

**Decizie Nr.16 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 localitatea Cujmir, jud. Mehedinti, cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. ....

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr....., Deciziei de impunere nr..... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere si a 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 totala de .... lei, reprezentând :

- .... lei, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2009;
- .... lei, accesorii de plata aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar;
- .... lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ..... lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

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 privind nemodificarea bazei de impunere nr....., Decizia de impunere nr. .... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere si Decizia nr. .... privind obligatiile fiscale

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P.Mehedinti, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de .... lei, reprezentand impozit pe venit si accesorii aferente anului 2009, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii de plata aferente.

In sustinere, contestatoarea solicita admiterea contestatiei pe motiv ca masura dispusa de inspectia fiscala prin decizia de impunere nr....., comunicata prin adresa nr....., unde se precizeaza faptul ca avea obligatia de a se inregistra ca platitor de TVA incepand cu data de 01.09.2010, stabilandu-se astfel TVA colectata pentru perioada verificata in suma de .... lei, a fost luata fara a se tine cont de prevederile art.141, alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 care precizeaza: "urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa: spitalizarea, ingrijiri medicale si operatiuni strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati, indiferent de forma de organizare, precum....cabinete si laboratoare medicale...", articol in care nu se face distinctie intre servicii medicale umane si veterinare.

Sustine de asemenea, ca abia incapand cu anul 2010, la pct.24 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, alin.1, lit.c, se precizeaza ca scutirea: " nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare, astfel cum a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul CEJ C-122/87", considerand astfel ca suma stabilita ca reprezentand TVA colectata nu este corecta.

Mentioneaza ca: " nu a fost corect determinata nici TVA deductibila " deoarece nu s-a tinut cont de prevederile art.145, alin.4, iar pentru anul 2007 a avut control de fond si nu a fost verificat pe linie de TVA sau attentionat ca trebuie sa devina platitor de TVA.

De asemenea, contesta suma cheltuielilor luate in calcul la stabilirea venitului net suplimentar intrucat nu au fost luate in calcul o serie de cheltuieli si prin urmare solicita sa se admita contestatia si sa se reanalizeze obligatiile de plata stabilite prin deciziile de impunere nr. .... din data de 24.02.2011, emise de DGFP Mehedinti.

**II.** Prin Deciziile de impunere nr..... emise in data de 24.02.2011, de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul DGFP Mehedinti, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatorului o diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar, in suma de .... lei , accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de .... lei si o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de .... lei, 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 – 31.12.2009, in ceea ce priveste impozitul pe venit din activitati independente si pentru perioada 01.01.2007-31.12.2010 in ceea ce priveste TVA au rezultat urmatoarele constatari:

### **Referitor la TVA**

In urma efectuării inspecției fiscale, organul de control a constatat ca C.M.V. X la data de 30.09.2007 a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma 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, conform art.153, 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 Legii 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 01.11.2007-31.12.2010, societatea trebuia sa inregistreze o TVA colectata din activitatea de prestari servicii in suma de ..... lei si o TVA deductibila pentru bunurile si serviciile achizitionate in suma de .... lei, rezultand un TVA de plata in suma de .... lei astfel:

- trim.IV 2007 TVA colectat = ... lei TVA deductibil = .... lei TVA de plata = .... lei;
- anul 2008 TVA colectat = ... lei TVA deductibil = ... lei TVA de plata = ... lei;
- anul 2009 TVA colectat = ... lei TVA deductibil = ..... lei TVA de plata = .... lei;
- anul 2010 TVA colectat = .... lei TVA deductibil = ...lei TVA de plata = ... lei.

Pentru anul fiscal 2009 si 2010, inspectia fiscala a stabilit ca CMV X nu are drept de deducere in conformitate cu pct.62, alin.(2), lit.a 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 taxa pe valoarea adaugata datorata s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de .... lei, in conformitate cu prevederile art.120, alin.1 si alin.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare si OUG nr.88/2010, pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003.

