



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1674/838/09.11.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre ... inregistrata la
D.G.F.P. ... sub nr.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP ... a fost sesizat
de AIF ... prin adresa nr. ... inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la
contestatia formulata de

... are domiciliul fiscal in loc. ..., comuna ..., jud. ..., CIF RO

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscrise in Decizia de
impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia
fiscala nr. ..., este autentificata cu confirmare de primire prin semnatura si
stampila contestatoarei.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207
alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, in raport de comunicarea
Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la DGFP

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite
conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul
IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin
actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor
Publice; DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa
soluzioneze pe fond contestatia.

I. Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...
precum si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si solicita anulara
acestor acte ca fiind netemeinice si nelegale, avand in vedere urmatoarele
MOTIVE:

Petenta precizeaza ca are ca obiect principal de activitate Cultivarea
cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de
seminte oleaginoase - CAEN 0111, incepand cu data de 10.03.1993, este o

societate de tip privat, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului adus in societate de catre asociati, precum si realizarea de investitii de interes agricol, societatea fiind infiintata in baza Legii nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura.

... mentioneaza ca prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007 - 30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoare adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 128 - 130 din Legea nr. 571/2003, actualizata „situatie in care a fost stabilita o TVA de plata in suma de ... lei, la care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.”

Petenta precizeaza ca, potrivit Statutului societatii, pamantul adus in societate ca aport social, spre a fi lucrat in comun, constituie si ramane proprietatea privata a fiecarui asociat, obiectul de activitate al societatii constituindu-l cultivarea in comun a pamantului.

Aceasta considera ca nu se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricola catre membrii acesteia, care au adus pamant in societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societatii, ci a persoanelor care pastreaza dreptul de proprietate asupra terenurilor si care au fost de acord ca in schimbul dreptului de folosinta asupra acestora sa primeasca o cota prevazuta din produse, distribuirea acestora catre asociati facandu-se in mod gratuit, in functie de suprafata de teren adusa in societate, in baza Statutului. Prin urmare, petenta apreciaza ca ele nu constituie o livrare de bunuri.

In urma consultarilor pe internet, petenta a constatat ca prin Decizia nr. 462/2008, a Curtii de Apel Craiova, si prin Sentinta Civila nr. 310/2006 a Tribunalului Teleorman a fost dat castig de cauza societatilor agricole, in sensul ca nu se plateste TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit TVA de plata in suma de ... lei pentru care au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., contestata de ..., rezulta urmatoarele:

In perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din

exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta avea obligatia sa colecteze TVA aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile urmatoarelor acte normative:

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 5 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati...”;

- art. 6 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele

materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat ... ";

- art. 8 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului.".

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, iar productia realizata a fost valorificata atat prin vanzarea la terti, operatiune pentru care a colectat TVA, cat si prin acordarea in natura a drepturilor cuvenite asociatilor.

Organele de inspectie fiscala au aratat ca in acest sens s-a pronuntat si Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa din 22.12.2005 care face referire la acest aspect, precizandu-se: „Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociati in societatile agricole intimate in baza Legii nr. 36/1991 pentru pamantul adus in folosinta acestora, constituie din punct de vedere al TVA o livrare ce bunuri cu plata.".

Avand in vedere faptul ca pentru livrarea produselor agricole, aferenta perioadei 2007-2011, societatea nu a calculat TVA colectata, in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de ... lei conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, si art. 137 alin. (1) lit. a) cu aplicarea cotei prevazute de art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care a condus la TVA de plata, motiv pentru care in perioada cuprinsa intre 25.01.2008, cand societatea a inregistrat TVA de plata, si 25.08.2011, inclusiv, cand societatea a inregistrat TVA de rambursat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), alin. (2), alin. (7) si art. 120¹ alin. (1) lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate dobanzi, majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala si de catre contestatoare, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca ... contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..., respectiv:

- TVA in suma de ... lei;
- majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;
- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara inasa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

In drept, petentei ii sunt aplicabile urmatoarele acte normative din Legea nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

„ART. 5

Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati.

Societatea agricola nu are caracter comercial.

Intr-o localitate pot lua nastere, dupa caz, una sau mai multe societati agricole.

ART. 6

Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat.

Dispozitiile art. 13 alin. 4 si art. 28 alin. 1 si 2 din Legea fondului funciar nr. 18/1991 se aplica in mod corespunzator.

ART. 7

Obligatiile societatii agricole constituite potrivit art. 4 din prezenta lege sunt garantate cu patrimoniul social, asociatii fiind raspunzatori numai cu partile lor sociale.

ART. 8

Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului."

