

**Decizia Nr. 24 din 2011**  
privind solutionarea contestatiei formulata  
**Cabinet Medical Veterinar Dr. X, din jud.Mehedinti**  
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. ...2011

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

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

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

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta 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 Dr. X** contesta Decizia nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii de plata aferente.

In sustinere, contestatorul solicita admiterea contestatiei pe motiv ca

masura dispusa de inspectia fiscala prin decizia de impunere nr....., comunicata la data de 05.04.2011 de a stabili in sarcina cabinetului TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei este netemeinica si nelegala deoarece a fost luata fara a se tine cont de prevederile art.141, alin.1 lit.a), din Legea nr.571/2003 in care se mentioneaza ca spitalizarea, ingrijirile medicale, cabinetele si laboratoarele sunt scutite de TVA, fara a se face distinctie intre serviciile medicale umane si cele veterinare precum si de prevederile pct.24, alin.1, lit.c din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 unde se mentioneaza ca incepand cu data de 01.01.2010 scutirea: " nu se aplica pentru serviciile medicale veterinare...." ceea ce conduce la concluzia ca pana la aceasta data se beneficia de scutire de TVA.

De asemenea, precizeaza ca prin decizia de impunere nr.107/21.03.2011 este obligat la plata TVA deoarece a depasit plafonul admis in anul 2009, an care se afla sub incidenta scutirii de la plata TVA a serviciilor medicale veterinare.

Mentioneaza ca un numar de 4 facturi in suma totala de .... lei, emise in luna ianuarie 2010, din greseala au fost calculate ca fiind emise in luna decembrie 2009, facturile putand fi verificate la sediul DSVSA Mehedinti pentru a autentifica originalitatea copiilor, fapt ce conduce astfel la stabilirea unei cifre de afaceri pentru anul 2009 sub plafonul admis de .... lei.

In concluzie, solicita a se reanaliza stabilirea obligatiilor de plata a TVA precum si admiterea contestatiei.

**II.** Prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatorului o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2010, s-a constatat ca C.M.V. X la data de 30.12.2009 a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma totala de .... lei, iar conform art.152, alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatorul trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului, conform art.153 din acelasi act normativ.

Avand in vedere ca C.M.V. X nu a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, inspectia fiscala a procedat la inregistrarea din oficiu a acestuia in conformitate cu prevederile art.153, alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si la stabilirea obligatiilor corespunzatoare, astfel ca acesta este platitor de TVA incepand cu data de 01.02.2010.

Din verificarea efectuata pe baza documentelor si actelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala si in conformitate cu prevederile 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, s-a stabilit ca pentru perioada 01.02.2010-31.12.2010, CMV X trebuia sa inregistreze o TVA

colectata din activitatea de prestari servicii in suma de ... lei, situatie prezentata in anexele nr.2d, la raportul de inspectie fiscala, are drept de deducere a TVA pentru bunurile si serviciile achizitionate in suma de 0 lei, rezultand astfel o TVA de plata in suma de .... lei.

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

**III.** Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti în suma totala de ....5 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si majorari de intarziere aferente este datorat de catre **Cabinet Medical Veterinar X** bugetului general consolidat al statului.*

Termenul de solutionare a contestatiei a fost prelungit cu perioada cuprinsa intre data solicitarii de documente de la DSV Mehedinti si pana la data primirii acestora in data de 20.05.2011.

**In fapt**, in urma efectuarii inspectiei fiscale, organul de control a constatat ca C.M.V. X la data de 30.12.2009 a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma de 121.828 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, cu modificarile si completarile ulterioare:

**- 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 324 alin.(1) lit..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 ”.

- **pct. 62 alin. (2) lit. a) din N.M. de aplicare a Codului fiscal 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”

In contextul art.141 alin.(1) lit.a) anterior citat se retine ca **incepand cu 01.01.2007, prin modificarea adusa de Art.I, 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, precum si a precizarilor clare aduse prin pct 24 alin.(1) lit.c) din norme incepand cu 01.01.2010,** care vin sa explice prevederile acestui articol, valabil din 01.01.2007 si avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca de la data de 30.12.2009 C.M.V. X a realizat o cifra de afaceri din activitatea de prestari servicii in suma de .... lei, superioara plafonului de scutire, astfel 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 C.M.V. X 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 in mod corect a stabilit pentru perioada 01.02.2010-31.12.2010, in conformitate cu prevederile pct. 62 alin. (2) lit. a) din N.M. de aplicare a Codului fiscal, anterior citat ca acesta trebuia sa colecteze din activitatea de prestari servicii o TVA in suma de .... lei, rezultand astfel o TVA de plata in suma de .... lei.

