

Dosar nr. [REDACTED]/2011

ROMANIA
CURTEA DE APEL GALATI
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DECIZIE Nr. 9/2013

Ședința publică de la [REDACTED] 2013

Completul compus din:

PREȘEDINTE [REDACTED]

Judecător [REDACTED]

Judecător [REDACTED]

Grefier [REDACTED]

Pe rol judecarea recursului declarat de reclamant CABINET MEDICAL DR. [REDACTED], cu sediul în comuna Racovița, județul Brăila, împotriva sentinței civile nr. 1431/Fca/[REDACTED].2012 pronunțată de Tribunalul Brăila în dosarul nr. [REDACTED] 2011, în contradictoriu cu intimata pârâtă AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE A JUDEȚULUI BRĂILA, cu sediul în strada Delfinului nr. 1, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică răspunde pentru recurenta reclamantă avocat [REDACTED], în baza împuternicirii avocațiale aflată la fila 6 dosar, lipsă fiind intimata pârâtă.

Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier în sensul că recursul dedus judecății este la primul termen de judecată, motivat, timbrat. prin cererea formulată, recurenta nu a solicitat judecarea cauzei și în lipsă, prin Serviciul registratură, la data de [REDACTED] 2013, intimata pârâtă a transmis, prin fax, întâmpinare, după care:

Întrebat fiind, arată că hotărârea instanței de fond s-a comunicat la data de [REDACTED].

Curtea arată că, în dosarul instanței de fond, mai există o dovadă de comunicare din [REDACTED].

Cu privire la acest aspect, reprezentantul recurentei reclamante arată că nu cunoaște ce anume s-a comunicat; depune dovada, în original, privind comunicarea încheierii, plus hotărârea.

Curtea constată că se prezintă originalul dovezii de comunicare existente la fila 84 din dosarul de fond și care are atașată sentința Tribunalului Brăila, comunicare făcută pe numele [REDACTED], din [REDACTED].

Nemaifiind alte cereri de formulat sau excepții de invocat, Curtea constată cauza în stare de judecată, acordând cuvântul în susținerea recursului.

Reprezentantul convențional al recurentei reclamante, având cuvântul în recurs, arată că, prin decizia emisă de D.G.F.P. nr. 209/2011, cabinetul medical veterinar [REDACTED] a fost obligat la plata celor două sume, [REDACTED] și penalități, pe motiv că nu s-ar fi înregistrat la sfârșitul anului 2002 ca plătitor de T.V.A. ca urmare a depășirii plafonului legal.

Arată că a criticat hotărârea instanței de fond și a arătat în motivele de recurs, chestiunea fiind de interpretare; arată că, prin art. 141 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, până în anul 2006, următoarele operațiuni sunt scutite de T.V.A., respectiv îngrijiri medicale, inclusiv veterinare, desfășurate de autorități; că se

modifică pentru perioada 2007 – 2009 și se prevede în mod generic operațiunile scutite: îngrijiri medicale desfășurate inclusiv în cabinete și laboratoare; mai arată că, cabinetul medical veterinar este tot un cabinet, indiferent de forma de organizare și se încadrează în acte scutite de plata T.V.A.

Mai arată că în mod greșit instanța de fond, în considerente, a reținut că a dat o interpretare subiectivă și ă ar fi adăugat la lege; că abia în ianuarie 2010 se modifică acest articol și acum, prin art. 24 lit. c din Normele de aplicare se prevede că activitățile veterinare nu mai sunt scutite de la plata T.V.A.

Solicită admiterea recursului, modificarea în tot a hotărârii instanței de fond și admiterea acțiunii, așa cum a fost formulată, cu restituirea sumelor achitate; fără cheltuieli de judecată.

