



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția 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. 209

din data de __.2011

privind soluționarea contestației formulată de **C.M.V."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 C.M.V. "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.

C.M.V. "X", persoană fizică autorizată, cu domiciliul fiscal în Județul Brăila, _și cod de înregistrare fiscală _, este reprezentat de dl. "X", 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 cu titlu de majorări de întârziere aferente T.V.A., stabilite 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 C.M.V. "X" cu adresa nr.__.2011, în data de __.2011, când dl. "X" a semnat pentru confirmare, 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 **contestație**, C.M.V. "X" a arătat că înțelege să formuleze acțiune împotriva deciziei de impunere nr._2011 prin care s-au stabilit în sarcina sa *“obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de _ lei ce reprezintă taxă pe valoarea adăugată și suma de _ lei ce reprezintă majorări de întârziere”*, solicitând anularea actului atacat.

În motivarea contestației, deși persoana fizică autorizată recunoaște că *“a depășit plafonul legal ... la care avea dreptul de a nu se înregistra ca plătitor de T.V.A...”*, aceasta consideră că nu avea obligația să se înregistreze la organul fiscal ca plătitor de T.V.A., deoarece la art.141 alin.(1) lit.a) din *“Codul fiscal din anul 2006”*, este prevăzută în mod expres scutirea de T.V.A. a activităților veterinare.

Deși, în continuarea contestației, se menționează că pentru anii 2007, 2008 și 2009 *“la art.141 al.1, lit.a, nu mai apare prevăzut în mod expres în enumerarea operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, și servicii medicale veterinare ...”*, prevăzând, *“în mod generic”*, doar *“scutirea de la plata T.V.A. , ... de cabinetele și laboratoarele medicale”*, totuși, C.M.V. "X" susține că *“medicul veterinar își desfășoară activitatea într-un cabinet veterinar, autorizat pentru acest gen de activitate, astfel încât nu se poate da o altă interpretare acestei activități decât aceea de îngrijiri medicale desfășurate în cabinete medicale”*.

În aceeași ordine de idei, contestatorul susține că *“legiuitorul abia începând cu 01.01.2010 a prevăzut în mod expres la art.24 lit.c) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal ... că scutirea prevăzută la art.141 al.1, lit.a ... nu se aplică pentru serviciile medicale veterinare.”*

Prin urmare, în contestație se concluzionează că serviciile medicale veterinare desfășurate în cabinetele medicale veterinare sunt scutite de la plata T.V.A. pentru perioada _2008 – _2009 și, *“automat și de înregistrarea ca plătitor de T.V.A. indiferent de cuantumul încasărilor anuale”*.

Referitor la anul 2010, prin contestație se menționează că nu poate fi obligat la plata T.V.A. deoarece cabinetul medical veterinar nu a depășit, prin încasările efectuate plafonul de 35.000 euro.

II. Prin **Decizia de impunere nr._2011**, emisă pentru contribuabilul C.M.V. "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 *“nedeclararea la organul fiscal teritorial, respectiv A.F.P.C. Movila Miresii, în termenul legal*

stabilit, a taxei pe valoarea adăugată, aferentă perioadei __.2008 – __.2010, ca urmare a neînregistrării ca plătitor de T.V.A., prin depășirea plafonului de scutire”.

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 C.M.V. "X" ce a cuprins perioada __.2008 – __.2010 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.

Astfel, prin raport s-a menționat faptul că, în luna noiembrie 2007, contribuabilul a depășit plafonul de scutire T.V.A. 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 __.2008, 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 decontul 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 accesoriilor aferente, începând cu data de __.2008, 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, C.M.V. "X" a realizat venituri impozabile cuprinse în sfera de aplicare a T.V.A. din operațiuni taxabile cu cota standard de 19% și respectiv 24%.

Totodată, s-a reținut și că operatorul economic nu a colectat T.V.A. aferentă perioadei __.2008 – __.2010, 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 __.2008 – __.2010 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, motiv pentru care s-a procedat la stabilirea, pentru fiecare trimestru din perioada verificată, a taxei deductibile, care la nivelul perioadei este în sumă totală de _ lei.

Referitor la perioada __.2009 – __.2010, 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.

Privind taxa pe valoarea adăugată de plată, prin raport s-a reținut că, urmare a inspecției fiscale, s-a stabilit în sarcina C.M.V. "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 C.M.V. "X" datorează bugetului general consolidat suma totală de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar și _ lei cu titlu de majorări de întârziere aferente T.V.A., în condițiile în care 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 C.M.V. "X" Decizia de impunere nr._, în baza Raportului de inspecție fiscală nr._, prin care s-a menționat faptul că, în luna _ 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 accesoriilor aferente, începând cu data de _2008, dată la care ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de T.V.A.

Împotriva deciziei de impunere mai sus menționate, C.M.V. "X" a formulat contestație prin care a motivat că deși, pentru anii 2007, 2008 și 2009 cadrul legal nu mai prevedea în mod expres, în enumerarea operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, și servicii medicale veterinare, totuși acesta avea stipulat, *"în mod generic"*, doar *"scutirea de la plata T.V.A., ... de cabinetele și laboratoarele medicale"*, motiv pentru care consideră că, în situația în care își desfășoară activitatea într-un cabinet veterinar autorizat *"nu se poate da o altă interpretare acestei activități decât aceea de îngrijiri medicale desfășurate în cabinete medicale"*, concluzionând că serviciile medicale veterinare desfășurate în cabinetele medicale veterinare sunt scutite de la plata T.V.A. pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009, nefiind necesară înregistrarea ca plătitor de T.V.A.

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 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 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 C.M.V. "X" a înregistrat la data de _2007 venituri totale din vânzări mărfuri 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, ea trebuind să devină în mod legal plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, cu _2008.

Având în vedere faptul că C.M.V. "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 01.11.2008 – 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 – 31.12.2009, sunt aplicabile 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 pct.11 al lit.A a articolului unic din H.G. nr.1618/4.12.2008, precum urmează:

“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 trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă 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;”

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, se constată că, în situația dată în care C.M.V. "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 __.2008 – __.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 __.2009, 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 pct.11 al lit.A a articolului unic din H.G.

nr.1618/4.12.2008, 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 C.M.V. "X" datorează bugetului general consolidat T.V.A. stabilită suplimentar în sumă de **_ lei** și pe cale de consecință contestația persoanei fizice autorizate privind această sumă va fi **respinsă ca neîntemeiată**.

Potrivit principiului de drept accesoriu urmează principalul și suma de **_ lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente T.V.A. va fi **respinsă ca neîntemeiată**.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei motivația persoanei fizice că serviciile medicale veterinare desfășurate în cabinetele medicale veterinare sunt scutite de la plata T.V.A. pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009 și, "automat și de înregistrarea ca plătitor de T.V.A. indiferent de cuantumul încasărilor anuale", 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. De altfel, însăși contestatorul recunoște că pentru anii 2007, 2008 și 2009 "la art.141 al.1, lit.a, nu mai apare prevăzut în mod expres în enumerarea operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, și servicii medicale veterinare ..." prevăzând, "în mod generic", doar "scutirea de la plata T.V.A. , ... de cabinetele și laboratoarele medicale", totuși, C.M.V. "X" susține că "medicul veterinar își desfășoară activitatea într-un cabinet veterinar, autorizat pentru acest gen de activitate astfel încât nu se poate da o altă interpretare acestei activități decât aceea de îngrijiri medicale desfășurate în cabinete medicale".

Față de această ultimă susținere a contestatorului menționăm că potrivit principiului de drept „ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus” - „unde legea nu distinge nici noi nu trebuie să distingem”, în virtutea cărora trebuie respectată voința legiuitorului. Astfel, când legea e clară, atunci trebuie doar aplicată neputându-se adăuga sau exclude cazuri ce nu au fost adăugate sau excluse în mod expres, de legiuitorul însuși.

Prin urmare, atâ timp cât, după cum recunoaște și contestatorul, legiuitorul înainte de anul 2007 a inclus, în mod clar, în operațiunile scutite de T.V.A. și cabinetele medicale veterinare, iar începând cu anul 2007 le-a exclus, rezultă 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., 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.

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 C.M.V. "X", privind suma totală de ***lei***, din care: ***lei***, T.V.A. stabilită suplimentar și ***lei***, majorări de întârziere aferente, stabilită prin Decizia de impunere nr. 2011, emisă de 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.