

ROMANIA
INALTA CURTE DE CASAJIE §1JUSTITIE
SECJIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV §1 FISCAL

Decizia nr.3598

Dosar

Ședința publică de la 27 septembrie 2007

Președintele:	-judecător	-
	judecător	-
	judecător	-
	magistrat-asistent	

* * * * *

S-a luat în examinare recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice, în nume propriu și pentru Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva sentinței civile nr.17 din 18 ianuarie 2007 a Curții de Apel Craiova - Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal făcut în ședința publică, se prezintă recurențele parate Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală a Finanțelor Publice, ambele prin consilier juridic, precum și intimata-reclamanta S.C. X, prin avocat.

Procedura completă.

Magistratul-asistent prezintă referatul cauzei, arătând că Agenția Națională de Administrare Fiscală nu a depus, conform celor dispuse de instanța la termenul anterior, mandatul acordat Direcției Generale a Finanțelor Publice pentru declararea recursului împotriva sentinței civile pronunțate de Curtea de Apel Craiova.

Consilier juridic depune mandatul acordat Direcției Generale a Finanțelor Publice pentru promovarea recursului împotriva sentinței civile nr.17 din 18 ianuarie 2007 a Curții de Apel Craiova- Secția de contencios administrativ și fiscal.

Curtea, constatând cauza în stare de judecată, da cuvântul părților cu privire la recurs.

Pentru recurente-parate, consilier juridic solicita **admiterea** recursului și modificarea sentinței civile, în sensul respingerii **acțiunii** formulate de reclamanta, susținând, în esență, ca societatea **datorează** taxa pe valoare adăugată stabilită prin actele ce formează **obiectul** litigiului.

Pentru intimata-reclamanta, avocat pune concluzii de **respingere** a recursului ca nefondat, conform susținerilor din întâmpinarea **depusă la** dosar.

Curtea reține cauza spre soluționare.

CURTEA

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr.17 din 18 ianuarie 2007, Curtea de Apel **Craiova** - Secția de contencios administrativ și fiscal a admis acțiunea **formulate** de reclamanta S.C.X, în contradictoriu cu paratele Agenda Națională de Administrare Fiscală (A.N.A.F.) și Direcția Generală a Finanțelor Publice și a dispus anularea pct.2 din decizia nr.X emisă de A.N.A.F., a pct. 2.1. din decizia de impunere nr.X emisă de D.G.F.P, precum și raportul de inspecție **fiscală** în privința sumei de X lei, din care X lei reprezentând TVA, X lei reprezentând dobânzi și X lei reprezentând penalități de întârziere, exonerând-o pe reclamanta de la **plata** acestora.

În motivarea sentinței civile pronunțate, Curtea de apel a reținut, în **esență**, aspectele ce vor fi arătate în continuare.

Reclamanta S.C. X a încheiat cu S.C. X un contract de asocieră în participatiune **având** ca obiect realizarea și valorificarea producției de cereale boabe și **plante** oleaginoase din producția 2002-2003, aportul reclamantei constând în suprafața de X ha teren, iar aportul S.C. X constând în aprovizionarea cu materiale și executarea lucrărilor **agricole** specifice și necesare pentru obținerea recoltei. Prin contractul de **asocieră în** participatiune, părțile au convenit ca evidența contabilă să fie **ținută** de S.C. X, iar la sfârșitul anului acest **asociat** să trimită S.C. X decontul cu **veniturile** și cheltuielile realizate proporțional cu cota de participare.

in realizarea obligatiilor contractuale, S.C. X a inregistrat in evidenta contabila o productie agricola in valoare de X, a colectat TVA aferenta in suma de X lei, a efectuat declarabile necesare la organul fiscal si a transmis catre S.C. X decontul de venituri si cheltuieli si nota contabila nr.X.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a retinut ca, pentru cantitatile de produse agricole in valoare de X lei pe care le-a livrat S.C. X, reclamanta avea obligatia de a emite facturi fiscale si de a colecta TVA, conform art.3 pct.1, art. 14 si art.29 pct.B lit.a) din Legea nr.345/2002, in suma de X lei. Organele fiscale au stabilit in sarcina reclamantei obligatia de plata a dobanzii in suma de X lei și a penalitatilor de intarziere in suma de X lei.

In baza raportului de inspectie fiscala, D.G.F.P. a emis decizia de impunere, prin care au fost stabilite in sarcina reclamantei obligatii fiscale suplimentare reprezentate de dobanda s.i penalitatile de intarziere stabilite prin raportul de inspectie fiscala.

Contestatia formulata de reclamanta impotriva deciziei de impunere a fost respinsa de A.N.A.F. - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor in privinta sumei totale de X, reprezentand TVA -X lei, dobanzi -X lei si penalitati de intarziere X lei. Contestatia a fost admisa in privinta sumei de X lei reprezentand sold TVA, retinandu-se ca organul fiscal avea obligatia de a emite decizia de impunere doar pentru diferenta dintre TVA stabilita suplimentar si TVA de rambursat aferent decontului lunii decembrie 2005.

A retinut instanta ca sunt nefondate aspectele retinute de organele fiscale intrucat cele doua societati nu se comporta ca doua persoane impozabile distincte si ca, din punct de vedere al TVA contractul de asociere in participatiune a fost executat cu respectarea art.29 pct.C lit.e) din Legea nr.345/2002, intrucat drepturile si obligatiile legale privind TVA au revenit S.C. X, care si le-a indeplinit prin transmiterea decontului de venituri si cheltuieli conform cotei de participare a asociatilor.

Curtea de apel a concluzionat ca operatiunile efectuate de reclamanta pentru livrarea productiei agricole 2002-2003 catre S.C.X nu intra in sfera de aplicare a TVA, intrucat nu sunt indeplinite conditiile art.1 alin.(2) si art.3 pct.1 din Legea nr.345/2002, intrucat S.C. X nu era proprietara productiei livrate, iar obligatia de inregistrare in contabilitate a operatiunii revenea S.C. X.

Impotriva sentintei civile nr.17 din 18 ianuarie 2007 a Curtii de Apel **Craiova** - Sectia de contencios administrativ si fiscal au declarat recurs **paratele** A.N.A.F. si D.G.F.P., in temeiul art.304 pct.8 si art.304¹ din **Codul** de procedura civila, sustinand, in esenta, ca TVA ce trebuia **colectata** de S.C.X nu intra sub incidenta prevederilor contractului de asociere in participatiune, ci sub incidenta **art.3 alin.(I)**, art. 14 si art.29 pct.B lit.a) din Legea nr.345/2002 si ca **reclamanta** avea obligatia de a calcula, de a inregistra si de a vira TVA **aferenta** costului produselor agricole obtinute, urmand ca S.C. X sa deduca aceasta TVA ulterior, prin vanzarea catre diversele terte persoane.

Analizand cauza prin prisma criticilor recurentelor-parate, in raport cu prevederile art.304 si art.304¹ din Codul de procedura civila, Inalta **Curte** constata ca recursul este nefondat, pentru considerentele ce vor fi **expuse in** continuare.

In esenta, recurente-parate sustin ca, desi in contractul de asociere in participatiune se prevede ca „evidenta contabila privind cheltuielile si **veniturile** se va tine de catre S.C. X, **reclamanta** avea obligatia de a emite facturi, de a calcula, de a inregistra si **de a** vira TVA aferenta produselor agricole livrate in executarea **contractului**, conform art.3 alin.(I), art. 14 si art.29 pct.B lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata (reglementarea aplicabila **raporturilor** juridice).

Potrivit dispozitiilor din Legea nr.345/2002 invocate de recurente-parate:

- art.3 alin.(I): prin livrare de bunuri se intelege transferul dreptului **de** proprietate asupra bunurilor detinute de proprietar catre beneficiar, **direct** sau prin persoanele care actioneaza in numele acestora;

- art. 14: faptul generator al taxei pe valoarea adaugata ia nastere in momentul efectuarii livrarii de bunuri si/sau in momentul prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute de prezenta lege;

- art.29 pct.B lit.a): la inceperea activitatii, precum si in cazurile si in **conditiile** stabilite prin prezenta lege, persoanele impozabile sunt obligate **sa se** inregistreze ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, urmand **procedurile** privind inregistrarea fiscala a platitorilor de impozite si taxe.

In cauza, insa, suntem in prezenta unei asocieri in participatiune, reglementata de art.251-256 din Codul comercial, in privinta careia erau aplicabile, pe perioada supusa controlului, dispozitiile art.29 pct.C lit.c) din **Legea** nr.345/2002, avute in vedere de instanta de fond.

Astfel, potrivit art.29 pct.C lit.c) din Legea nr.345/2002, „drepturile și obligatiile legale privind taxa pe valoarea adaugata revin asociatului care contabilizeaza veniturile și cheltuielile potrivit contractului incheiat intre parti. La sfarsitul perioadei de raportare veniturile și cheltuielile, inregistrate pe naturi, se transmit pe baza de decont fiecarui asociat, in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie. Sumele decontate intre parti fara respectarea acestor prevederi se supun taxei pe valoarea adaugata in cotele prevazute de lege”.

^A
In acelasj sens sunt și prevederile pet. 101 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin H.G. nr.704/1993 (in vigoare in perioada derularii contractului de asociere in participatiune), conform carora „Cheltuielile și veniturile determinate de operatiunile asocierilor in participatiune se contabilizeaza distinct de catre unul din asociati, conform prevederilor contractului de asociere. La sfarsitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile inregistrate, in functie de natura lor, se transmit pe baza de decont fiecarui asociat in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie”.

Or, in cauza, este necontestat faptul ca S.C. X a tinut evidenta contabila, a colectat TVA, a efectuat declarabile necesare la organul fiscal și a transmis reclamantei decontul de venituri si cheltuieli, prin nota contabila nr.X.

^A
In sensul sentintei civile pronuntate de Curtea de apel este și solutia de aplicare a prevederilor art.2 alin.(1) din Legea nr.345/2002, prevazuta la pct.II.1 teza a doua din anexa la Decizia ministrului finantelor publice nr. 10/2003 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, potrivit careia, in situatia asocierii in participatiune „se inregistreaza ca platitor de taxa pe valoarea adaugata asociatia sau organizatia, care trebuie sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata, precum:

a) facturile fiscale pentru prestarile efectuate sunt emise in numele asociatiei sau al organizatiei respective;

b) evidenta contabila se tine la nivelul asociatiei sau al organizatiei, inclusiv jurnalele de vanzare/cumparare;

c) decontul de T.V.A. trebuie intocmit pe total activitate desfas.urata de asociatie sau organizatie;

d) dreptul de deducere pentru bunurile și serviciile achizitionate se exercita de asociatie sau organizatie, facturile fiind emise pe numele acesteia”.

^A
In sprijinul validitatii solutiei pronuntate de Curtea de apel, sunt relevante prevederile actuale din Codul fiscal - chiar daca acestea nu sunt aplicabile raportului juridic dedus judecatii - care prevad expres, in art. 156

alin.(5), ca „in cazul asociatiilor in participatiune care nu constituie o persoana impozabila, drepturile și obligatiile legale privind taxa (TVA) revin asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile, potrivit contractului incheiat intre parti”.

In consecinta, fata de dispozitiile mentionate, rezulta, lipsit de orice echivoc, faptul ca obligatiile legale privind taxa pe valoarea adaugata revin asociatiei in participatiune, astfel ca se contabilizeaza si se indeplinesc de catre asociatul caruia ii revine aceasta sarcina, potrivit contractului de asociere in participatiune, in speta S.C.X, astfel ca nu pot fi primite sustinerile recurentelor-parate referitoare la faptul ca S.C. X ii revin in mod distinct obliga^iile prevazute de art.3 alin.(1), art. 14 si art.29 pct.B lit.a) din Legea nr.345/2002.

Pentru aceste considerente, constatand ca nu sunt motive de casare a sentin|ei atacate, in temeiul art.312 alin.(1) teza a doua din Codul de procedura civila, Inalta Curte va respinge recursul declarat de Directia Generala a Finantelor Publice, in nume propriu s,i pentru Agenda Nationala de Administrare Fiscala, impotriva sentintei civile nr.17 **din** 18 ianuarie 2007 a Curtii de Apel Craiova - Sectia de contencios administrativ s.i fiscal.

PENTRU ACESTE MOTIVE

IN NUMELE LEGII

DECIDE:

Respinge recursul declarat de Directia Generala a Finantelor Publice, in nume propriu si pentru Agentia Nationala de Administrare Fiscala, impotriva sentintei civile nr. 17 din 18 ianuarie 2007 a Cur^ii de Apel Craiova - Sectia de contencios administrativ sj fiscal, ca nefondat.

Irevocabila.

Pronuntata in ședinta publica, astazi 27 septembrie 2007.

Judecator

Magistrat asistent

Judecator