cu beneficiarii pentru tur și pentru retur, facturând distinct aceste componente ale transportului, cu toate că a fost întocmită o singură

foaiă de parcurs pentru tur – retur, dar destinația finală a călătorilor fiind pe teritoriul României.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat, că locul de plecare al transportului de călători corespunde cu locul de sosire, ambele fiind situate în România, ca urmare nu se aplică scutirea de TVA prevăzută la art.143(1) lit.g din Cod fiscal, precizând că sunt incidente prevederile pct.14 alin.4 lit.d din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin HG nr.44/2004 potrivit cărora „în cazurile prevăzute la lit. a) - c), pentru pasagerii care s-au îmbarcat și debarcat în interiorul țării, călătorind cu un mijloc de transport în trafic internațional, partea de transport dintre locul de îmbarcare și locul de debarcare pentru acești pasageri se consideră a fi transport național.”

În urma acestor constatări organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată asupra acestor operațiuni, luând ca baza impozabilă suma totală facturată, taxa suplimentar de plată rezultată fiind în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are dreptul să aplice scutirea de taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal, aferentă transportului de persoane pe ruta România – Ungaria dus-întors, ca transport internațional de persoane.

În fapt, contestatoarea a aplicat scutirea de taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art.143(1) lit.g din Codul fiscal, aferentă transporturilor ocazionale de călători dus-întors pe ruta România-Ungaria, considerând ca transport internațional de persoane.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată prevăzută la art.143(1) lit.g din Codul fiscal pe motivul că atât locul de plecare al transportului de călători cât și locul de sosire sunt situate în România, considerând că aceste operațiuni sunt transporturi naționale, ca urmare au colectat TVA în sumă de ... lei.

În drept, scutiile pentru transportul internațional sunt reglementate de art. 143(1) lit.g din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data operațiunilor, astfel:

“ (1) Sunt scutite de taxă:

g) transportul internațional de persoane;”

Art. 133 din Codul fiscal stabilește regulile referitoare la locul de prestare a serviciilor, care la alin.4, lit.b), precizează:

„(4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de călători;

Pentru explicitarea și aplicarea unitară a acestor prevederi Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin HG nr.44/2004 la pct. 14¹ precizează locul prestării pentru serviciile ce constau în transportul de călători internațional și național, astfel:

„14¹. (1) Conform art. 133 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, **locul prestării pentru serviciile ce constau în transportul de călători este locul în care se efectuează transportul în funcție de distanțele parcurse.**

(2) Transporturile naționale de călători sunt transporturi care au locul prestării în România, având punctul de plecare și punctul de sosire pe teritoriul României.

(3) Transporturile internaționale de călători sunt transporturile care au fie punctul de plecare, fie punctul de sosire în afara țării, fie ambele puncte sunt situate în afara țării. **Locul prestării serviciilor de transport internațional de călători este considerat a fi în România pentru partea din parcursul efectuat în interiorul țării, denumită traseu național.**

(4) **Pentru transportul internațional de călători, partea din parcursul efectuat în România este parcursul efectuat între locul de plecare și locul de sosire al transportului de călători, determinată după cum urmează:**

a) pentru transportul care are punctul de plecare în România, locul de plecare este considerat a fi primul punct de îmbarcare al pasagerilor, iar locul de sosire este considerat a fi punctul de trecere al frontierei dinspre România în străinătate;

b) pentru transportul care are punctul de plecare în afara României și punctul de sosire în România, locul de plecare este punctul de trecere a frontierei din străinătate spre România, iar locul de sosire este ultimul punct de debarcare a pasagerilor care au fost îmbarcați în afara României;

c) pentru transportul care tranzitează România, fără a avea nici punctul de plecare, nici punctul de sosire în România, locul de plecare este considerat a fi locul de trecere a frontierei dinspre străinătate în România, iar locul de sosire este considerat a fi punctul de trecere a frontierei dinspre România în străinătate;

d) în cazurile prevăzute la lit. a) - c), **pentru pasagerii care s-au îmbarcat și debarcat în interiorul țării, călătorind cu un mijloc de transport în trafic internațional, partea de transport dintre locul de îmbarcare și locul de debarcare pentru acești pasageri se consideră a fi transport național.**”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că transporturile internaționale de călători sunt transporturile care au punctul de plecare sau/și punctul de sosire în afara țării și sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată în funcție de locul în care se efectuează transportul, respectiv pentru partea din parcursul efectuat în interiorul țării.

Cu alte cuvinte, în cazul transportului internațional de persoane, traseul național se consideră ca locul prestării fiind în România, fiind scutit de TVA conform art. 143(1) lit.g din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar pentru traseul în afara țării nu se datorează TVA, locul prestării nefiind în România.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, contractele de prestări de servicii de transport, foile de transport, facturi, se reține că transporturile de persoane facturate de SC X SRL către diferite clienți din România sau Ungaria au punctul de plecare o localitate din România cu destinația pentru o localitate din Ungaria, iar în câteva cazuri invers. Din foile de parcurs internaționale depuse în dosarul cauzei rezultă data ieșirii/intrării din/în țară, localitatea de plecare și de destinație și se poate concluziona, că aceste transporturi au punctul de plecare sau/și punctul de sosire în afara țării.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că transporturile ocazionale de călători dus-întors pe ruta România-Ungaria sau invers, puse în discuție, se încadrează în categoria transportului internațional de persoane, ca urmare societatea contestatară în mod legal a aplicat scutirea de taxă prevăzută de art. 143(1) lit.g din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Nu poate fi reținută în soluționarea cauzei constatarea organului de inspecție fiscală că SC X SRL a încheiat contracte separate cu beneficiarii pentru tur și pentru retur, facturând distinct aceste componente ale transportului, având în vedere, că acest mod de facturare nu schimbă categoria transportului, mai ales, că după regula generală în cazul unei călătorii dus-întors, traseul de retur este considerat o operațiune de transport separată.

Nu poate fi reținută în soluționarea cauzei nici concluzia organului de inspecție fiscală că atât locul de plecare al transportului de călători cât și locul de sosire sunt situate în România, având în vedere că în toate cazurile locul de destinația, respectiv punctul de plecare sau/și punctul de sosire, fiind în afara țării. Reîntoarcerea grupului de călători la locul de plecare era logică în aceste cazuri, pentru acest fapt nu poate fi reconsiderat transportul internațional de persoane ca transport național.

Mai mult, Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin HG nr.44/2004 la pct. 13 precizează modul de aplicare a excepțiilor pentru stabilirea locului prestării serviciilor, astfel: *„Regulile prevăzute la art. 133 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra pe niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4) - (7) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate pe una dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4) - (7), întotdeauna excepția prevalează, nemaifiind aplicabile*

regulile generale stabilite la art. 133 alin. (2) și (3).”, în cazul de față transporturile de persoane pot fi încadrate la excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4), ca urmare în cazul acestor transporturi de persoane traseul național se consideră ca locul prestării fiind în România, fiind scutit de TVA conform art. 143(1) lit. g, iar pentru traseul în afara țării nu se datorează TVA, locul prestării nefiind în România.

Având în vedere cele reținute, precum și documentele prezentate de societate în susținerea contestației, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod eronat au reconsiderat transportul internațional de persoane ca transport național, anulând scutirea de TVA, prin urmare, **se va admite** contestația formulată de SC X SRL pentru suma de ... **lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată** colectată stabilită suplimentar pentru operațiunile de transport internațional de persoane.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 133, 143, 145, 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil la data operațiunii, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Admiterea contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-HR .../2011 pentru suma de ... **lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,