De retinut faptul ca, societatea contestatoare nu a colectat TVA, considerand ca acordarea de produse agricole catre proprietarii de teren persoane fizice, nu reprezinta livrari de bunuri contrar prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”;

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat corect ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Analiza textelor legale antecitate scoate in evidenta faptul ca orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sai constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial, obligatii care nu au fost indeplinite de petenta, astfel, petenta a distribuit produse agricole catre asociatii sai fara a calcula TVA colectata, incalcand prevederile art. 128 alin. (5), art. 130 si art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei ca se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate, in drept, art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„Transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, dupa caz, si de pasive, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati, nu constituie livrare de bunuri daca primitorul activelor este o persoana impozabila. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere prevazuta de lege”.

Cu privire la transferul total sau partial al activelor pct. 6 din NM date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- pct. 6 alin. (6): *„In sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora este rezultatul unor operatiuni cum sunt de exemplu: divizarea, fuziunea, vanzarea, aportul in natura la capitalul social, prin care se realizeaza transferul de active si pasive indiferent daca e facut cu plata sau nu. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, ce constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate. De asemenea se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului.”*

- pct. 6 alin. (7): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (7) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este Inregistrat In scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. De asemenea beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de taxa pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul taxei de plata catre bugetul de stat, daca respectivele drepturi si obligatii au fost cuprinse in contractul dintre parti. Daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila, operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri.”*

iar prin HG nr. 150/2011 s-a modificat dupa cum urmeaza:

- pct. 6 alin. (8): „*Transferul de active prevazut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri si/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabila cedenta, indiferent daca este un transfer total sau partial de active. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie. Pentru ca o operatiune sa poata fi considerata transfer de active, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie sa intentioneze sa desfasoare activitatea economica sau partea din activitatea economica care i-a fost transferata, si nu sa lichideze imediat activitatea respectiva si, dupa caz, sa vanda eventualele stocuri. Pentru calificarea unei activitati ca transfer de active, nu este relevant daca primitorul activelor este autorizat pentru desfasurarea activitatii care i-a fost transferata sau daca are in obiectul de activitate respectiva activitate. In acest sens a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-497/01 - Zita Mod”*

- pct. 6 alin. (8): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (8) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este inregistrat in scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii*

prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. Daca beneficiarul transferului este o persoana impozabila care nu este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal si nu se va inregistra in scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui sa plateasca la bugetul de stat suma rezultata ca urmare a ajustarilor conform art. 128 alin. (4), art. 148, 149 sau 161, dupa caz. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se va stabili procedura de declarare si plata a sumelor rezultate din ajustarea taxei. Momentul de referinta pentru determinarea datei de la care incepe ajustarea taxei, in cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obtinerii bunului de catre cedent, conform art. 149 sau 161, dupa caz. Cedentul va trebui sa transmita cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, daca acestea sunt obtinute dupa data aderarii.”

Potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in cazul in care transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar are ca obiect transferul partial sau total al activelor unei persoane impozabile, atunci transferul respectiv nu constituie livrare de bunuri daca primitorul este tot o persoana impozabila.

Prin contestatia formulata petenta sustine, in esenta, ca s-au transferat active, produse agricole, dar, in fapt, acestea nu reprezinta active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, si, in plus, livrarea produselor agricole nu s-a realizat catre persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, organul de solutionare apreciaza ca organele de control au calculat in mod legal TVA colectata in suma de ... lei, aferenta produselor agricole acordate asociatilor, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Deoarece accesoriile urmeaza principalul iar debitul in suma de ... lei reprezentand TVA de plata este datorat, petenta datoreaza si accesoriile in suma de 145.142 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si, respectiv, ... lei, reprezentand penalitati de intarziere, masura fiind una accesorie conform principiului de drept “*sequitur principale*”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. ...:

DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru:
 - TVA in suma de ... lei;
 - majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;

- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

- prezenta decizie se comunica la :

- ...;

- Activ. de insp. fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR EXECUTIV

....



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1674/838/09.11.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre ... inregistrata la
D.G.F.P. ... sub nr.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP ... a fost sesizat
de AIF ... prin adresa nr. ... inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la
contestatia formulata de

... are domiciliul fiscal in loc. ..., comuna ..., jud. ..., CIF RO

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscrise in Decizia de
impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia
fiscala nr. ..., este autentificata cu confirmare de primire prin semnatura si
stampila contestatoarei.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207
alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, in raport de comunicarea
Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la DGFP

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite
conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul
IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin
actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor
Publice; DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa
soluzioneze pe fond contestatia.