### **Referitor la impozitul pe venit**

Perioada verificata 01.12.2008-31.12.2010

Din analiza declaratiilor fiscale, a registrului jurnal de incasari si plati, precum si a altor documente puse la dispozitie, inspectia fiscala a constatat ca in anul fiscal 2009 exista diferente intre sumele declarate de catre contribuabil si evidenta contabila a acestuia la venituri in minus cu suma de ..... lei, prin aceasta contribuabilul incalcand prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, iar in baza art.94 alin.3 lit.c din acelasi act normativ organul de inspectie fiscala a luat nota explicativa contribuabilului.

S-a stabilit, in urma efectuării inspecției fiscale ca CMV X a realizat din activitatea desfășurată în anul 2009 un venit brut în sumă de 195.289 lei și a efectuat cheltuieli în sumă de ... lei, din care deductibile fiscal în sumă de 140.514 lei.

Din analiza cheltuielilor înregistrate de contribuabil inspecția fiscală a stabilit drept cheltuieli nedeductibile (.... lei), următoarele :

-asigurarea de viață în sumă de .... lei în conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ;

-pensia privată în sumă de .... lei în conformitate cu prevederile art.48 alin.(5) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ;

-rata credit în sumă de .... lei în conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ;

-impozit pe venit în sumă de .... lei în conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, în baza celor constatate mai sus, inspecția fiscală a stabilit ca pentru anul 2009 contribuabilul trebuia să înregistreze un impozit pe venit în sumă de ...lei, corespunzător unui venit net în sumă de ... lei (venit brut .... lei – cheltuieli .... lei).

Fata de impozitul pe venit din decizia de impunere anuală în sumă de ... lei, inspecția fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei (... lei - ... lei).

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat, pentru perioada 08.08.2010-24.02.2011, majorări de întârziere în sumă de 457 lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) și alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de 804 lei în conformitate cu prevederile OUG nr.39/2010.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului se rețin următoarele:

*Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice este dacă debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Mehedinti în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente celor două obligații este datorat de către **Cabinet Medical Veterinar X** bugetului general consolidat al statului.*

**Referitor la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. ....**, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., contestată de contribuabil, s-a reținut ca pe perioada 01.12.2008-31.12.2010 pentru impozitul pe venitul din salarii, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la

asigurati, contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia de asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia de asigurari accidente de munca si boli profesionale, contributia pentru concedii si indemnizatii persoane fizice si juridice, contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contestatoarea nu are obligatii fiscale de plata la bugetul general consolidat.

**In drept**, potrivit art. 85, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

**Alin.(1) „Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declaratie fiscala, in conditiile art.82 alin.(2) si art.86 alin.(4);**

**b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri”.**

Art. 109 alin.(2) din acelasi act normativ precizeaza: „ **La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.**

In acceptiunea Codului de procedura fiscala, aprobat prin O.G. nr. 92/2003 la art. 110 alin.(3) se precizeaza:

**(3) „Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii ”.**

Totodata, potrivit art. 205, alin. (2) si (4) din acelasi act normativ, este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând **fi contestate si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributi sau alte sume datorate bugetului general consolidat al statului.**

Art. 206, alin.(1), lit. b), c) si d) din acelasi act normativ prevede ca, contestatia se formuleaza în scris si cuprinde în mod obligatoriu: **obiectul contestatiei, motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se întemeiaza**, iar conform alin.(2): **”Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.**

Din coroborarea textelor de lege susmentionate se retine ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat **obiect**, motive de fapt si de drept precum si dovezile pe care se întemeiaza aceasta.