CURTEA

Asupra recursului civil de față:

Prin cererea înregistrată la Tribunalul Brăila sub nr. [REDACTED]/2011 reclamantul Cabinet Medical Veterinar [REDACTED] a chemat în judecată pe pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila solicitând anularea deciziei nr. 209/[REDACTED].2011 emisă de pârâtă și rambursarea sumei de [REDACTED] lei, reprezentând T.V.A. și a sumei de [REDACTED] lei reprezentând majorări de întârziere, sume pe care le-a achitat instituției pârâte.

S-a solicitat, de asemenea, în baza art. 15 din Legea nr. 554/2004, modificată, să se dispună suspendarea executării Deciziei de impunere nr. [REDACTED].2011 în baza căreia a fost emis titlul executor nr. [REDACTED].2011, prin care s-a dispus executarea silită pentru suma de [REDACTED] lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În motivarea acțiunii, s-a precizat că prin decizia nr. 209/[REDACTED].2011, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila, a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. [REDACTED].2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală a pârâtei, prin care s-au stabilit în sarcina reclamantului obligații fiscale suplimentare de plata în sumă de [REDACTED] lei, reprezentând T.V.A. și suma de [REDACTED] lei - majorări de întârziere, în total suma de [REDACTED] lei.

A arătat că s-a dispus obligarea la plata sumelor menționate întrucât cabinetul nu a declarat la organul fiscal teritorial, în termen legal, taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2008 - 31.12.2010, ca urmare a neînregistrării ca plătitor de T.V.A., întrucât a depășit plafonul de scutire. Astfel, în luna noiembrie 2007, în urma activității desfășurate Cabinetului Medical Veterinar a depășit prin încasări plafonul legal, respectiv echivalentul în lei a valorii de 35.000 euro, sumă până la care avea dreptul potrivit legii de a nu se înregistra ca plătitor de T.V.A. la organul administrativ teritorial fiscal.

Reclamantul a considerat că nu avea obligația legală de a se înregistra la organul fiscal ca plătitor de T.V.A., deoarece în Codul fiscal din 2006, la art. 141 al. 1 lit. a) era prevăzut că „următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată; ...a) îngrijiri medicale, inclusiv veterinare și

operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unitățile autorizate pentru astfel de activități”.

Ulterior, în Codul fiscal modificat din anii 2007, 2008 și 2009, la art. 141 al.1 lit.a), nu mai apare mențiunea...” îngrijiri medicale, inclusiv veterinare...” așa cum era prevăzut anterior anului 2007, ci era prevăzut în mod generic scutirea de plata TVA „...îngrijiri medicale și operațiunile strâns legate de acestea desfășurate de unitățile autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: ... Cabinete și Laboratoare medicale...”

În acest sens s-a precizat că potrivit Certificatului de înregistrare nr. [REDACTED].2006, emis de Colegiul Medicilor Veterinari, Consiliul Județean Brăila, unitatea medicală veterinară reclamantă are denumirea de Cabinet Medical Veterinar Dr. [REDACTED]. În aceste condiții a considerat că art. 141 al. 1 lit. a) din Codul fiscal modificat pentru anii 2007-2009 se aplică în mod corespunzător, în sensul că activitatea desfășurată este scutită de la plata TVA și automat și de înregistrarea ca plătitor de TVA.

Această interpretare a fost susținută și de faptul că, începând cu [REDACTED].2010, s-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) din Codul fiscal nu se aplică pentru serviciile medicale veterinare”.

Astfel, reclamantul a susținut că pentru perioada supusă controlului din anul fiscal 2010, respectiv 01.01.2010-31.12.2010, nu putea fi obligat la plata TVA, deoarece cabinetul medical veterinar nu a depășit prin încasări plafonul legal de 35.000 euro. Numai în situația în care ar fi depășit acest plafon, era obligat să se înregistreze ca plătitor de TVA, potrivit reglementărilor apărute începând cu data de 01.01.2010, întrucât de la acea dată serviciilor medicale veterinare nu li se mai aplica scutirea de plata TVA (art.24 lit. c din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal).

