



## Ministerul Finanțelor Publice

### Agenția Națională de Administrație Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor

Publice a Județului Maramureș

Biroul Soluționarea Contestațiilor



**Decizia nr. 1556 din 22.07.2011** privind soluționarea contestației formulate de **X**, cu domiciliul procesual ales în B M, str. I.L. C., nr. ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr..../07.06.2011 și reînregistrată sub nr...../29.06.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../28.06.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M. sub nr. ..../29.06.2011, asupra contestației depuse de X, împotriva deciziei de impunere nr. ..../18.04.2011 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 18.04.2011.

Contestația are ca obiect suma totală de ..... lei, reprezentând:

- .... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .... lei - majorări și dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatănd că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205 alin.(1), art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, X solicită anularea deciziei de impunere nr...../18.04.2011 pentru suma de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente, motivând următoarele:

Serviciile medicale veterinare sunt, prin efectul legii, operațiuni netaxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, prin urmare contestația nu are obligația de a plăti taxa pe valoarea adăugată pentru

operatiuni scutite de la plata taxei, in perioada 10.01.2009 – 31.12.2010.

Conform art. 141, pct. 1 lit. a) din Legea nr. 343/17.07.2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care a intrat in vigoare la data de 01.01.2007 si pct. 24 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiunile strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati, indiferent de forma de organizare, printre care si cabinetele.

Contestatorul sustine ca serviciile medicale veterinare sunt operatiuni netaxabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata deoarece, in principal, sunt incluse in categoria determinata prin actele normative indicate si constau in “spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiunile strans legate de acestea” si sunt desfasurate “de unitati autorizate pentru astfel de activitati”, respectiv prin “cabinete”.

Prin Hotararea nr. 1620/29.12.2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvenului nr. 44/2004, prin pct. 23 lit. c) s-a modificat textul pct. 24, precizandu-se ca scutirea prevazuta la art. 141 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare, aceste servicii devenind operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata doar incepand cu data de 01.01.2010.

In ipoteza in care s-ar da acestor texte legale o alta interpretare s-ar incalca principiul neretroactivitatii legii si principiile fiscalitatii, prevazute de art. 3 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca in perioada 2007 – ianuarie 2010, serviciile medicale veterinare sunt reglementate prin efectul legii ca operatiuni netaxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, X nu avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in toata aceasta perioada, chiar daca atingea plafonul de 35.000 euro, deoarece veniturile realizate de cabinet rezultau din operatiuni stabilite ca netaxabile.

Pentru a fi o persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata depasirea plafonului de 35.000 de euro trebuie sa se realizeze ca urmare a veniturilor realizate din operatiuni taxabile, conditie pe care contestatoarea nu o indeplineste.

Prin actele atacate se incalca prevederile art. 152 alin. (6) din Codul fiscal deoarece numai daca persoana impozabila nu solicita inscrierea in scopuri de TVA in situatia atingerii sau depasirii plafonului de scutire, organele fiscale au dreptul de a stabili obligatii privind TVA de plata si accesorii aferente si numai de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa.

X, in cursul anului 2010 nu a depasit plafonul de scutire prevazut la

art. 152 alin. (1) si prin urmare nu avea obligatia de a se inregistra ca platitor de TVA, astfel ca a respectat in totalitate prevederile legale privitoare la taxa pe valoarea adaugata.

Veniturile realizate au ca sursa servicii medicale veterinare prestate catre Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor M., motiv pentru care contestatorul solicita obligarea acestei institutii la plata taxei pe valoarea adaugata pentru serviciile prestate precum si a majorarilor si dobanzilor de intarziere aferente sumelor din actele administrative fiscale atacate.

De asemenea contestatoarea solicita anularea inregistrarii X ca platitor de TVA, din data de 01.06.2011, inregistrare operata din oficiu de catre organul fiscal .

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.04.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2008 - 31.12.2010.

X are ca obiect principal de activitate: Servicii medicale veterinare.

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2008, intrucat X nu a fost inregistrat ca si platitor de taxa pe valoarea adaugata, nu a condus jurnalul de cumparari si vanzari. Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea cotorului cu facturi emise catre Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor M. si catre alti clienti, iar in urma centralizarii facturilor si chitantelor emise, au constatat ca veniturile realizate la data de 08.12.2008 sunt in suma de .... lei.

Contribuabilul depasind plafonul de 35.000 euro, echivalent a 119.000 lei la cursul de schimb euro/leu (comunicat de BNR la data aderarii) si-a pierdut calitatea de beneficiar al regimului special de scutire de la plata taxei prevazuta la art. 152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, iar conform art. 153 alin. (1) lit. b) in termen de 10 zile de la data atingerii plafonului de scutire trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, incepand cu data de 01.01.2009. Perioada fiscala de raportare este trimestrul calendaristic.

In conditiile in care contribuabilul nu a solicitat inregistrarea in scopuri de taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si

ale art. 62 alin.(2),lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, au procedat la inregistrarea din oficiu a contribuabilului in scopuri de TVA .

Avand in vedere veniturile realizate in anul 2009, in suma totala de .... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de .... lei reprezentand taxa pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze, din care .... lei in trim. I, .... lei in trim. II, .... lei in trim. III si .... lei in trim. IV.

Pentru neplata in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei .

Avand in vedere veniturile realizate in semestrul I 2010, in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei, reprezentand taxa pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze, din care ..... lei in trim. I si ..... lei in trim. II.

Pentru semestrul II 2010, avand in vedere veniturile realizate in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei, reprezentand taxa pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze din care .... lei in trim. III si .... lei in trim. IV.

Astfel, pentru anul 2010 organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei, cu cota de 19% in semestrul I si de 24% in semestrul II .

Pentru neplata in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei.

In concluzie, pentru perioada 01.01.2009-31.12.2010 organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de .... lei si majorari si dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei din care majorari si dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei .

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.04.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../18.04.2011 privind obligatiile fiscale contestate de X in suma totala de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma de .... lei si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatorului, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestator si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

## **1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se**

**pronunte daca X, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. ..../18.04.2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 18.04.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 08.12.2008, X a realizat o cifra de afaceri de .... lei, depasind plafonul de scutire prevazut de art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 01.01.2009.

In drept, art.152 alin.(1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, in vigoare in luna iulie 2007, precizeaza:

***“(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).***

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, X a beneficiat de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pana la data de 31.01.2009, avand in vedere ca la 08.12.2008 a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro.

Alin. (6) al aceluasi articol prevede:

***“(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153”.***

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca, X avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10

zile de la data constatarii depasirii plafonului de scutire. Data depasirii plafonului este 01.01.2009, prin urmare solicitarea inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata trebuia facuta pana la data de 10.01.2009, devenind platitor de taxa incepand cu data de 01.02.2009.

Organele de inspectie fiscala din eroare au calculat taxa pe valoarea adaugata de plata incepand cu data de 01.01.2009.

Pentru anul 2009, avand in vedere veniturile realizate in suma totala de ..... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei reprezentand taxa pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze, din care ... lei in trim. I, .... lei in trim. II, ..... lei in trim. III si .... lei in trim. IV.

In anul 2010, avand in vedere veniturile realizate in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei, reprezentand taxa pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze, din care .... lei in semestrul I si .... lei in semestrul II tinand cont de faptul ca din data de 01.07.2010 cota de TVA este de 24%.

Pct. 62 alin.(2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, incepand cu data de 22 decembrie 2008 are urmatorul continut:

***“(2) In cazul in care persoana impozabila a atins sau depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:***

***a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele de inspectie fiscala inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.***

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei stabilita de organele de inspectie fiscala pentru trim I 2009 este aferenta facturilor emise de X in luna ianuarie 2009, avand in vedere ca facturile emise in luna februarie respectiv martie sunt anulate.

In concluzie, pentru perioada 01.04.2009 – 31.12.2010, X **datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei**, pe care ar fi trebuit sa o

colecteze din veniturile obtinute.

Intrucat pentru luna ianuarie 2009 X beneficiaza de regimul de scutire de taxa se retine ca **nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei** aferenta facturilor emise in aceasta luna.

Motivatia contestatorului ca serviciile medicale veterinare sunt operatiuni scutite de taxa, fiind aplicabile prevederile art. 141 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece pana la data de 31.12.2006, acest articol avea urmatorul cuprins:

***“(1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:***

***a) spitalizarea, ingrijirile medicale, inclusiv veterinare, si operatiunile strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati, indiferent de forma de organizare(...)***” iar incepand cu data de 01.01.2007, cand au intrat in vigoare prevederile Legii nr. 343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, articolul 141 alin. (1) lit. a) prevede ca:

***“(1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa:***

***a) spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiunile strans legate de acestea, desfasurate de unitatii autorizate pentru astfel de activitati, indiferent de forma de organizare (...)***” .

Astfel, din analiza textelor de lege mentionate mai sus rezulta ca serviciile medicale veterinare au fost scutite de taxa doar pana la data de 31.12.2006, iar incepand cu data de 01.01.2007 cand au intrat in vigoare prevederile Legii nr. 343/2006, aceste servicii nu mai figureaza ca operatiuni scutite de taxa.

Nici sustinerea contestatorului ca nu a incasat taxa pe valoarea adaugata de la beneficiara serviciilor prestate, respectiv Directia Sanitar Veterinara si pentru Siguranta Alimentelor M., solicitand obligarea acestei institutii la plata taxei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata din veniturile realizate de X si nu prin aplicarea cotei de 19%, respectiv de 24% la aceste venituri, prin urmare taxa este inclusa in sumele incasate de contestator de la beneficiarul serviciilor.

In ceea ce priveste solicitarea X de anulare a inregistrarii din oficiu, in scopuri de TVA, precizam ca in conformitate cu prevederile art. 209 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, competenta apartine organului fiscal emitent.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea

adaugata in suma totala de .... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma de .... lei si admisa pentru suma de .... lei, iar decizia de impunere urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, X datoreaza suma de .... lei, reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate prin decizia de impunere .../18.04.2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, X datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei.

Pentru neachitarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de .... lei.

**In drept**, art.119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 30.06.2010 prevede:

**(1) " Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".**

Art.120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, in vigoare pana la data de 30.06.2010, precizeaza:

**(1) "Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

**(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0.1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."**

Art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin OUG nr. 39/2010 , in vigoare de la data de 01.07.2010 prevede:

**"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".**

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin OUG nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010 precizeaza:



**“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

Art. 120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.88/2010, in vigoare de la data de 01.10.2010, precizeaza:

**“(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei neachitata la scadenta, X datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma de .... lei.

Deoarece X nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei se retine ca nu datoreaza nici majorarile si dobanzile de intarziere aferente in suma de ... lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

Art. 120<sup>1</sup> alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

**“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:**

**b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;**

**c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.**

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat X nu a achitat taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de .... lei, prin aplicarea procentului de 15% la valoarea obligatiilor fiscale principale.

Intrucat X nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei se retine ca nu datoreaza nici penalitatile aferente in suma de ... lei motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma de .... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma de .... lei si admisa pentru suma de ... lei, iar decizia de impunere urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X, cu domiciliul procesual ales in B M, str. I.L. C., nr. ...., pentru suma totala de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .... lei.

2. Admiterea contestatiei formulate de X, cu domiciliul procesual ales in B M, str. I.L. C., nr. ..., pentru suma totala de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV