



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188  
Alexandria, Teleorman  
Tel : +0247 312 788  
Fax : +0247 421 178  
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

## **D E C I Z I A**

**Nr. 369 din .....2011**

Privind: soluționarea contestației formulată de ..... cu sediul în loc. ...., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2011.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr. ..../.....2011, ..... cu sediul social în loc. ...., județul Teleorman a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F – TR ...../.....2011 întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

În temeiul prevederilor pct.-lor 3.2, respectiv pct.-ele 3.5 – 3.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr. .... din .....2011, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr. ..../.....2011.

Ulterior, prin Adresa nr. ..../.....2011, organele de revizuire au solicitat A.I.F. Teleorman, în temeiul prevederilor pct.-lor 3.2, respectiv 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, să completeze dosarul contestației cu documentele care reprezintă anexe la raportul de inspecție fiscală, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr. ..../.....2011.

În data de .....2011, organele de soluționare au solicitat A.I.F. Teleorman, prin Adresa nr. ...., în conformitate cu prevederile pct.-lor 3.2, respectiv 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, să se comunice punctul de vedere cu privire la lucrările efectuate în anul 2010 (înaintea asocierii) cuprinse în anexele a trei facturi fiscale, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr. ..../.....2011.

În condițiile prezentate contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Teleorman, prin Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2011 prin care petentei i-au fost stabilite suplimentar de plată obligații fiscale în cuantum total de ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Astfel, obiectul contestației îl constituie suma de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

**I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2011, întocmite de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:**

Motivul de fapt menționat în decizia de impunere la pct. 2.2.2. este: *“Contribuabilul a dedus, în mod eronat, T.V.A. după facturi reprezentând producție neterminată de la S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L. de pe suprafețele de teren agricol care fac obiectul unor contracte de asociere în participațiune încheiate cu acestea....întrucât tranzacțiile încheiate între asociați se înregistrează corespunzător cotei de participare în asociere pe bază de decont, document prevăzut de Ordinul 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile și nu prin facturare, așa cum s-a procedat.”*

Chiar din cele menționate de organul fiscal în decizia atacată, rezultă că deconturile se încheie pentru tranzacțiile încheiate între asociați.

Interpretarea logică a acestei ipoteze, înseamnă că între contribuabilii care nu sunt asociați evident că nu se vor întocmi deconturi, ci facturi fiscale conform regulii generale.

Eroarea în care s-au găsit inspectorii fiscali pornește de la realitatea că între ..... și societățile menționate în actul de control s-au încheiat contractele de asociere în participațiune și că la data facturării erau asociați, însă lucrările (prestările de servicii) facturate/producția neterminată, viza lucrări pe care acele societăți le efectuaseră pe terenul adus în asociere, anterior asocierii.

În conformitate cu dispozițiile art. 3 din contractele de asociere în participațiune, costul/finanțarea tuturor lucrărilor agricole era în sarcina subscrisei, ceea ce înseamnă că sumele investite de asocianți în pregătirea terenurilor aduse drept aport, anterior contractului de asociere, trebuia să le fie restituite integral acestora.

Divergența de opinii între susținerile petentei și inspectorii fiscali, pornesc de la modalitatea în care trebuia reflectată în contabilitate această operațiune.

Inspectorii fiscali au apreciat că petiționara nu trebuia să înregistreze în contabilitate facturile emise de partenerii acesteia, deoarece aceștia trebuiau să întocmească “deconturi” și nu “facturi fiscale”, pentru că erau asociați.

Societățile care au emis facturile fiscale au procedat în acest mod deoarece nu erau asociați la data prestărilor de servicii facturate/lucrărilor efectuate și deci nu puteau emite deconturi pentru operațiuni comerciale ce aveau loc anterior încheierii contractului de asociere. La acel moment, respectivele societăți efectuau lucrările respective în interesul lor propriu, și nu în interesul unei asocieri care nu se perfectase încă.

Pornind de la realitatea operațiunilor economice reflectate în facturile fiscale menționate și având în vedere că acestea erau anterioare încheierii contractului dintre

părți, petenta consideră că în mod corect s-au emis și înregistrat în contabilitate facturile fiscale.

