

**S.C. D & C CONTA S.R.L.**

Str. Mărgelelor nr. 112-122, bl. N32, sc. 2, ap. 23, sector 6, București

C.U.I.: RO 13736190

Nr. Reg. Com.: J40/2136/2001

Capital social: 5.000 lei

---

București, 07.05.2019

Către,

Rominsolv SPRL Filiala Iași

OPINIE FISCALĂ PRIVIND TRATAMENTUL DIN PUNCT DE VEDERE AL  
TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ AL OPERAȚIUNII DE VÂNZARE DE  
ACTIVE LA WOLF VALLEY SRL-ÎN FALIMENT

**Preambul**

1. S-a solicitat de către clientul Wolf Valley SRL-În faliment o opinie profesională de specialitate privind următoarele obiective privind intenția de vânzare a unor active:

1. ”Sa ne precizati daca vanzarea compacta a activelor fermei poate fi incadrata ca un transfer de active;
2. In cazul in care este un transfer de active, care este regimul fiscal d.p.d.v. al TVA, care sunt documentele legale care trebuie intocmite de catre vanzator si cumparator si care sunt obligatiile declarative ale vanzatorului?
3. In cazul in care tranzactia nu poate fi incadrata ca un transfer de active, care este regimul TVA la realizarea vanzarii fermei (prin licitatie publica sau oferta directa aprobata de creditorii), cu precadere care este regimul TVA pentru vanzarea cladirilor si a terenului, care sunt documentele legale care trebuiesc intocmite si declaratiile care trebuie depuse la ANAF in cazul in care cota TVA nu este de 19%? In acest ultim caz se impune o ajustare a TVA deductibil la achizitia/constructia imobilelor? In cazul unei cote TVA diferite de 19% sunt asimilate constructiilor d.p.d.v. al TVA instalatiile apa-canal

exterioare, laguna de deversare a dejectiilor, puturile forate, retelele electrice exterioare, statia GPL (exterioara) de asigurare a caldurii cu imprejmuirile aferente, silozurile pentru furaje, aleile/drumurile de acces si rampa de intoarcere? In situatia in care activele vor fi vandute in bloc, sub valoarea de evaluare, pot fi calculate procentual, pornind de la valorile de evaluare (individuale si total), valoarea activelor care nu au o cota TVA de 19%?"

2. Prezentul raport este întocmit în baza contractului nr. 506/03.05.2019 încheiat între societatea Wolf Valley SRL-În faliment, CUI 18708337, în calitate de Beneficiar și societatea D & C CONTA SRL în calitate de Prestator.

3. Bunurile care fac obiectul tranzacției de vânzare reprezintă totalitatea activelor unei ferme de creștere a porcilor situate în Loc. Negrești, jud. Vaslui, așa cum sunt descrise la art. 5 din Regulamentul de vânzare întocmit de lichidatorul judiciar.

4. Alte detalii aferente tranzacției, așa cum au fost comunicate de Beneficiar, se referă la următoarele:

- Societatea vânzătoare se află în procedură de faliment conform Sentinței civile nr. 182/14.02.2019 a Tribunalului Iași-Secția a II-a Faliment.
- Datorită specificului activității, cel mai probabil cumpărătorul va fi o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA.
- Vânzătorul va preda, odată cu ferma, și următoarele:
  - o O listă a furnizorilor companiei cu datele de contact;
  - o O listă a clienților companiei cu datele de contact;
  - o Pot fi novate în favoarea cumpărătorului toate contractele cu furnizorii de utilități, pentru asigurarea desfășurării activității;
  - o Toți angajații actuali, specializați în creșterea porcilor, vor fi transferați cumpărătorului.

5. Societatea Wolf Valley SRL este la data prezentului raport înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 Cod fiscal.

**Răspuns:**

6. Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, operațiunea de transfer integral sau parțial de active este reglementată de art. 270 alin. (7) Cod fiscal:

*“(7) Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, precum vânzarea sau aportul în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), în condițiile stabilite prin normele metodologice. Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2). Atât în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, cât și în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege.*

7. Prin urmare, transferul de active nu este considerat livrare de bunuri, și deci, operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, dacă sunt îndeplinite condițiile cumulative ale Codului fiscal.

8. Prima dintre condiții este dată chiar în textul art. 269, și anume ca primitorul activelor să fie o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), celelalte condiții urmând a fi stabilite prin normele metodologice.

9. Persoana impozabilă este definită ca fiind orice persoană care desfășoară o activitate economică de natura celor de producție, comerț, servicii, activități extractive, agricole sau cele ale profesiilor liberale.

10. Persoana impozabilă stabilită în România este aceea care fie are sediul activității economice în România, fie, dacă are sediul activității în afara României, are în România un sediu fix.

11. Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevăd la punctele 8 și 9 de la Titlul VII celelalte condiții necesare pentru calificarea unei tranzacții ca fiind un transfer de active în sensul taxei pe valoarea adăugată, și anume:

- Bunurile transferate să fie tratate, la persoana impozabilă cedentă, ca un tot unitar, indiferent dacă e vorba de un transfer parțial sau total de active;
- Activele transferate trebuie să constituie, din punct de vedere tehnic, o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate;
- Primitorul activelor trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică care i-a fost transferată (în cazul nostru activitatea de creștere a porcilor); primitorul activelor are obligația să transmită cedentului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții;
- Nu este relevant dacă, la data tranzacției, primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate; în opinia noastră însă, acesta va trebui să îndeplinească ulterior formalitățile administrative de autorizare și înregistrare, pentru derularea activității respective în condiții legale;
- Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului în materia taxei pe valoarea adăugată, inclusiv pe cele legate de ajustările de taxă.
- Nu este relevant dacă la data tranzacției beneficiarul este înregistrat în scopuri de TVA, dar va trebui să se înregistreze imediat pentru a evita ajustarea de TVA în favoarea statului.

12. Temeiul legal pentru cele prezentate anterior este următorul:

*”(8) Transferul de active prevăzut la art. 270 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri și/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parțial de active. Se consideră transfer parțial de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei părți din activele investite într-o anumită ramură a activității economice, dacă acestea constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate. De asemenea, se consideră că transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garantează posibilitatea continuării unei activități economice în orice situație. Pentru ca o operațiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, și nu să lichideze imediat activitatea respectivă și, după caz, să vândă eventualele stocuri. Primitorul activelor are obligația să transmită cedentului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții. Pentru calificarea unei activități ca transfer de active nu este relevant dacă primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate. În acest sens a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C - 497/01 - Zita Modes. Cerințele prevăzute de prezentul alineat nu se aplică în cazul divizării și fuziunii, care sunt în orice situație considerate transfer de active conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal.*

*(9) Persoana impozabilă care este beneficiarul transferului prevăzut la alin. (7) este considerată ca fiind succesorul cedentului, indiferent dacă este înregistrată în scopuri de taxă sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului, inclusiv pe cele privind livrările către sine prevăzute la art. 270 alin. (4) din Codul fiscal, ajustările deducerii prevăzute la art. 304 și 305 din Codul fiscal. Dacă beneficiarul transferului este o persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal și nu se va înregistra în scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui să plătească la bugetul de stat suma rezultată ca urmare a ajustărilor conform art. 270 alin. (4), art. 304, 305, 306 sau 332 din Codul fiscal, după caz, și să depună în acest sens declarația prevăzută la art. 324 alin. (8) din Codul fiscal. Momentul de referință pentru determinarea datei de la care începe ajustarea taxei, în cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obținerii bunului de către cedent, conform art. 305 sau 332 din Codul fiscal, după caz. Cedentul va trebui să transmită cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obținute după data aderării. Aplicarea regimului de taxare pentru transferul de active de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere a taxei la beneficiar, dacă operațiunile în cauză sunt taxabile prin efectul legii sau prin opțiune, cu excepția situației în care se constată că tranzacția a fost taxată în scopuri fiscale.”*

13. Distincția esențială dintre un transfer obișnuit și transferul de active este dată de obiectul acestora, obiectul transferului de active fiind ramura de activitate, respectiv totalitatea activelor și pasivelor unei diviziuni dintr-o societate care, din punct de vedere organizatoric, constituie o activitate independentă, adică o entitate capabilă să funcționeze cu propriile mijloace.

14. Documentul justificativ pentru evidențierea tranzacției de transfer parțial sau total de active este prevăzut la art. 320 alin. (12) Cod fiscal, unde se prevăd și informațiile minimale pe care trebuie să le conțină acesta:

*“(12) Transferul parțial sau integral de active, prevăzut la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6), se va evidenția într-un document întocmit de părțile implicate în operațiune, fiecare parte primind un exemplar al acestuia. Acest document trebuie să conțină următoarele informații:*

*a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;*

*b) data transferului;*

*c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 316, al ambelor părți, după caz;*

*d) o descriere exactă a operațiunii;*

*e) valoarea transferului.”*

15. Documentul prevăzut la art. 320 alin. (12) înlocuiește factura, iar din punct de vedere formal poate fi denumit oricum (“Document de transfer conform art. 270 alin. (7) cod fiscal”, “Protocol de predare-primire conform art. 270 alin. (7) Cod fiscal”, etc.).

16. Deoarece tranzacția nu intră în sfera de aplicare a TVA, valoarea acesteia nu se preia în Decontul de TVA la cedent, acesta nemaiavând alte obligații declarative în ce privește taxa pe valoarea adăugată.

## Concluzii

17. Tranzacția analizată poate fi calificată ca transfer de active care nu intră în sfera de aplicare a TVA dacă și numai dacă sunt respectate toate condițiile cerute de art. 270 alin. (7) Cod fiscal și de punctele 8 și 9 din Normele metodologice de aplicare a acestuia, și anume:

- Bunurile transferate să fie tratate, la persoana impozabilă cedentă, ca un tot unitar, indiferent dacă e vorba de un transfer parțial sau total de active;
- Activele transferate trebuie să constituie, din punct de vedere tehnic, o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate;
- Primitorul activelor trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică care i-a fost transferată (în cazul nostru activitatea de creștere a porcilor); primitorul activelor are obligația să transmită cedentului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții. În prezent, legislația națională nu prevede o durată minimă pentru derularea activității economice preluate de către beneficiar, dar în opinia noastră această durată trebuie să fie suficient de lungă încât să ateste dincolo de orice îndoială rezonabilă intenția beneficiarului de a continua activitatea.
- Nu este relevant dacă, la data tranzacției, primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate; în opinia noastră însă, acesta va trebui să îndeplinească ulterior formalitățile administrative de autorizare și înregistrare, pentru derularea activității respective în condiții legale;
- Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului în materia taxei pe valoarea adăugată, inclusiv pe cele legate de ajustările de taxă.
- Cedentul va transmite beneficiarului Registrul bunurilor de inventar.
- Nu este relevant dacă la data tranzacției beneficiarul este înregistrat în scopuri de TVA, dar va trebui să se înregistreze imediat pentru a evita ajustarea de TVA în favoarea statului.
- Cedentul va transfera beneficiarului toate contractele de utilități.
- Vor fi transferate de asemenea beneficiarului contractele de muncă ale angajaților actuali ai cedentului.

18. Pentru consemnarea tranzacției nu se întocmește factură, ci documentul prevăzut la art. 320 alin. (12) Cod fiscal, care, indiferent de denumirea care i se atribuie de către părți, trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații:

- un număr de ordine și data emiterii documentului;
- denumirea, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al ambelor părți;
- data transferului;
- o descriere exactă a operațiunii și a elementelor transferate;
- valoarea tranzacției.

19. Deoarece operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA, tranzacția nu se evidențiază în decontul de TVA la vânzător.

20. Prezenta opinie este destinată uzului exclusiv al Beneficiarului și nu poate fi reprodușă, distribuită sau folosită în nici o altă ocazie și cu nici un alt scop decât cu acordul scris al emitentului.

21. Prezenta opinie reprezintă opinia profesională a emitentului, este întemeiată exclusiv pe informațiile și documentele furnizate de către Beneficiar și nu îl obligă pe Beneficiar să întreprindă sau să nu întreprindă vreo acțiune în baza acestei opinii.

Sandu Daniel

Consultant fiscal