In ceea ce priveste motivatia contestatorului cu privire la faptul ca un numar de 4 facturi ( seria ... CMV nr..... ), in suma totala de ... lei, emise catre DSV Mehedinti, in luna ianuarie 2010, din greseala au fost calculate ca fiind emise in luna decembrie 2009 si astfel au contribuit la depasirea plafonului de scutire de catre contestator in anul 2009 si implicit la inregistrarea acestuia ca platitor de TVA de catre inspectia fiscala, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei **intrucat nu a fost produsa o eroare de calcul de catre inspectia fiscala, ci facturile fiscale din evidenta contabila fiind emise in data de 30 decembrie 2009 au fost incluse in cifra de afaceri realizata de**

**contribuabil**, rezultand astfel ca a depasit plafonul de scutire si prin urmare trebuia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA.

In baza celor constatate Biroul Solutionare Contestatii a solicitat Directiei Sanitar Veterinare Mehedinti prin adresa nr..... sa ne transmita in copie xerox facturile cu seria ... CMV si nr....., emise de CMV X precum si copie xerox dupa deconturile de prestari servicii care au stat la baza emiterii facturilor.

Prin adresa nr...., inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr...., Directia Sanitara Veterinara raspunde solicitarilor si transmite documentele solicitate din care rezulta ca data emiterii facturilor seria ... CMV cu nr.... este de 04.01.2010, respectiv 05.01.2011, iar „Deconturile justificative pentru efectuarea serviciilor sanitar-veterinare prevazute in Programul actiunilor de supraveghere, prevenire si control al bolilor la animale, al celor transmisibile de la animale la om, protectia animalelor si protectia mediului”, care stau la baza emiterii facturilor in cauza si care **justifica prestarea serviciului au inscrisa data de 28, 30 decembrie 2009.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare constata ca **in timpul verificarii** contribuabilul a prezentat facturile fiscale seria ... CMV cu nr..... avand inscrisa data de **30.12.2009**, astfel ca acestea au fost prinse in Anexa nr.... “SITUATIA FACTURILOR EMISE IN ANUL 2009”, intocmita de organele de control si **insusita de CMV prin semnatura si stampila.**

Faptul ca CMV X depune in timpul solutionarii contestatiei aceleasi facturi fiscale in copie xerox, cu alta data decat cele prezentate in timpul verificarii, certificate de DSV prin stampila si semnatura nu are relevanta fiscala, cat timp facturile fiscale din evidenta contabila a acestuia, la data efectuării controlului aveau inscrisa data de 30.12.2009, iar **deconturile ce stau la baza emiterii acestora au inscrisa data de 28, 30 decembrie 2009, cand de altfel serviciile au fost efectiv prestate.**

In speta culpa apartine CMV X, care nu avea dreptul sa emita aceesi factura fiscala cu data diferita **sau sa modifice data de pe acestea dupa efectuarea controlului fiscal cu scopul vadit de a eluda legislatia fiscala, respectiv de a nu intra in categoria persoanelor platitoare de TVA.**

Toate acestea conduc la concluzia ca data de pe facturile depuse in timpul solutionarii contestatiei este modificata fata de cea existenta pe facturile ridicate in timpul controlului in vederea excluderii c/v lor din cifra de afaceri si a ramanerii CMV in categoria contribuabililor scutiti de la plata TVA.

In baza celor constatate si avand in vedere prevederile art.152 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza: „**Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere,...**”, se retine ca inspectia fiscala a stabilit in mod corect cifra de

afaceri la data de 30.12.2009 in suma de ...., precum si masura dispusa cu privire la declararea CMV X ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.02.2010.

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 totala de ... lei, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite 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 26.04.2010-21.03.2011.

**In drept**, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) si 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:

*art.119 alin.(1) „ Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”;*

*art.120 (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."*

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de .... lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru

majorarile de intarziere si dobanzile aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

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

### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr....., privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, de catre **Cabinet Medical Veterinar X**, din jud. Mehedinti, pentru suma totala de ... lei, reprezentând : ... lei, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ... lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.