**Asa fiind, din situatia de fapt si de drept mai sus prezentata se retine ca societatea contestatoare se afla în situatia de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligatii la bugetul consolidat al statului în raport de dispozitiile art.205, alin.(2) din**

**O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat si deci nu a fost lezata în vreun drept al sau.**

Drept urmare, în speta sunt operabile si art.217, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza ca: **„Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se mai proceda la analiza pe fond a contestatiei”.**

Totodata raportat la dispozitiile pct. 9.3. din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 care nominalizeaza printre **exceptiile de procedura în solutionarea contestatiilor „lipsa unui interes legitim”** coroborate cu dispozitiile pct.13, lit.d) din acelasi act normativ care precizeaza: **„Contestatia poate fi respinsa ca: d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul legitim,** organele de solutionare a contestatiei vor proceda la respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de C.M.V. X, impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ....

**Referitor la suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....**

**In fapt,** in baza art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare s-a intocmit referatul pentru solicitarea reverificarii si Decizia de reverificare nr..., CMV X fiind reverificat pentru perioada 01.11.2007 – 31.12.2008 ca urmare a faptului ca acesta a depasit cifra de afaceri in suma de 35.000 Euro (119.000 lei) in anul 2007, neinregistrandu-se in scopuri de TVA.

Astfel, in urma efectuarii inspectiei fiscale, organul de control a constatat ca C.M.V. X la data de 30.09.2007 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. 125<sup>1</sup> 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 la data de 30.09.2007 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 01.11.2007-31.12.2010 ca societatea trebuia ca colecteze din activitatea de prestari servicii o TVA in suma de .... lei si avea drept de deducere a TVA pentru bunurile si serviciile achizitionate in suma de .... lei, rezultand o TVA de plata in suma de ... lei astfel:

- trim.IV 2007 TVA colectat = .. lei; TVA deductibil = .... lei;
- anul 2008 TVA colectat = .... lei; TVA deductibil = ... lei;
- anul 2009 TVA colectat = .... lei; TVA deductibil = ....lei;
- anul 2010 TVA colectat = .... lei; TVA deductibil = ..... lei

***In drept, pct. 62 alin. (2) lit. a), valabil incepand cu data de 22.12.2008 prin intrarea in vigoare a HG nr.1618/2008 de modificare si completare a 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 deșus 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 deductibila inscrisa in facturile furnizorilor si poate beneficia de dreptul de deducere a acesteia dupa inregistrarea taxei intr-un decont ulterior, conform prevederilor legale.

Motivatia contestatoarei ca nu s-a tinut cont de art.145 alin.4 care precizeaza „ **in conditiile stabilite prin norme** se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art.153 ” nu este relevanta intrucat normele metodologice anterior citate sunt in conformitate cu constatările echipei de inspectie fiscala din raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere ca organul fiscal a procedat in conformitate cu prevederile legale in vigoare aplicabile in speta, pe perioada verificata, stabilind astfel in mod corect o obligatie suplimentara in ceea ce priveste TVA in suma de .... lei, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

***Referitor la accesoriile in suma de .... lei, aferente obligatiei privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar***

***In fapt***, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în suma de ..... lei, calculate pentru perioada 26.01.2008-24.02.2011.

***In drept***, în speta sunt aplicabile prevederile art.120, alin.(1) si (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si prevederile

OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza:

(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 ”

a) pentru majorarile calculate pana la data de 30.06.2010 : „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 ”.

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

b) pentru dobanzile calculate de la 01.07.2010-24.09.2010: „Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand 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."

Art.120<sup>1</sup> „Penalitati de intarziere- (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:[...]

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

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

**Referitor la suma de .... lei, reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr....., pentru anul 2009**

**Cauza supusa solutionarii este daca Cabinetul Medical Veterinar X datoreaza la bugetul de stat obligatiile stabilite de inspectia fiscala prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr....., pentru anul 2009 in suma de .... lei, in conditiile in care acesta nu aduce niciun argument in sustinerea cauzei si nu a prezentat motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia, desi a fost instiintat despre obligatia prezentarii acestora.**

**In fapt**, in urma efectuării inspecției fiscale privind modul de stabilire a bazei impozabile pentru venitul realizat din activități independente, in perioada 01.01.2009-31.12.2009, au rezultat diferente între sumele declarate de către contribuabil prin declarația formular 200, depusă la organul fiscal teritorial - AFP Cujmir și evidența contabilă a acestuia, la venituri în minus cu suma de .... lei, contribuabilul încălcând prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, inspecția fiscală a stabilit drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe venit cheltuielile înregistrate de contribuabil cu asigurarea de viață în suma de ... lei, cu pensia privată în suma de .... lei, cu rata credit în suma de ... lei și cheltuielile cu impozitul pe venit în suma de .... lei, conform art.48 alin.(5), lit.g), alin.(7), lit.c), d) și g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

**In drept**, art.206, alin.(1) lit b), c) și d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Contestatia se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

**b). obiectul contestației,**

**c). motivele de fapt și de drept,**

**d). dovezile pe care se întemeiază”,**

și pct.2.4 și 2.5 din Instrucțiunile din 27 septembrie 2005 pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr.519/2005, emis de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, conform cărora:

**pct.2.4”Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”;**

**pct.2.5 “In exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data primirii acesteia, a motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată”.**

În speță, sunt incidente și prevederile pct.12.1, lit.b).din Instrucțiunile din 27 septembrie 2005, aprobate prin Ordinul 519/2005 care precizează:

**“Contestatia poate fi respinsă ca:**

**b).nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.**

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, precum și faptul că prin adresa nr....., Direcția Generală a Finanțelor Publice Mehedinți a solicitat contestatorului ca în termen de cinci zile de la data primirii acesteia, să motiveze în fapt și în drept contestația în ceea ce privește impozitul pe venit stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr..... și să precizeze care sunt cheltuielile

si documentele care nu au fost luate in considerare la stabilirea venitului net la care face referire, la modul general, in cererea formulata, se retine faptul ca prin adresa fn inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr..... contribuabilul se rezuma la a depune in copie xerox chitantele seria .... in valoare de ... lei si seria ....nr..... in suma de .... lei, achitate la trezoreria Cujmir cu titlu de obligatii bugetare care nu au legatura cu cauza suspusa solutionarii.

In speta, organele de inspectie fiscala au constatat ca din cheltuielile in suma de ..... lei existente in evidenta contabila si inscrise in declaratia speciala, privind veniturile realizate (formular 200), pentru anul 2009 prezentate in anexa nr..... la raportul de inspectie fiscala numai cele in suma de .... lei sunt deductibile, suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu asigurarea de viata, pensia privata, rata credit si impozit pe venit, intra in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, astfel ca pentru acestea din urma trebuiau argumente in fapt si in drept cu care contribuabilul sa demonstreze contrariul, insa a depus documente fara legatura cu cauza supusa analizei.

Prin urmare, organul de solutionare nu se poate substitui contestatorului cu privire la argumentele cu care intelege sa combata masurile stabilite de organele de control privind obligatiile fiscale suplimentare si urmeaza a se respinge contestatia ca nemotivata pentru suma totala de .... lei, reprezentand impozit pe venit, stabilit suplimentar pentru anul 2009.

***Referitor la accesoriile in suma de ..... lei, aferente obligatiei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar***

***In fapt,*** organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr.... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de .... lei, calculate pentru perioada 08.08.2010-24.02.2011.

Avand in vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor in suma totala de .... lei, iar pentru obligatia care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere si dobanzile aferente potrivit principiului de drept ***„accessorium sequitur principale”***.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210, art. 216, alin. (1), art.217, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

## **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr....., privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente

in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, de catre Cabinet Medical Veterinar X pentru suma totala de .... lei, reprezentand :

- .... lei, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2009;

- .... lei, accesorii de plata aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar

**2.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei impotriva Deciziei de impunere nr....., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, de catre Cabinet Medical Veterinar X, pentru suma totala de ... lei, reprezentând :

- .... lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;

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

**3.** Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de Cabinet Medical Veterinar X, impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.

.....