



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

**DECIZIA Nr. 405**

din data de 2011

privind soluționarea contestației nr.\_/2011 formulată de **X**,  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_/2011

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr.\_/2011, înregistrată sub nr.\_/2011, asupra contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.\_/2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

X, persoană fizică autorizată, cu domiciliul fiscal în Județul Brăila, Comuna \_ și cod de înregistrare fiscală \_, este reprezentat de dl. \_, care a semnat și aplicat amprenta ștampilei persoanei fizice autorizate, în original, pe contestația introdusă în calea administrativă de atac.

**Obiectul contestației** privește suma totală de \_ lei, din care: \_ lei cu titlu de T.V.A. și \_ lei reprezentând accesorii aferente T.V.A., stabilită prin Decizia de impunere nr.\_/2011 emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Decizia de impunere nr.\_/2011 a fost comunicată X cu adresa nr.\_/2011, în data de **2011**, când dl. \_ a semnat pentru confirmare și a înscris pe decizie "Am primit un exemplar, 10.08.2011", iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.\_, în data de **2011**.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatând că sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și

completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

I. Prin **contestația nr.\_/2011**, X a arătat că formulează acțiune împotriva deciziei de impunere nr.\_/2011, solicitând anularea parțială a acesteia pentru obligațiile fiscale, aferente perioadei “septembrie – trimestrul III 2007, anul 2008, 2009, 2010 și trim.I și II 2011” în sumă totală de \_ lei, din care \_ lei reprezentând T.V.A. și \_ lei reprezentând accesorii T.V.A..

În motivarea contestației, este promovată ideea potrivit căreia specificul activității de liberă practică medicală veterinară conferă “în mod justificat și temeinic legal dreptul de a fi scutit de la plata T.V.A.”, invocând în acest sens prevederile art. 141 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, potrivit cărora, pentru perioada “2007 – 01.01.2010”, sunt scutite de la plata T.V.A. cabinetele de medicină veterinară.

În același context, “pentru perioada septembrie – trimestrul III 2007, anul 2008 și anul 2009”, contribuabilul motivează că nu i se poate imputa nerespectarea obligației de depunere a declarației de impunere pentru T.V.A. “atât timp cât singura lege care reglementează acest aspect, Codul Fiscal, prevede foarte clar faptul că activitatea” pe care o desfășoară “este scutită de la plata acestei obligații fiscale, Cap.IX – Operațiuni scutite de taxă- ART.141- Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării”.

Totodată, se menționează că nu a “realizat venituri impozabile cuprinse în sfera de aplicare a T.V.A. din operațiuni taxabile cu cota standard de 19% până la data de 2010, conform art.140 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 – privind Codul fiscal...și cota de 24% de la data de 2010, conform aceluiași reglementări, modificat prin art.1 din O.U.G. Nr.58/26.06.2010”.

De asemenea, X își exprimă convingerea că “plafonul stabilit de legiuitor, aferent regimului special de scutire, de 35.000,00 euro, nu a fost depășit” și “de aceea Cabinetul nu a fost înscris ca plătitor de T.V.A. și nu a deșus deconturi de T.V.A. aferente perioadei septembrie 2007 – 01.01.2010 și anume s-a aflat sub imperiul prevederilor art.152 din Legea nr.571/2003...”

II. 1. Prin **Decizia de impunere nr.\_/09.08.2011** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă pentru contribuabilul X, s-au stabilit obligații fiscale suplimentare, după cum urmează:

- T.V.A. în sumă de \_ lei ;

- majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de \_ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor sume a fost “*Depășirea plafonului de scutire de 35.000 euro, neînregistrarea ca plătitor de T.V.A. în termenul legal stabilit și nedeclararea la organul fiscal teritorial, respectiv A.F.P.O. Făurei, a taxei pe valoarea adăugată, aferentă lunii septembrie din trim III 2007, trimestrul IV 2007, anul 2008, 2009, 2010 și trimestrul I și II 2011*”.

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. \_/2011** întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, ce a stat la baza emiterii deciziei mai sus menționate, s-a arătat că, a fost efectuată inspecție fiscală generală la X ce a cuprins perioada 2007 – 2011 pentru T.V.A., stabilindu-se în sarcina contribuabilului obligații fiscale suplimentare cu titlu de T.V.A. și majorări de întârziere aferente, în sumă totală de \_ lei din care: \_ lei, cu titlu de T.V.A. și \_ lei, accesorii aferente T.V.A.

Astfel, prin raport s-a menționat faptul că, în luna iulie 2007, contribuabilul a depășit plafonul de scutire T.V.A., respectiv 35.000 euro, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, devenind plătitor de T.V.A., cu termen de plată trimestrial, începând cu data de 2007, conform prevederilor art.152 alin.(6) și art.153 alin.(1) lit.b) din același act normativ.