Petiționara consideră că decizia fiscală atacată este nelegală pentru că la data efectuării acestor lucrări agricole, contractul de asociere nu era în vigoare și pentru că ..... era obligată să înregistreze în contabilitate facturile legal emise de partenerii săi, în care erau consemnate sumele investite în teren, anterior contractului de asociere.

De asemenea, menționează că temeiul juridic invocat de organele fiscale nu este aplicabil situației de fapt reținută, având în vedere aspectele menționate mai sus, care sunt probate cu înscrisuri.

Prin urmare, este evidentă eroarea în care s-au aflat organele de inspecție fiscală atunci când au invocat aplicativitatea dispozițiilor art. 28, alin. (1) și ale art. 156, alin. (5) din Legea nr. 571/2003.

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR ...../.....2011, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR ...../.....2011, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

Perioada verificată: .....2011 – .....2011.

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 și a avut ca obiectiv modul de înregistrare a T.V.A. deductibilă, T.V.A. colectată, de determinare a soldului negativ de T.V.A., precum și a realității deconturilor de T.V.A., a declarațiilor informative și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă și din jurnalele de T.V.A.

Perioada fiscală este trimestrul, în conformitate cu prevederile 156, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Procedura de inspecție fiscală utilizată – verificarea în totalitate a documentelor justificative și financiar – contabile din evidența contribuabilului, privitoare la T.V.A.

În timpul verificării s-au avut în vedere următoarele documente:

- documentele prevăzute la art. 145, alin. (3) și art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 51 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, pentru justificarea T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii;

- jurnalele pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V.A. deductibilă.

..... a solicitat rambursarea soldului sumei negative de T.V.A. la data de .....2011, conform decontului înregistrat la A.F.P. .... sub nr. ..../.....2011, pentru suma de ..... lei.

**a) Referitor la T.V.A. colectată**

Se determină conform art. 137 – 140 din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind baza de impozitare și cotele de impozitare.

În urma inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

..... nu a evidențiat T.V.A. colectată până la data inspecției fiscale, ca urmare a faptului că nu a desfășurat activitate.

## **b) Referitor la T.V.A. deductibilă**

Se determină conform art. 145 – 147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

..... a dedus T.V.A. în perioada verificată, conform evidenței contabile, suma totală de ..... lei reprezentând achiziția de producție neterminată precum și alte lucrări și servicii necesare desfășurării activității.

..... a întocmit jurnalele de T.V.A. privind cumpărările – anexa nr. 3.

Organele de inspecție fiscală menționează că în luna martie 2011, ..... a încheiat un număr de cinci contracte de asociere în participațiune, contracte înregistrate la primăriile unde sunt amplasate terenurile, pentru o suprafață de ..... ha după cum urmează:

- contractele nr. .... / ..... 2011 încheiate cu S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de ..... ha;

- contractul nr. .... / ..... 2011 încheiat cu S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de ..... ha;

- contractul nr. .... / ..... 2011 încheiat cu S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de ..... ha.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, deși existau contractele de asociere în participațiune mai sus menționate, contribuabilul a înregistrat facturi reprezentând producție neterminată pentru suprafețele menționate mai sus, după cum urmează:

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat un număr de trei facturi nr. .... / ..... 2011, .... / ..... 2011 și .... / ..... 2011 reprezentând producția neterminată în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... lei (anexa nr. 4);

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat o factură nr. .... / ..... 2011 reprezentând producția neterminată în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... (anexa nr. 5);

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat o factură nr. .... / ..... 2011 reprezentând producția neterminată în sumă totală de ..... din care T.V.A. în sumă de ..... lei (anexa nr. 6).

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în data de ..... 2011, ..... a înregistrat în evidența contabilă un număr de șapte facturi în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... lei (anexa nr. 7), emise de S.C. .... S.R.L., reprezentând lucrări de semănat, erbicidat, fertilizat, discuit pentru suprafața de ..... ha și care face obiectul de asociere în participațiune cu această societate.

În conformitate cu art. 28, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *“în cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere”* rezultă că tranzacțiile efectuate în baza contractului de asociere se contabilizează pe bază de decont, document prevăzut de Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nu prin facturare, așa cum s-a procedat în situația prevăzută mai sus, iar contabilizarea se face conform O.M.F.P. nr. 3.055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conform directivelor europene.

Urmare a celor constatate, ținând cont și de prevederile art. 156, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *“În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți”*, care se transmit între persoanele

asociate numai pe bază de decont, conform Ordinului nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nicidecum pe bază de facturi, așa cum a procedat contribuabilul.

Astfel, cu suma de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei) se diminuează T.V.A. deductibilă evidențiată de ....., sumă pentru care contribuabilul pierde dreptul de deucere a T.V.A.

Având în vedere constatările din timpul inspecției fiscale la ....., situația T.V.A. se prezintă astfel:

- suma T.V.A. solicitată a fi rambursată ..... lei;
- suma T.V.A. care nu se justifică a fi rambursată ..... lei;
- suma T.V.A. pentru care contribuabilul are drept de rambursare ..... lei.

#### **Motiv de fapt:**

Contribuabilul a dedus, în mod eronat, T.V.A. după facturi reprezentând producție neterminată de la S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L. de pe suprafețele de teren agricol care fac obiectul unor contracte de asociere în participațiune încheiate cu acestea și după facturi reprezentând lucrări de semănat, erbicidat, fertilizat, discuit, efectuate de S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de teren agricol care, de asemenea, face obiectul unuia dintre contractele de asociere în participațiune încheiate, întrucât tranzacțiile efectuate între asociați se înregistrează corespunzător cotei de participare în asociere pe bază de decont, document prevăzut de Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nu prin facturare așa cum s-a procedat, iar contabilizarea se face conform O.M.F.P. nr. 3.055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conform directivelor europene.

#### **Temei de drept:**

1. Act normativ Legea nr. 571/2003, art. 28, alin. (1): În cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere;

1. Act normativ Legea nr. 571/2003, art. 156, alin. (5): În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.

**III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:**

..... are domiciliul fiscal în str. ...., nr. ...., et. ...., loc. ...., jud. Teleorman, este înregistrată la O.R.C Teleorman sub nr. ..../...../2009, C.U.I. ...., și are ca obiect de activitate depozitări, cod CAEN ....., fiind reprezentată de D-I ....., în calitate de administrator.

***Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Teleorman este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au respins petiționarei dreptul la rambursarea T.V.A. în sumă de ..... lei.***

***În fapt***, în luna martie 2011, ..... a încheiat un număr de cinci contracte de asociere în participațiune, contracte înregistrate la primăriile unde sunt amplasate terenurile, pentru o suprafață de ..... ha, după cum urmează:

- contractele ...../.....2011 încheiate cu S.C. .... S.R.L. pentru suprafață de ..... ha;
- contractul nr. ...../.....2011 încheiat cu S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de ..... ha;
- contractul nr. ...../.....2011 încheiat cu S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de ..... ha.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că deși existau contractele de asociere în participațiune, contribuabilul a înregistrat facturi reprezentând producție neterminată pentru suprafețele mai sus menționate, astfel:

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat un număr de trei facturi nr. ...../.....2011, ...../.....2011 și ...../.....2011 reprezentând producția neterminată în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... lei;

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat o factură nr. ...../.....2011 reprezentând producția neterminată în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în suma de ..... lei;

- de la S.C. .... S.R.L. a înregistrat o factură nr. ...../.....2011 reprezentând producția neterminată în sumă de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în data de .....2011, ..... a înregistrat în evidența contabilă un număr de șapte facturi în sumă totală de ..... lei, din care T.V.A. în sumă de ..... lei (anexa nr. 7), emise de S.C. .... S.R.L., reprezentând lucrări de semănat, erbicidat, fertilizat, discuit pentru suprafața de ..... ha și care face obiectul de asociere în participațiune cu această societate.

În conformitate cu art. 28, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *“în cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere”* rezultă că tranzacțiile efectuate în baza contractului de asociere se contabilizează pe bază de decont, document prevăzut de Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nu prin facturare, așa cum s-a procedat în situația prevăzută mai sus, iar contabilizarea se face conform O.M.F.P. nr. 3.055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conform directivelor europene.

Urmare a celor constatate, ținând cont și de prevederile art. 156, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *“În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți”*, care se transmit între persoanele asociate numai pe bază de decont, conform Ordinului nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nicidecum pe bază de facturi, așa cum a procedat contribuabilul.

Astfel, cu suma de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei) s-a diminuat T.V.A. deductibilă evidențiată de ....., sumă pentru care contribuabilul a pierdut dreptul de deucere a T.V.A.

Petiționara nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală, întrucât susține că lucrările (prestările de servicii) facturate au vizat lucrări pe care societățile asociante le-au efectuat pe terenul adus în asociere anterior asocierii.

În conformitate cu art. 3 din contractele de asociere în participațiune, costul/finanțarea tuturor lucrărilor agricole era în sarcina ....., ceea ce înseamnă că sumele investite de asociații în pregătirea terenurilor aduse drept aport, anterior contractului de asociere, trebuia să le fie restituite integral acestora.

Petenta susține că societățile care au emis facturile fiscale au procedat în acest mod, deoarece nu erau asociați la data prestării serviciilor facturate/lucrărilor

efectuate, și deci nu puteau emite deconturi pentru operațiuni comerciale ce aveau loc anterior încheierii contractului de asociere. La acel moment, respectiv societățile respective au efectuat lucrările respective în interesul lor propriu și nu în interesul unei asocieri care nu se perfectase încă.

În Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../.....2011, organele de inspecție fiscală precizează că afirmațiile de mai sus ale contestatoarei sunt neadevărate, având în vedere următoarele considerente:

*“- la încheierea contractelor de asociere în participațiune cu cele trei societăți comerciale, dacă unul dintre parteneri ar fi efectuat cheltuieli pe suprafața de teren anterior asocierii, în contractele încheiate ar fi trebuit specificat cuantumul acestor cheltuieli, iar acestea trebuiau transmise pe bază de decont, și nu facturate la două luni după asociere, având în vedere că erau aferente aceleiași culturi;*

*- dacă aceste lucrări, cheltuieli, au fost efectuate <<anterior asocierii>>, se pune întrebarea și de ce n-au fost facturate anterior asocierii sau în cel mult 15 zile de la asociere, având în vedere că se știa care este obiectul contractelor.”*

Având în vedere afirmația contestatoarei, potrivit căreia: *“Între ..... și societățile menționate în actul de control s-au încheiat contractele de asociere în participațiune și că la data facturării eram asociați, însă lucrările (prestările de servicii) facturate/producția neterminată, viza lucrări pe care acele societăți le efectuaseră pe terenul adus în asociere, ANTERIOR ASOCIERII.”* și anexele la Facturile nr. ..../.....2011 emisă de S.C. .... S.R.L., nr. ..../.....2011 și nr. ..../.....2011 emise de S.C. .... și anexate la dosarul cauzei, organele de soluționare au solicitat A.I.F. Teleorman, în temeiul dispozițiilor pct. 3.2, respectiv 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vederea fundamentării soluției ce urmează a fi întocmită și adoptată, **ca în termen legal să comunice în scris punctul de vedere luând în considerare și documentele anexate la dosarul cauzei.**

În completarea la Referatul cu propunerile de soluționare nr. ..../.....2011, organele fiscale din cadrul A.I.F. Teleorman menționează:

*“- din anexele puse la dispoziție nu se pot delimita clar <<lucrările, prestările de servicii facturate, respectiv producția neterminată>> pe care societățile S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L. și S.C. .... S.R.L. le efectuaseră pe terenul adus în asociere, anterior asocierii;*

*- așa cum rezultă și din referatul întocmit anterior, dacă unul dintre parteneri ar fi efectuat cheltuieli pe suprafața de teren anterior asocierii, acestea trebuiau menționate și transmise pe bază de decont în momentul asocierii și nu facturate de asocianți ulterior asocierii;*

*- punctul de vedere cu privire la lucrările efectuate în anul 2010 și facturate ulterior asocierii este cel menționat în Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2011 și în Referatul cu propunerile de soluționare înregistrat sub nr. ..../.....2011, respectiv contabilizarea tranzacțiilor dintre asociați se face pe bază de decont, document prevăzut Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile la Anexa nr. 2 și nu pe bază de factură așa cum a procedat contribuabilul.”*

Se reține astfel, din documentele depuse de petentă o dată cu cererea sa, respectiv cele cinci contracte de asociere în participațiune și din facturile anexate la raportul de inspecție fiscală de către organele de inspecție fiscală, faptul că acestea au fost întocmite de S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L. în intervalul ..... – .....2011, având înscrise la rubrica “Denumirea produsului sau a serviciilor” – Producție neterminată în baza Contractelor nr. .... din data de .....2011 – deci lucrări efectuate după momentul asocierii din data de .....2011.