A menționat că, ulterior controlului efectuat, a achitat către D.G.F.P. Brăila –A.F.P. Movila Miresii, cu chitanța seria [REDACTED]/2009 nr. [REDACTED]/04.05.2011 în valoare de [REDACTED] lei și chitanța Seria [REDACTED]/2009 nr. [REDACTED]/04.05.2011 în valoare de [REDACTED] lei, suma totală de [REDACTED] lei ce reprezintă TVA, la care a fost obligat cabinetul prin decizia de impunere contestată, fără ca această plată să fie considerată ca datorată.

S-a arătat, de asemenea, că după achitarea bazei în sumă de [REDACTED] lei, pârâta a emis titlu executor nr. [REDACTED].2011 pentru executarea majorărilor de întârziere în sumă de [REDACTED] lei, blocând contul bancar la cabinetul veterinar, condiții în care s-a achitat suma de [REDACTED] lei conform chitanțelor seria [REDACTED] nr. [REDACTED].2011 în sumă de [REDACTED] lei și seria [REDACTED] nr. [REDACTED].2011 în sumă de [REDACTED] lei, cu titlu de majorări de întârziere.

Față de aspectele arătate, reclamantul a solicitat admiterea acțiunii în sensul de a se anula în totalitate Decizia de impunere nr. [REDACTED].2011 și, pe cale de consecință, să fie obligată pârâta să ramburseze suma de [REDACTED] lei pe care a achitat-o cu titlu de TVA precum și suma de [REDACTED] lei cu titlu de majorări de întârziere.

În drept a invocat art. 7 și următoarele din Legea nr. 554/2004 modificată, art. 141 al.1 lit. a din Codul fiscal modificat și art. 24 lit.c din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În dovedirea acțiunii au fost anexate înscrisuri.

La data de [REDACTED] 2012, reclamantul a formulat o cerere de modificare a acțiunii, solicitând anularea în totalitate a deciziei nr. 209/[REDACTED] 2011, respectiv a deciziei de impunere nr. [REDACTED] 2011 emisă de D.G.F.P. Județul Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală și rambursarea sumei de [REDACTED] lei, reprezentând T.V.A., precum și a sumei de [REDACTED] lei reprezentând majorări de întârziere (dobânzi și penalități), sume pe care le-a achitat până la termenul din [REDACTED] 2012.

Pe parcursul soluționării cauzei reclamantul a renunțat la judecarea capătului de cerere privind suspendarea executării Deciziei de impunere nr. [REDACTED] 2011, întrucât a fost achitată suma menționată urmare a blocării contului Cabinetului Medical Veterinar, instanța luând act de renunțare conform art. 246(1) Cod procedură civilă, prin încheierea pronunțată la data de [REDACTED] 2012.

Prin întâmpinarea depusă în cauză (filele 46-47) pârâta a solicitat respingerea ca nefondată a acțiunii, arătând, în referire la capătul de cerere privind anularea Deciziei nr. 209/[REDACTED] 2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila, că reclamantul a depășit plafonul de scutire la plata T.V.A. începând cu data de [REDACTED] 2007.

Prin sentința numărul 1431/[REDACTED] 2012 pronunțată de Tribunalul Brăila a fost respinsă acțiunea ca nefondată.

Pentru a pronunța această sentință instanța de fond a reținut că, prin decizia nr. 209/[REDACTED] 2011 emisă de D.G.F.P. Brăila, s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de Cabinetul Medical Veterinar Dr. [REDACTED], privind suma totală de [REDACTED] lei din care [REDACTED] lei TVA stabilită suplimentar și [REDACTED] lei majorări de întârziere aferente, stabilită prin Decizia de impunere nr. [REDACTED] 2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Organul administrativ jurisdicțional a reținut în motivarea deciziei emise 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 anul 2007 le-a exclus, rezultând intenția 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 [REDACTED] 2007 ar beneficia de scutire de taxă.

Se reține că potrivit art. 141 al.1 lit. a din Codul fiscal, în forma în vigoare pentru anul 2006, „Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: a) spitalizarea, *îngrijirile medicale, inclusiv veterinare, și operațiunile strâns legate de acestea*, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale ...”

Începând cu [REDACTED] 2007 și până la data de [REDACTED] 2009 prevederile art. 141 al.1 lit. a din Codul fiscal au fost în sensul că „Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: a) spitalizarea, *îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea*, desfășurate de unități autorizate

pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale. ...”.

Se observă că textul modificat al art. 141 al.1 lit. a din Codul fiscal nu mai prevedea în mod expres din anul 2007, îngrijirile medicale veterinare ca operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată, organele fiscale făcând în consecință aplicarea dispozițiilor legale incidente în forma aflată în vigoare pe perioada supusă controlului.

Interpretarea subiectivă invocată în prezenta acțiune de reclamant privind aplicabilitatea dispozițiilor art.141 al.1 lit. a din Codul fiscal modificat pe perioada 2007-2009, având în vedere că a desfășurat activitate medicală într-un cabinet medical, nu va fi reținută în cauză, întrucât adaugă la lege.

Faptul că începând cu [REDACTED].2010 s-a prevăzut la art. 24 lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal că „scutirea prevăzută la art. 141 al. 1 lit. a) din Codul fiscal nu se aplică pentru serviciile medicale veterinare”, nu înseamnă că dispozițiile Legii nr. 571/2003 sunt incidente din acest moment, ci de la data modificării Codului Fiscal în acest sens, respectiv de la [REDACTED].2007.

Cert este că în perioada supusă controlului, respectiv [REDACTED].2007 - [REDACTED].2010, Cabinetul Medical Veterinar Dr. [REDACTED] a depășit la data de [REDACTED].2007 plafonul legal de 35.000 euro - echivalent a 119.000 lei, înregistrând venituri totale în sumă de [REDACTED] lei, aspect necontestat prin acțiune, fiind astfel incidente dispozițiile art.152 alineat 1), 2), 6) și ale art.153 (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

S-a apreciat astfel în mod întemeiat de către organul fiscal - jurisdicțional că începând cu anul 2007 serviciile medicale prestate în cabinetele medicale veterinare nu mai beneficiază de scutire de la plata TVA, fiind emisă legal în sarcina reclamantului C.M.V. Dr. [REDACTED]. Decizia de impunere nr. [REDACTED].2011 pentru suma totală de [REDACTED] lei, din care [REDACTED] lei cu titlu de TVA stabilită suplimentar și [REDACTED] lei cu titlu de majorări de întârziere aferente TVA.

Împotriva acestei sentințe au declarat recurs reclamantul Cabinet Medical Veterinar Dr. [REDACTED], considerând-o nelegală și netemeinică. Recurentul a arătat că în mod greșit acțiunea a fost admisă, întrucât instanța de fond a interpretat în mod greșit prevederile art. 141 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, așa cum a fost modificat în perioada anilor 2006 , 2007 – 2009 și 2010 din următoarele considerente:

În Codul fiscal din anul 2006, în art. 141 alin. 1, lit. a, era prevăzut că „următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoare adăugată: a) îngrijiri medicale, inclusiv veterinare și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități ...”.

În Codul fiscal modificat din anii 2007 – 2009, în art. 141 alin. 1 lit. a a fost prevăzut în mod generic scutirea de la plata T.V.A. pentru operațiunile „îngrijiri medicale și operațiunile strâns legate de acestea desfășurate în unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: ... cabinete și laboratoare medicale ... „, fără a se mai menționa inclusiv veterinare.

Începând cu 01.01.2010, legiuitorul a prevăzut în mod expres în art. 24 lit. c din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal că „scutirea prevăzută la art. 141 alin. 1, lit. a din Codul fiscal nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare”.

Medicii veterinari își desfășoară activitatea prin acordarea de îngrijiri medicale în unități autorizate (cabinete medicale și laboratoare medicale). Din analiza, interpretarea logică și obiectivă a textului, rezultă fără echivoc că, sunt scutite de la plata T.V.A. toate activitățile de îngrijiri medicale, desfășurate în unități autorizate, indiferent de forma de organizare, precum cabinete medicale și laboratoare medicale atât umane, cât și veterinare.

Prin Certificatul de înregistrare nr. [REDACTAT].2006, emis de Colegiul Medicilor Veterinari, Consiliul Județean Brăila, s-a autorizat funcționarea unității medicale sub denumirea de Cabinet Medical Veterinar Dr. [REDACTAT].

În aceste condiții, fiind Cabinet medical autorizat, indiferent de forma de organizare (cabinet medical veterinar sau uman), acordând îngrijiri medicale, art. 141 alin. 1 lit. a, așa cum a fost modificat pentru anii 2007 – 2009, i se aplică în mod corespunzător, în sensul că activitatea desfășurată de aceasta este scutită de la plata T.V.A. și automat și de la obligația de a se înregistra ca plătitor de T.V.A.

Susține acest aspect deoarece legiuitorul, începând cu data de 01.01.2010, a prevăzut în mod expres, prin art. 24 lit. c din normele de aplicare a Codului fiscal, ca scutirea prevăzută de art. 141 alin. 1 lit. a, din cod, nu se aplică pentru serviciile medicale veterinare. În aceste condiții, consideră că numai de la această dată – 01.01.2010, serviciile medicale veterinare nu mai sunt scutite de la plata T.V.A. și că, în cazul în care se depășește prin încasări plafonul maxim de 35.000 euro, exista obligația de înregistrare ca plătitor de T.V.A. la organul administrativ teritorial fiscal.

Examinând actele și lucrările dosarului Curtea apreciază că prezentul recurs este nefondat instanța de fond realizând o corectă interpretare și aplicare a dispozițiilor articolului 141 alineatul 1 litera a din Codul fiscal, care în forma în vigoare ulterior datei de 1.01.2007 sunt lipsite de echivoc în ceea ce privește excluderea cabinetelor medicale veterinare de la beneficiul scutirii de la plata taxei pe valoarea adăugată. În situația în care legiuitorul a intenționat să ofere acest beneficiu cabinetelor medicale veterinare a menționat-o în mod expres în Codul fiscal, așa cum a fost cazul perioadei anterioare datei de 1.01.2007, când art. 141 alineatul 1 litera a) avea următoarea redactare „următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

a) spitalizarea, îngrijirile medicale, **inclusiv veterinare**, și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități, cantinele organizate pe lângă aceste unități, serviciile funerare prestate de unitățile sanitare”.

După data de 1.01.2007 din conținutul menționatului articol a dispărut referirea la cabinetele medicale veterinare, fapt ce nu poate să semnifice decât înlăturarea scutirii de plata a taxei pe valoarea adăugată.

Față de cele mai sus arătate și apreciind că prima instanță a pronunțat o hotărâre legală și temeinică, urmează a fi respins recursul ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE

Respinge recursul declarat de reclamant CABINET MEDICAL DR. [REDACTED], cu sediul în comuna Racovița, județul Brăila, împotriva sentinței civile nr. 1431/Fca/[REDACTED] 2012 pronunțată de Tribunalul Brăila în dosarul nr. [REDACTED]/2011, în contradictoriu cu intimata pârâtă AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI BRĂILA, cu sediul în strada Delfinului nr. 1, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică de la 07 Ianuarie 2013.

Președinte,

[REDACTED]

Judecător,

[REDACTED]

Judecător,

[REDACTED]

Grefier,

[REDACTED]

DMV/DMC/[REDACTED] 2013 Fond: [REDACTED]