

Decizie Nr.13 din 2011
privind solutionarea contestatiei formulata
Cabinet Medical Veterinar X din jud.Mehedinti
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **Cabinet Medical Veterinar X**, cod unic de inregistrare ..., avand domiciliul fiscal in com. Oprisor, jud. Mehedinti, cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... si are ca obiect suma de lei, reprezentând :

- lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- lei, majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **Cabinet Medical Veterinar X** contesta Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii de plata aferente, solicitand admiterea contestatiei si absolvirea de la plata obligatiei contestate.

In sustinere, precizeaza ca inspectia fiscala a stabilit ca avea obligatia de a

se inregistra ca platitor de TVA incepand cu luna ianuarie 2009, iar potrivit pct.62, alin.2 lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal s-a stabilit, pentru perioada verificata, o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei, fara insa a tine cont de prevederile art.141 alin.1 lit.a) din Legea 571/2003, articol care nu face distinctie intre serviciile medicale umane si cele veterinare.

Mentioneaza ca suma stabilita reprezentand TVA colectata nu este corecta, iar TVA deductibila nu a fost corect determinata intrucat nu s-a tinut cont de prevederile art.145 alin.4 pe care il citeaza precizand, de asemenea ca abia incepand cu anul 2010 la pct.24 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 alin.1 lit.c) se specifica ca scutirea nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare.

In concluzie solicita sa se reanalizeze obligatiile de plata stabilite suplimentar prin decizia de impunere contestata precum si admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere nr....., organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatorului o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei si accesorii de plata aferente in suma de lei

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2010, s-a constatat ca C.M.V. X la data de 22.12.2008 a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma totala de lei, iar conform art.152, alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatorul trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului, conform art.153 din acelasi act normativ.

Avand in vedere ca C.M.V. X nu a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, inspectia fiscala a procedat la inregistrarea din oficiu a acestuia in conformitate cu prevederile art.153, alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la stabilirea obligatiilor corespunzatoare.

S-a stabilit astfel din verificarea efectuata pe baza documentelor si actelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala ca pentru perioada 01.02.2009-31.12.2010, societatea trebuia sa inregistreze o TVA colectata din activitatea de prestari servicii in suma de lei, situatie prezentata in anexele nr.....la raportul de inspectie fiscal, in conformitate cu prevederile pct.62, lit.b din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004.

Pentru diferenta suplimentara de TVA de plata s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei, in conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) si art.120, alin.(1) si alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei

precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, în suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si majorari de intarziere aferente este datorat de catre **Cabinet Medical Veterinar X** bugetului general consolidat al statului.*

Organul de solutionare constata o eroare materiala in contestatia formulata de C.M.V. X cu privire la numarul Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, in sensul ca se mentioneaza numarul si se face referire la punctul ce vizeaza TVA de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, in timp ce numarul deciziei ce cuprinde aceste sume este

In fapt, in urma efectuarii inspectiei fiscale, organul de control a constatat ca C.M.V. X la data de 22.12.2008 a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma de lei, superioara plafonului de scutire si prin urmare conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, contestatorul trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului.

Avand in vedere ca C.M.V. X nu a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, inspectia fiscala a procedat la inregistrarea din oficiu a acestuia in conformitate cu prevederile art.153, alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

- art.152 alin.(1) care precizeaza: “ *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*”;

- art.152 alin.(6) care precizeaza: “ *Persoana impozabila care aplica regimul 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 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 TVA, conform art.153”;

- **art.153 alin. (1) lit.b) care precizeaza:** “Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin.(2) lit.b) si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

b) *daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin.(1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit acest plafon” ;*

- **art.153 alin.(7) care precizeaza:** ” in cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in conformitate cu prevederile alin.(1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu” ;

- **art.141 alin.(1) lit.a) (valabil incepand cu data de 01.01.2007 prin intrarea in vigoare a Legii nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal) care prevede:**

(1),, Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa:[...]

a) *spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiunile strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sanatate rurale si urbane, dispensare, cabinete si laboratoare medicale, centre de ingrijire medicala si de diagnostic, baze de tratament si recuperare, statii de salvare si alte unitati autorizate sa defasoare astfel de activitati;*

- **pct 24 alin.(1) pct.c) din N.M. de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 (modificat prin HG1620/2009 - pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, publicată în Monitorul Oficial nr. 927 din 31 decembrie 2009) care precizeaza:** (1) „Scutirea prevazuta la art.141 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal:[...]

c) nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare, astfel cum a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul CEJ C-122/87 ”.

In contextul art.141 alin.(1) lit.a) anterior citat in care incepand cu 01.01.2007, prin modificarea adusa de pct.109 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, activitatile veterinare nu mai sunt specificate ca fiind operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata, a precizarilor clare aduse prin pct.c) din norme incepand cu 01.01.2010, art.141 alin.(1) lit.a), care vin sa explice prevederile acestui articol valabil din 01.01.2007, avand in vedere si documentele existente la dosarul cauzei din care se retine ca de la data de 22.12.2008 C.M.V. X a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma de lei,

superioara plafonului de scutire, se retine ca masura dispusa de inspectia fiscala de a inregistra din oficiu cabinetul medical veterinar X ca platitor de taxa pe valoarea adaugata este corecta si in conformitate cu prevederile legale anterior citate.

Prin urmare, avand in vedere ca societatea nu a respectat prevederile legale, nu s-a inregistrat in termen legal ca platitor de TVA ca urmare a depasirii plafonului stabilit de lege, inspectia fiscala a stabilit pentru perioada 01.02.2009-31.12.2010 ca societatea trebuia ca colecteze din activitatea de prestari servicii o TVA in suma delei.

In ceea ce priveste motivatia contestatoarei potrivit careia „nu a fost corect determinata TVA deductibila ” in sensul ca nu s-a tinut cont de prevederile art.145 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza „In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art.153 ” se retine ca in perioada analizata conditiile stabilite de norme sunt urmatoarele:

- pentru anul 2009 pct. 62 alin. (2) lit. a) din N.M. de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizeaza: “ 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 fiscale 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. Totodata, organele fiscale competente vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa”.

Avand in vedere prevederile legale anterior citate rezulta fara echivoc ca persoanele impozabile care au depasit plafonul de scutire, **in anul 2009**, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de TVA, datoreaza plata la buget a TVA pe care acestea aveau obligatia sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in regim normal si data la care inregistrarea a devenit efectiva.

Astfel, sanctiunea prevazuta de legiuitor, pentru nerespectarea obligatiei de a solicita inregistrarea ca platitor de TVA este tocmai neacordarea dreptului de deducere a TVA, aferenta bunurilor si serviciilor livrate/prestate pe perioada scursa pana la data la care inregistrarea a devenit efectiva.

In ceea ce priveste **anul 2010**, avand in vedere prevederile pct. 62 alin. (4) lit. c) din N.M. de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 care precizeaza:

„(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont decont după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:[...]

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată ”, se retine ca societatea poate proceda la calcularea TVA deductibilă înscrisă în facturile furnizorilor și poate beneficia de dreptul de deducere a acesteia după înregistrarea taxei într-un decont ulterior, conform prevederilor legale.

Având în vedere că organul fiscal a procedat în conformitate cu prevederile legale în vigoare aplicabile în speta, pe perioada verificată, stabilind astfel în mod corect o obligație suplimentară în ceea ce privește TVA în suma de lei, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile în suma totală de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei, calculate pentru perioada 27.04.2009-17.01.2011.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) și art.120, alin.(1) și (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și prevederile OUG nr.39/2010 și OUG nr.88/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

art.119 alin.(1) „ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere ”;

art.120 (1) „Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

(7) „Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

a) pentru majorările calculate până la data de 30.06.2010 : „Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

b) pentru dobânzile calculate de la 01.07.2010-24.09.2010: „Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat

urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

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

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

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere si dobanzile aferente potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, 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 impotriva Deciziei de impunere nr....., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, de catre **Cabinet Medical Veterinar X**, din com. Oprisor, jud. Mehedinti, pentru suma totala de lei, reprezentând lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si lei, majorari de intarziere aferente.