**I. Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...
precum si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si solicita anulara
acestor acte ca fiind netemeinice si nelegale, avand in vedere urmatoarele**
MOTIVE:

Petenta precizeaza ca are ca obiect principal de activitate Cultivarea
cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de
seminte oleaginoase - CAEN 0111, incepand cu data de 10.03.1993, este o

societate de tip privat, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului adus in societate de catre asociati, precum si realizarea de investitii de interes agricol, societatea fiind infiintata in baza Legii nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura.

... mentioneaza ca prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007 - 30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoare adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 128 - 130 din Legea nr. 571/2003, actualizata „situatie in care a fost stabilita o TVA de plata in suma de ... lei, la care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.”

Petenta precizeaza ca, potrivit Statutului societatii, pamantul adus in societate ca aport social, spre a fi lucrat in comun, constituie si ramane proprietatea privata a fiecarui asociat, obiectul de activitate al societatii constituindu-l cultivarea in comun a pamantului.

Aceasta considera ca nu se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricola catre membrii acesteia, care au adus pamant in societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societatii, ci a persoanelor care pastreaza dreptul de proprietate asupra terenurilor si care au fost de acord ca in schimbul dreptului de folosinta asupra acestora sa primeasca o cota prevazuta din produse, distribuirea acestora catre asociati facandu-se in mod gratuit, in functie de suprafata de teren adusa in societate, in baza Statutului. Prin urmare, petenta apreciaza ca ele nu constituie o livrare de bunuri.

In urma consultarilor pe internet, petenta a constatat ca prin Decizia nr. 462/2008, a Curtii de Apel Craiova, si prin Sentinta Civila nr. 310/2006 a Tribunalului Teleorman a fost dat castig de cauza societatilor agricole, in sensul ca nu se plateste TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit TVA de plata in suma de ... lei pentru care au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., contestata de ..., rezulta urmatoarele:

In perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din

exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta avea obligatia sa colecteze TVA aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile urmatoarelor acte normative:

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 5 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati...”;

- art. 6 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele

materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat ... ";

- art. 8 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului.".

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, iar productia realizata a fost valorificata atat prin vanzarea la terti, operatiune pentru care a colectat TVA, cat si prin acordarea in natura a drepturilor cuvenite asociatilor.

Organele de inspectie fiscala au aratat ca in acest sens s-a pronuntat si Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa din 22.12.2005 care face referire la acest aspect, precizandu-se: „Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociati in societatile agricole intimate in baza Legii nr. 36/1991 pentru pamantul adus in folosinta acestora, constituie din punct de vedere al TVA o livrare ce bunuri cu plata.".

Avand in vedere faptul ca pentru livrarea produselor agricole, aferenta perioadei 2007-2011, societatea nu a calculat TVA colectata, in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de ... lei conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, si art. 137 alin. (1) lit. a) cu aplicarea cotei prevazute de art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care a condus la TVA de plata, motiv pentru care in perioada cuprinsa intre 25.01.2008, cand societatea a inregistrat TVA de plata, si 25.08.2011, inclusiv, cand societatea a inregistrat TVA de rambursat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), alin. (2), alin. (7) si art. 120¹ alin. (1) lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate dobanzi, majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala si de catre contestatoare, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca ... contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..., respectiv:

- TVA in suma de ... lei;
- majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;
- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara inasa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

In drept, petentei ii sunt aplicabile urmatoarele acte normative din Legea nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

„ART. 5

Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati.

Societatea agricola nu are caracter comercial.

Intr-o localitate pot lua nastere, dupa caz, una sau mai multe societati agricole.

ART. 6

Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat.

Dispozitiile art. 13 alin. 4 si art. 28 alin. 1 si 2 din Legea fondului funciar nr. 18/1991 se aplica in mod corespunzator.

ART. 7

Obligatiile societatii agricole constituite potrivit art. 4 din prezenta lege sunt garantate cu patrimoniul social, asociatii fiind raspunzatori numai cu partile lor sociale.

ART. 8

Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului."

De retinut faptul ca, societatea contestatoare nu a colectat TVA, considerand ca acordarea de produse agricole catre proprietarii de teren persoane fizice, nu reprezinta livrari de bunuri contrar prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”;

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat corect ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Analiza textelor legale antecitate scoate in evidenta faptul ca orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sai constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial, obligatii care nu au fost indeplinite de petenta, astfel, petenta a distribuit produse agricole catre asociatii sai fara a calcula TVA colectata, incalcand prevederile art. 128 alin. (5), art. 130 si art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei ca se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate, in drept, art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„Transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, dupa caz, si de pasive, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati, nu constituie livrare de bunuri daca primitorul activelor este o persoana impozabila. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere prevazuta de lege”.

Cu privire la transferul total sau partial al activelor pct. 6 din NM date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- pct. 6 alin. (6): *„In sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora este rezultatul unor operatiuni cum sunt de exemplu: divizarea, fuziunea, vanzarea, aportul in natura la capitalul social, prin care se realizeaza transferul de active si pasive indiferent daca e facut cu plata sau nu. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, ce constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate. De asemenea se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului.”*

- pct. 6 alin. (7): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (7) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este Inregistrat In scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. De asemenea beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de taxa pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul taxei de plata catre bugetul de stat, daca respectivele drepturi si obligatii au fost cuprinse in contractul dintre parti. Daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila, operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri.”*

iar prin HG nr. 150/2011 s-a modificat dupa cum urmeaza:

- pct. 6 alin. (8): „*Transferul de active prevazut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri si/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabila cedenta, indiferent daca este un transfer total sau partial de active. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie. Pentru ca o operatiune sa poata fi considerata transfer de active, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie sa intentioneze sa desfasoare activitatea economica sau partea din activitatea economica care i-a fost transferata, si nu sa lichideze imediat activitatea respectiva si, dupa caz, sa vanda eventualele stocuri. Pentru calificarea unei activitati ca transfer de active, nu este relevant daca primitorul activelor este autorizat pentru desfasurarea activitatii care i-a fost transferata sau daca are in obiectul de activitate respectiva activitate. In acest sens a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-497/01 - Zita Mod”*

- pct. 6 alin. (8): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (8) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este inregistrat in scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii*

prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. Daca beneficiarul transferului este o persoana impozabila care nu este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal si nu se va inregistra in scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui sa plateasca la bugetul de stat suma rezultata ca urmare a ajustarilor conform art. 128 alin. (4), art. 148, 149 sau 161, dupa caz. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se va stabili procedura de declarare si plata a sumelor rezultate din ajustarea taxei. Momentul de referinta pentru determinarea datei de la care incepe ajustarea taxei, in cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obtinerii bunului de catre cedent, conform art. 149 sau 161, dupa caz. Cedentul va trebui sa transmita cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, daca acestea sunt obtinute dupa data aderarii.”

Potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in cazul in care transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar are ca obiect transferul partial sau total al activelor unei persoane impozabile, atunci transferul respectiv nu constituie livrare de bunuri daca primitorul este tot o persoana impozabila.

Prin contestatia formulata petenta sustine, in esenta, ca s-au transferat active, produse agricole, dar, in fapt, acestea nu reprezinta active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, si, in plus, livrarea produselor agricole nu s-a realizat catre persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, organul de solutionare apreciaza ca organele de control au calculat in mod legal TVA colectata in suma de ... lei, aferenta produselor agricole acordate asociatilor, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Deoarece accesoriile urmeaza principalul iar debitul in suma de ... lei reprezentand TVA de plata este datorat, petenta datoreaza si accesoriile in suma de 145.142 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si, respectiv, ... lei, reprezentand penalitati de intarziere, masura fiind una accesorie conform principiului de drept *“sequitur principale”*.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. ...:

DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru:
 - TVA in suma de ... lei;
 - majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;

- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

- prezenta decizie se comunica la :

- ...;

- Activ. de insp. fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR EXECUTIV

....



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1674/838/09.11.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre ... inregistrata la
D.G.F.P. ... sub nr.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP ... a fost sesizat
de AIF ... prin adresa nr. ... inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la
contestatia formulata de

... are domiciliul fiscal in loc. ..., comuna ..., jud. ..., CIF RO

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscrise in Decizia de
impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia
fiscala nr. ..., este autentificata cu confirmare de primire prin semnatura si
stampila contestatoarei.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207
alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, in raport de comunicarea
Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la DGFP

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite
conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul
IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin
actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor
Publice; DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa
soluzioneze pe fond contestatia.

**I. Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...
precum si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si solicita anulara
acestor acte ca fiind netemeinice si nelegale, avand in vedere urmatoarele**
MOTIVE:

Petenta precizeaza ca are ca obiect principal de activitate Cultivarea
cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de
seminte oleaginoase - CAEN 0111, incepand cu data de 10.03.1993, este o

societate de tip privat, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului adus in societate de catre asociati, precum si realizarea de investitii de interes agricol, societatea fiind infiintata in baza Legii nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura.

... mentioneaza ca prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007 - 30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoare adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 128 - 130 din Legea nr. 571/2003, actualizata „situatie in care a fost stabilita o TVA de plata in suma de ... lei, la care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.”

Petenta precizeaza ca, potrivit Statutului societatii, pamantul adus in societate ca aport social, spre a fi lucrat in comun, constituie si ramane proprietatea privata a fiecarui asociat, obiectul de activitate al societatii constituindu-1 cultivarea in comun a pamantului.

Aceasta considera ca nu se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricola catre membrii acesteia, care au adus pamant in societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societatii, ci a persoanelor care pastreaza dreptul de proprietate asupra terenurilor si care au fost de acord ca in schimbul dreptului de folosinta asupra acestora sa primeasca o cota prevazuta din produse, distribuirea acestora catre asociati facandu-se in mod gratuit, in functie de suprafata de teren adusa in societate, in baza Statutului. Prin urmare, petenta apreciaza ca ele nu constituie o livrare de bunuri.

In urma consultarilor pe internet, petenta a constatat ca prin Decizia nr. 462/2008, a Curtii de Apel Craiova, si prin Sentinta Civila nr. 310/2006 a Tribunalului Teleorman a fost dat castig de cauza societatilor agricole, in sensul ca nu se plateste TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit TVA de plata in suma de ... lei pentru care au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., contestata de ..., rezulta urmatoarele:

In perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din

exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta avea obligatia sa colecteze TVA aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile urmatoarelor acte normative:

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 5 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati...”;

- art. 6 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele

materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat ... ";

- art. 8 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului.".

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, iar productia realizata a fost valorificata atat prin vanzarea la terti, operatiune pentru care a colectat TVA, cat si prin acordarea in natura a drepturilor cuvenite asociatilor.

Organele de inspectie fiscala au aratat ca in acest sens s-a pronuntat si Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa din 22.12.2005 care face referire la acest aspect, precizandu-se: „Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociati in societatile agricole intimate in baza Legii nr. 36/1991 pentru pamantul adus in folosinta acestora, constituie din punct de vedere al TVA o livrare ce bunuri cu plata."

Avand in vedere faptul ca pentru livrarea produselor agricole, aferenta perioadei 2007-2011, societatea nu a calculat TVA colectata, in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de ... lei conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, si art. 137 alin. (1) lit. a) cu aplicarea cotei prevazute de art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care a condus la TVA de plata, motiv pentru care in perioada cuprinsa intre 25.01.2008, cand societatea a inregistrat TVA de plata, si 25.08.2011, inclusiv, cand societatea a inregistrat TVA de rambursat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), alin. (2), alin. (7) si art. 120¹ alin. (1) lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate dobanzi, majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala si de catre contestatoare, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca ... contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..., respectiv:

- TVA in suma de ... lei;
- majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;
- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara inasa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

In drept, petentei ii sunt aplicabile urmatoarele acte normative din Legea nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

„ART. 5

Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati.

Societatea agricola nu are caracter comercial.

Intr-o localitate pot lua nastere, dupa caz, una sau mai multe societati agricole.

ART. 6

Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat.

Dispozitiile art. 13 alin. 4 si art. 28 alin. 1 si 2 din Legea fondului funciar nr. 18/1991 se aplica in mod corespunzator.

ART. 7

Obligatiile societatii agricole constituite potrivit art. 4 din prezenta lege sunt garantate cu patrimoniul social, asociatii fiind raspunzatori numai cu partile lor sociale.

ART. 8

Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului."

De retinut faptul ca, societatea contestatoare nu a colectat TVA, considerand ca acordarea de produse agricole catre proprietarii de teren persoane fizice, nu reprezinta livrari de bunuri contrar prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”;

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat corect ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Analiza textelor legale antecitate scoate in evidenta faptul ca orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sai constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial, obligatii care nu au fost indeplinite de petenta, astfel, petenta a distribuit produse agricole catre asociatii sai fara a calcula TVA colectata, incalcand prevederile art. 128 alin. (5), art. 130 si art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei ca se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate, in drept, art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„Transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, dupa caz, si de pasive, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati, nu constituie livrare de bunuri daca primitorul activelor este o persoana impozabila. Primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere prevazuta de lege”.

Cu privire la transferul total sau partial al activelor pct. 6 din NM date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- pct. 6 alin. (6): *„In sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora este rezultatul unor operatiuni cum sunt de exemplu: divizarea, fuziunea, vanzarea, aportul in natura la capitalul social, prin care se realizeaza transferul de active si pasive indiferent daca e facut cu plata sau nu. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, ce constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate. De asemenea se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului.”*

- pct. 6 alin. (7): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (7) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este Inregistrat In scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. De asemenea beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de taxa pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul taxei de plata catre bugetul de stat, daca respectivele drepturi si obligatii au fost cuprinse in contractul dintre parti. Daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila, operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri.”*

iar prin HG nr. 150/2011 s-a modificat dupa cum urmeaza:

- pct. 6 alin. (8): „*Transferul de active prevazut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri si/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabila cedenta, indiferent daca este un transfer total sau partial de active. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie. Pentru ca o operatiune sa poata fi considerata transfer de active, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie sa intentioneze sa desfasoare activitatea economica sau partea din activitatea economica care i-a fost transferata, si nu sa lichideze imediat activitatea respectiva si, dupa caz, sa vanda eventualele stocuri. Pentru calificarea unei activitati ca transfer de active, nu este relevant daca primitorul activelor este autorizat pentru desfasurarea activitatii care i-a fost transferata sau daca are in obiectul de activitate respectiva activitate. In acest sens a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-497/01 - Zita Mod”*

- pct. 6 alin. (8): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (8) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este inregistrat in scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii*

prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. Daca beneficiarul transferului este o persoana impozabila care nu este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal si nu se va inregistra in scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui sa plateasca la bugetul de stat suma rezultata ca urmare a ajustarilor conform art. 128 alin. (4), art. 148, 149 sau 161, dupa caz. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se va stabili procedura de declarare si plata a sumelor rezultate din ajustarea taxei. Momentul de referinta pentru determinarea datei de la care incepe ajustarea taxei, in cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obtinerii bunului de catre cedent, conform art. 149 sau 161, dupa caz. Cedentul va trebui sa transmita cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, daca acestea sunt obtinute dupa data aderarii.”

Potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in cazul in care transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar are ca obiect transferul partial sau total al activelor unei persoane impozabile, atunci transferul respectiv nu constituie livrare de bunuri daca primitorul este tot o persoana impozabila.

Prin contestatia formulata petenta sustine, in esenta, ca s-au transferat active, produse agricole, dar, in fapt, acestea nu reprezinta active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, si, in plus, livrarea produselor agricole nu s-a realizat catre persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, organul de solutionare apreciaza ca organele de control au calculat in mod legal TVA colectata in suma de ... lei, aferenta produselor agricole acordate asociatilor, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Deoarece accesoriile urmeaza principalul iar debitul in suma de ... lei reprezentand TVA de plata este datorat, petenta datoreaza si accesoriile in suma de 145.142 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si, respectiv, ... lei, reprezentand penalitati de intarziere, masura fiind una accesorie conform principiului de drept “*sequitur principale*”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. ...:

DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru:
 - TVA in suma de ... lei;
 - majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;

- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

- prezenta decizie se comunica la :

- ...;

- Activ. de insp. fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR EXECUTIV

....



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1674/838/09.11.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre ... inregistrata la
D.G.F.P. ... sub nr.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP ... a fost sesizat
de AIF ... prin adresa nr. ... inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la
contestatia formulata de

... are domiciliul fiscal in loc. ..., comuna ..., jud. ..., CIF RO

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscrise in Decizia de
impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia
fiscala nr. ..., este autentificata cu confirmare de primire prin semnatura si
stampila contestatoarei.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207
alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, in raport de comunicarea
Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la DGFP

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite
conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul
IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin
actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor
Publice; DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa
soluzioneze pe fond contestatia.

**I. Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...
precum si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si solicita anulara
acestor acte ca fiind netemeinice si nelegale, avand in vedere urmatoarele**
MOTIVE:

Petenta precizeaza ca are ca obiect principal de activitate Cultivarea
cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de
seminte oleaginoase - CAEN 0111, incepand cu data de 10.03.1993, este o

societate de tip privat, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului adus in societate de catre asociati, precum si realizarea de investitii de interes agricol, societatea fiind infiintata in baza Legii nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura.

... mentioneaza ca prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007 - 30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta, fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care sa intre in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea avea obligatia de a colecta taxa pe valoare adaugata aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 128 - 130 din Legea nr. 571/2003, actualizata „situatie in care a fost stabilita o TVA de plata in suma de ... lei, la care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.”

Petenta precizeaza ca, potrivit Statutului societatii, pamantul adus in societate ca aport social, spre a fi lucrat in comun, constituie si ramane proprietatea privata a fiecarui asociat, obiectul de activitate al societatii constituindu-l cultivarea in comun a pamantului.

Aceasta considera ca nu se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate asupra produselor agricole de la societatea agricola catre membrii acesteia, care au adus pamant in societate ca aport social, bunurile rezultate din exploatarea acestor terenuri nefiind proprietatea societatii, ci a persoanelor care pastreaza dreptul de proprietate asupra terenurilor si care au fost de acord ca in schimbul dreptului de folosinta asupra acestora sa primeasca o cota prevazuta din produse, distribuirea acestora catre asociati facandu-se in mod gratuit, in functie de suprafata de teren adusa in societate, in baza Statutului. Prin urmare, petenta apreciaza ca ele nu constituie o livrare de bunuri.

In urma consultarilor pe internet, petenta a constatat ca prin Decizia nr. 462/2008, a Curtii de Apel Craiova, si prin Sentinta Civila nr. 310/2006 a Tribunalului Teleorman a fost dat castig de cauza societatilor agricole, in sensul ca nu se plateste TVA.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit TVA de plata in suma de ... lei pentru care au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., contestata de ..., rezulta urmatoarele:

In perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din

exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara insa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta avea obligatia sa colecteze TVA aferenta produselor acordate membrilor asociati, bazandu-se pe prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile urmatoarelor acte normative:

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care specifica: „In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 5 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati...”;

- art. 6 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele

materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat ... ";

- art. 8 din Legea nr. 56/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura care precizeaza: „Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului.".

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, iar productia realizata a fost valorificata atat prin vanzarea la terti, operatiune pentru care a colectat TVA, cat si prin acordarea in natura a drepturilor cuvenite asociatilor.

Organele de inspectie fiscala au aratat ca in acest sens s-a pronuntat si Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa din 22.12.2005 care face referire la acest aspect, precizandu-se: „Predarea produselor agricole persoanelor fizice, membrii asociati in societatile agricole intimate in baza Legii nr. 36/1991 pentru pamantul adus in folosinta acestora, constituie din punct de vedere al TVA o livrare ce bunuri cu plata.".

Avand in vedere faptul ca pentru livrarea produselor agricole, aferenta perioadei 2007-2011, societatea nu a calculat TVA colectata, in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o TVA colectata in suma de ... lei conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, si art. 137 alin. (1) lit. a) cu aplicarea cotei prevazute de art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care a condus la TVA de plata, motiv pentru care in perioada cuprinsa intre 25.01.2008, cand societatea a inregistrat TVA de plata, si 25.08.2011, inclusiv, cand societatea a inregistrat TVA de rambursat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), alin. (2), alin. (7) si art. 120¹ alin. (1) lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost calculate dobanzi, majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala si de catre contestatoare, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca ... contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..., respectiv:

- TVA in suma de ... lei;
- majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;
- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, in perioada supusa verificarii, respectiv 01.01.2007-30.04.2012, asociatii au ridicat din societate bunuri in natura, produse rezultate din exploatarea terenului acestora, in schimbul dreptului de folosinta fara inasa a considera aceasta operatiune impozabila si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata.

In drept, petentei ii sunt aplicabile urmatoarele acte normative din Legea nr. 36/1991, actualizata, privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura:

„ART. 5

Societatea agricola este o societate de tip privat, cu capital variabil si un numar nelimitat si variabil de asociati, avand ca obiect exploatarea agricola a pamantului, uneltelor, animalelor si altor mijloace aduse in societate, precum si realizarea de investitii de interes agricol. Exploatarea agricola poate consta din: organizarea si efectuarea de lucrari agricole si imbunatatiri funciare, utilizarea de masini si instalatii, aprovizionarea, prelucrarea si valorificarea produselor agricole si neagricole si alte asemenea activitati.

Societatea agricola nu are caracter comercial.

Intr-o localitate pot lua nastere, dupa caz, una sau mai multe societati agricole.

ART. 6

Uneltele agricole si alte utilaje, mijloacele materiale si banesti, precum si animalele pot fi aduse in societate, in proprietatea sau numai in folosinta acesteia, dupa caz. Terenurile agricole se aduc numai in folosinta societatii, asociatii pastrandu-si dreptul de proprietate asupra acestora. La intrarea in societatea agricola, bunurile mobile si imobile, precum si animalele se vor evalua pentru a se determina partile sociale subscrise de fiecare membru asociat.

Dispozitiile art. 13 alin. 4 si art. 28 alin. 1 si 2 din Legea fondului funciar nr. 18/1991 se aplica in mod corespunzator.

ART. 7

Obligatiile societatii agricole constituite potrivit art. 4 din prezenta lege sunt garantate cu patrimoniul social, asociatii fiind raspunzatori numai cu partile lor sociale.

ART. 8

Prin statut se vor determina conditiile pentru admiterea asociatilor in societate, numarul minim de asociati care nu poate fi mai mic de 10, capitalul social format din parti sociale de egala valoare, a caror marime nu poate fi mai mica de 10.000 lei fiecare, numarul de parti sociale pe care il poate avea un asociat, modul de evaluare a partilor sociale in cazul aportului in natura, inclusiv a folosintei pamantului."

De retinut faptul ca, societatea contestatoare nu a colectat TVA, considerand ca acordarea de produse agricole catre proprietarii de teren persoane fizice, nu reprezinta livrari de bunuri contrar prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata, care precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”;

- art. 128 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a persoanei impozabile, cu exceptia transferului prevazut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.”;

- art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata.”;

- art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au apreciat corect ca acordarea produselor agricole membrilor asociati in schimbul subscrierii dreptului de folosinta asupra terenului agricol intra in sfera de aplicare a TVA, avandu-se in vedere faptul ca persoana juridica este platitoare de TVA, pentru desfasurarea de activitati de productie agricola a efectuat diverse aprovizionari, pentru care pe baza de documente legale si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Analiza textelor legale antecitate scoate in evidenta faptul ca orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sai constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial, obligatii care nu au fost indeplinite de petenta, astfel, petenta a distribuit produse agricole catre asociatii sai fara a calcula TVA colectata, incalcand prevederile art. 128 alin. (5), art. 130 si art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei ca se afla in prezenta unui transfer al dreptului de proprietate, in drept, art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„Transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, dupa caz, si de pasive, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati, nu constituie livrare de bunuri daca primatorul activelor este o persoana impozabila. Primatorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere prevazuta de lege”.

Cu privire la transferul total sau partial al activelor pct. 6 din NM date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- pct. 6 alin. (6): *„In sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora este rezultatul unor operatiuni cum sunt de exemplu: divizarea, fuziunea, vanzarea, aportul in natura la capitalul social, prin care se realizeaza transferul de active si pasive indiferent daca e facut cu plata sau nu. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, ce constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate. De asemenea se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului.”*

- pct. 6 alin. (7): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (7) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este Inregistrat In scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. De asemenea beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de taxa pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul taxei de plata catre bugetul de stat, daca respectivele drepturi si obligatii au fost cuprinse in contractul dintre parti. Daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila, operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri.”*

iar prin HG nr. 150/2011 s-a modificat dupa cum urmeaza:

- pct. 6 alin. (8): „*Transferul de active prevazut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri si/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabila cedenta, indiferent daca este un transfer total sau partial de active. Se considera transfer partial de active in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei parti din activele investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, daca acestea constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati economice separate, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati. De asemenea, se considera ca transferul partial are loc si in cazul in care bunurile imobile in care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt instrainate, ci realocate altor ramuri ale activitatii aflate in uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie. Pentru ca o operatiune sa poata fi considerata transfer de active, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie sa intentioneze sa desfasoare activitatea economica sau partea din activitatea economica care i-a fost transferata, si nu sa lichideze imediat activitatea respectiva si, dupa caz, sa vanda eventualele stocuri. Pentru calificarea unei activitati ca transfer de active, nu este relevant daca primitorul activelor este autorizat pentru desfasurarea activitatii care i-a fost transferata sau daca are in obiectul de activitate respectiva activitate. In acest sens a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-497/01 - Zita Mod”*

- pct. 6 alin. (8): „*Persoana impozabila care este beneficiarul transferului prevazut la alin. (8) este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este inregistrat in scopuri de taxa sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine prevazute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustarile deducerii*

prevazute la art. 148 si 149 din Codul fiscal. Daca beneficiarul transferului este o persoana impozabila care nu este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal si nu se va inregistra in scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui sa plateasca la bugetul de stat suma rezultata ca urmare a ajustarilor conform art. 128 alin. (4), art. 148, 149 sau 161, dupa caz. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se va stabili procedura de declarare si plata a sumelor rezultate din ajustarea taxei. Momentul de referinta pentru determinarea datei de la care incepe ajustarea taxei, in cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obtinerii bunului de catre cedent, conform art. 149 sau 161, dupa caz. Cedentul va trebui sa transmita cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, daca acestea sunt obtinute dupa data aderarii.”

Potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in cazul in care transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar are ca obiect transferul partial sau total al activelor unei persoane impozabile, atunci transferul respectiv nu constituie livrare de bunuri daca primitorul este tot o persoana impozabila.

Prin contestatia formulata petenta sustine, in esenta, ca s-au transferat active, produse agricole, dar, in fapt, acestea nu reprezinta active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice si nu constituie din punct de vedere tehnic o structura independenta, capabila sa efectueze activitati separate, si, in plus, livrarea produselor agricole nu s-a realizat catre persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In consecinta, organul de solutionare apreciaza ca organele de control au calculat in mod legal TVA colectata in suma de ... lei, aferenta produselor agricole acordate asociatilor, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Deoarece accesoriile urmeaza principalul iar debitul in suma de ... lei reprezentand TVA de plata este datorat, petenta datoreaza si accesoriile in suma de 145.142 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si, respectiv, ... lei, reprezentand penalitati de intarziere, masura fiind una accesorie conform principiului de drept “*sequitur principale*”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. ...:

DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru:
 - TVA in suma de ... lei;
 - majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei;

- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

- prezenta decizie se comunica la :

- ...;

- Activ. de insp. fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR EXECUTIV

....