Pornind de la faptul că agentul economic nu s-a înregistrat ca plătitor de T.V.A. și nu a depus deconturi de T.V.A. aferente perioadei verificate, prin raport s-a reținut că s-a procedat la stabilirea obligațiilor referitoare la T.V.A. datorată și accesorii aferente, începând cu data de 2007, dată la care ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de T.V.A.

Privind **taxa pe valoarea adăugată colectată**, prin raportul de inspecție fiscală s-a menționat că, în perioada verificată, X a realizat venituri impozabile cuprinse în sfera de aplicare a T.V.A. din operațiuni taxabile cu cota standard de 19% până la data de 2010 și respectiv 24% din 2010.

Totodată, s-a reținut și că operatorul economic nu a colectat T.V.A. aferentă perioadei 2007 – 2011, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea în sarcina acestuia, pentru fiecare trimestru, a unor diferențe de taxă colectată, în sumă totală de \_ lei.

Privind **taxa pe valoarea adăugată deductibilă**, prin raportul de inspecție fiscală s-a menționat că în perioada 2007 – 2011 agentul economic a achiziționat de la diverși furnizori, bunuri și servicii destinate realizării obiectului de activitate și că acesta nu a înregistrat, în evidența contabilă T.V.A. deductibilă aferentă acestora și nu a depus decont de T.V.A., motiv pentru care s-a procedat la stabilirea, pentru fiecare trimestru din perioada verificată, a taxei deductibile, care la nivelul perioadei era în sumă totală de \_ lei.

Referitor la perioada 2009 – 2011, organul de inspecție fiscală a menționat că agentul economic nu poate beneficia de acordarea dreptului de deducere pentru T.V.A. facturată de furnizori, având în vedere prevederile titlului VI, pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Privind **taxa pe valoarea adăugată de plată**, prin raport s-a reținut că, urmare a inspecției fiscale, s-a stabilit în sarcina X o T.V.A. de plată în sumă de \_ lei și accesorii aferente în sumă de \_ lei.

**III.** Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestator, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă X datorează bugetului de stat suma totală de \_ lei, din care: \_ lei cu titlu de T.V.A. și \_ lei reprezentând accesorii aferente T.V.A., în condițiile în care acesta nu s-a înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată la termenul legal.**

**În fapt**, în data de 2011, D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru X, Decizia de impunere nr.\_, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.\_, prin care s-a menționat faptul că, în luna iulie 2007, contribuabilul a depășit plafonul de scutire T.V.A., omițând să se înregistreze ca plătitor de taxă conform prevederilor legale.

Prin urmare, s-a procedat la stabilirea obligațiilor referitoare la T.V.A. datorată și accesoriiile aferente, începând cu data de 2007, dată la care X ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de T.V.A.

Împotriva deciziei de impunere mai sus menționate, X a formulat contestație prin care a motivat că specificul activității de liberă practică medicală veterinară conferă în mod justificat și temeinic dreptul legal de a fi scutit de la plata T.V.A., invocând în acest sens prevederile art. 141 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, considerând astfel că, nu i se poate imputa nerespectarea obligației de depunere a declarației de impunere pentru T.V.A. *“atât timp cât singura lege care reglementează acest aspect, Codul Fiscal, prevede foarte clar faptul că activitatea”* pe care o desfășoară *“este scutită de la plata acestei obligații fiscale”*.

De asemenea, X își exprimă convingerea că *“plafonul stabilit de legiuitor, aferent regimului special de scutire, de 35.000,00 euro, nu a fost depășit”* și *“de aceea Cabinetul nu a fost înscris ca plătitor de T.V.A. și nu a depus deconturi de T.V.A. aferente perioadei 2007 – 2010 și anume s-a aflat sub imperiul prevederilor art.152 din Legea nr.571/2003...”*

**În drept**, privind înregistrarea în scopuri de T.V.A., în speță sunt aplicabile prevederile art.152 alin.(1), alin.(2) și alin.(6), precum și

prevederile art.153 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

**“Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici**

**ART. 152 - (1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, ...**

**(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, ...**

...

**(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.**

...

**Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA**

**ART. 153 - ...**

**(7) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.”**

**Față de cadrul legal menționat, se reține faptul că, o persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, constituită din valoarea totală a serviciilor prestate în cursul unui an calendaristic, este mai mare sau egală cu echivalentul în lei a plafonului de 35.000 euro, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de T.V.A., în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.**

Astfel, având în vedere cele mai sus reținute, precum și actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila constată că X a înregistrat la data de 2007 venituri totale din prestări de servicii în domeniul veterinar în sumă de \_ lei, superior nivelului de \_ lei, reprezentând echivalentul în lei a plafonului de scutire, prevăzut de lege, de 35.000 euro.

**Ca urmare, se constată că persoana fizică autorizată a depășit plafonul de scutire începând cu data de 2007, fapt pentru care aceasta trebuia să devină în mod legal plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, începând cu 2007.**

Având în vedere faptul că X nu a solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea în scopuri de T.V.A., în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la înregistrarea din oficiu a contribuabilului ca și plătitor de T.V.A., potrivit prevederilor art.153 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cazul persoanelor care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de T.V.A. ca urmare a depășirii plafonului de scutire, în speță sunt aplicabile, pentru perioada 01.09.2007 – 31.12.2008, prevederile pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

**“62. ...**

**(2) ... , în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:**

**a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”**

Pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2011, sunt aplicabile aceleași prevederi ale pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum au fost modificate, pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2009, prin H.G. nr.1618/4.12.2008 și pentru perioada 01.10.2010 – 30.06.2011, prin H.G. nr.1620/2009, redate în esență precum urmează:

**“62....**

**(2) ... , în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea ..., organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:**

**a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe 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 identificării**

**nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă.”**

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, se constată că, în situația în care X, a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de T.V.A. în termenul legal, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat, pentru perioada 2007 – 2008, la solicitarea plății taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă.

Totodată, se constată și faptul că, pentru perioada cuprinsă între 2009 și 2011, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a aplicat prevederile pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin H.G. nr.1618/4.12.2008 și ulterior prin H.G. nr.1620/2009, respectiv a solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă.

Pentru cele ce preced, D.G.F.P. Județul Brăila constată că X datorează bugetului de stat obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sumă de **\_ lei**, din care: **\_ lei**, cu titlu de T.V.A. și **\_ lei**, reprezentând accesorii (majorări de întârziere) aferente T.V.A. și pe cale de consecință contestația persoanei fizice autorizate privind această sumă va fi **respinsă ca neîntemeiată**.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei motivația persoanei fizice că specificul activității de liberă practică medicală veterinară conferă în mod justificat și temeinic legal dreptul de a fi scutit de la plata T.V.A., invocând în acest sens prevederile art. 141 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, atâ timp cât potrivit legii serviciile medicale veterinare nu intră în categoria operațiunilor scutite de taxă pe valoarea adăugată, astfel cum sunt definite prin art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în această categorie fiind incluse serviciile medicale, altele decât cele veterinare, după cum, de altfel, reține și contestatorul prin acțiune.

Mai mult, trebuie menționat faptul că, **înainte de anul 2007, legiuitorul, a inclus, în mod clar, în operațiunile scutite de T.V.A. și cabinetele medicale veterinare, iar începând cu 01.01.2007 le-a exclus, rezultând astfel că, intenția legiuitorului a fost ca serviciile medicale prestate în cabinetele medicale veterinare să nu mai beneficieze de scutire de la plata T.V.A. începând cu această dată, iar contestatorul nu poate adăuga la lege pentru a se înțelege că începând cu 01.01.2007 ar beneficia de scutire de taxă, după cum în mod eronat acesta susține prin contestație.**

**În acest context este evident faptul că, o asemenea acțiune în calea administrativă de atac nu-și găsește fundamentarea pe text de lege, ci numai pe o interpretare a contribuabilului în sensul dorit a activității desfășurate.**

În plus, se constată inconsecvența contribuabilului atunci când, pe de o parte, își argumentează acțiunea formulată prin interpretarea dispozițiilor legale din perspectiva scutirii de taxă printr-o adăugare nepermisă la lege, iar, pe de altă parte, atunci când susține că plafonul de scutire nu s-a depășit, ignorând astfel propria evidență contabilă.

În acest context, susținerea contestatorului precum că plafonul stabilit de legiuitor, aferent regimului special de scutire, de 35.000,00 euro, nu a fost depășit, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, atât timp cât, organul de inspecție fiscală, în urma verificării actelor și documentelor existente în evidența contabilă a contribuabilului, a stabilit că acesta, la data de 2007, avea venituri totale înregistrate din prestarea de servicii medicale veterinare de \_ lei, depășind plafonul special de scutire stabilit de lege, în echivalent lei și anume 119.000 lei.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE :**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de X, cu domiciliul fiscal în Județul Brăila, Comuna Ulmu, privind suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, cu titlu de T.V.A. și \_ lei, reprezentând accesorii aferente T.V.A., stabilită prin Decizia de impunere nr.\_/2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.