De asemenea, se reține că, în cauză sunt și facturile încheiate între S.C. .... S.R.L. și .... întocmite în data de .....2011, facturi care au înscris la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" – Lucrări de pregătire și semănare a culturii de porumb, realizate așa cum rezultă din aceste documente în data de .....2011, deci ulterior încheierii contractelor de asociere în participațiune din data de .....2011.

În consecință, din argumentele și documentele prezentate de petentă, organele de revizuire nu rețin că lucrările/prestările de servicii facturate s-au efectuat anterior încheierii contractelor de asociere, respectiv anterior datei de .....2011.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

\* Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (M.O. nr. 927 din 23 decembrie 2003)

[...]

ART. 28

*Asocieri fără personalitate juridică*

(1) În cazul unei asocieri fără personalitate juridică, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere.

[...]

ART. 127

*Persoane impozabile și activitatea economică*

(10) Asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, sunt tratate drept asocieri în participațiune.

[...]

ART. 156

*Evidența operațiunilor*

(5) În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.[...]

\* H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M.O. nr 112 din 6 februarie 2004), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

*Norme metodologice:*

79<sup>1</sup>. (1) În cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune conform art. 127 alin. (10) din Codul fiscal, denumite în continuare asocieri, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului desemnat în acest scop potrivit contractului încheiat între părți, care contabilizează veniturile și cheltuielile, denumit în continuare asociatul administrator. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal, obligația de a emite facturi către beneficiar și de a colecta



*taxa în cazul operațiunilor taxabile, dreptul/obligația de ajustare a taxei conform art. 148, 149 sau 161 din Codul fiscal.*

*[...]*

Se reține astfel, că petiționara a dedus, în mod eronat, T.V.A. după facturi reprezentând producție neterminată de la S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L., S.C. .... S.R.L. de pe suprafețele de teren agricol care fac obiectul unor contracte de asociere în participațiune, încheiate cu acestea, și după facturi reprezentând lucrări de semănat, erbicidat, discuit, efectuate de S.C. .... S.R.L. pentru o suprafață de teren agricol care, de asemenea face obiectul unuia dintre contracte de asociere în participațiune încheiate, întrucât tranzacțiile efectuate între asociați se înregistrează corespunzător cotei de participare în asociere pe bază de decont, document prevăzut de Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, și nu prin facturare, așa cum s-a procedat, iar contabilizarea se face conform O.M.F.P. nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform directivelor europene.

\* Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 (\*actualizat\*) privind documentele financiar – contabile (M. O. nr. 870 din 23 decembrie 2008);

*[...]*

*DECONT PENTRU OPERAȚIUNI ÎN PARTICIPAȚIE (Cod 14-4-14)*

*Se utilizează în toate domeniile de activitate în care se efectuează operațiuni în participație.*

*1. Servește ca document pe baza căruia se decontează cheltuielile și veniturile realizate din operațiuni în participație, precum și sumele virate între coparticipanți.*

*2. Se întocmește de către unitatea care ține contabilitatea asocierilor în participație, lunar, în două exemplare, pe fiecare coparticipant, cu veniturile și cheltuielile ce revin acestuia, pentru înregistrarea în contabilitatea proprie, potrivit cotelor prevăzute în contractele de asociere încheiate. Cheltuielile și veniturile vor fi grupate pe conturi din clasele de conturi de cheltuieli și venituri, potrivit planului de conturi general aplicabil. [...]*

\* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, (M.O. nr. 513/31.07.2007) cu modificările și completările ulterioare;

*[...]*

*Art. 213*

*Soluționarea contestației*

*(1) [...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

*[...]*

\* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 380 din 31.05.2011);

*[...]*

*11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală – Soluții asupra contestației*

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

[...]

Având în vedere argumentele prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de ....., pentru suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**, menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.

\*

\* \*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 3.512/2008 privind documentele financiar – contabile, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

## **D E C I D E :**

**Art. 1. Respingerea contestației** formulată de ..... cu domiciliul fiscal în loc. ...., jud. Teleorman **ca neîntemeiată pentru suma în quantum total de ..... lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

**Art. 2.** Prezenta decizie a fost redactată în 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

**Art. 3.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Art. 4.** Biroul Soluționare Contestații va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv