



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de
Soluționare a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199759 interior 2073
Fax : + 021 3368548
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**Decizia nr. 346/X2011
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X.S.A. .X.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.906732/09.05.2011**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./02.05.2011 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 906732/09.05.2011 cu privire la contestația formulată de S.C. .X.S.A. din .X., împotriva Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2011.

S.C. .X. S.A. este persoană juridică română, cu capital privat, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J40/X/1994 și cod unic de înregistrare RO .X.. Sediul social al S.C. .X.S.A. este situat în .X., Sos. .X.-X, nr.X, X X, Clădirea X, Etj.X, sector X, și are ca obiect principal de activitate: *“extracția pietrișului și nisipului, extracția argilei și caolinului”* - Cod CAEN 0812, figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F. nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Obiectul contestației formulate de S.C. .X.S.A. îl constituie Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2011,

emise de organele de control din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

S.C. .X. S.A. contestă parțial Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;
- .X. lei - accesorii aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

Totodată, contestatoarea solicită restituirea sumei de .X. lei, această sumă fiind considerată nedatorată de S.C. .X.S.A. și care a fost achitată cu titlu de obligații fiscale suplimentare prin O.P. nr. X/04.04.2011.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării titlului de creanță contestat, respectiv **09.03.2011**, așa cum reiese din amprenta stampilei societății contestatoare de pe actul administrativ fiscal, și data înregistrării contestației respectiv **07.04.2011**, așa cum reiese din amprenta ștampilei Serviciului registratură al D.G.A.M.C. aplicată pe contestația, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X.S.A. din .X..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2011, S.C. .X. S.A. susține că pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007 și perioada 01.04.2009-12.07.2009, organele de control, în mod nelegal, au calculat redevența minieră suplimentară aferentă licențelor de exploatare și permiselor de exploatare care au făcut obiectul controlului, din următoarele motive:

Societatea susține că în desfășurarea obiectului său de activitate, a solicitat și a obținut de la autoritățile competente mai multe licențe de

concesiune de exploatare minieră în baza căreia societatea desfășoară activități miniere, respectiv activități de exploatare a rocilor utile în perimetrele stabilite în conținutul Licențelor de exploatare.

S.C. .X. S.A. susține că potrivit legislației incidente în materie titularii Licențelor de exploatare sunt obligați la plata redevențelor miniere reprezentând sumele datorate bugetului de stat de către titular pentru concesionarea activităților de exploatare a resurselor minerale. La momentul semnării Licențelor de exploatare, societatea s-a obligat la plata unei redevențe miniere în cuantum de 2% din valoarea producției, achitând acest cuantum al redevenței miniere până la data semnării unor acte adiționale la Licențele de exploatare, prin acestea din urmă, părțile stabilind majorarea redevenței.

Începând cu data de 15.10.2010, organele de inspecție fiscală au efectuat la sediul contestatoarei o inspecție fiscală privind verificarea modului de constituire, evidențiere, declarare și plată a redevenței miniere și a taxei anuale pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale pentru perioada 01.01.2006-30.06.2010, iar la data 01.02.2011, fără a comunica actul de extindere și fără a se înscrie în registru unic de control al S.C. .X.S.A., organele de inspecție fiscală au informat verbal societatea cu privire la extinderea controlului și asupra obligațiilor fiscale aferente anului 2005, solicitând totodată societății documentele aferente acestei perioade în vederea analizării acestora și verificării modului de declarare a redevenței miniere și a taxei anuale pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale.

Societatea invocă faptul că la data de 08.02.2011 prin adresa nr.X a solicitat organelor de inspecție fiscală să prezinte ordinul de serviciu de extindere a perioadei de control asupra obligațiilor fiscale aferente anului 2005 și să înscrie în Registrul unic de control această nouă inspecție fiscală având ca obiect obligațiile fiscale aferente anului 2005, demers care nu a primit niciun răspuns și în mod abuziv organele de inspecție fiscală au efectuat adăugiri referitoare la inspecția fiscală și pentru anul 2005.

S.C. .X.S.A. învederează faptul că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod nelegal la stabilirea obligațiilor fiscale încalcând în mod nepermis atât normele de drept procedural privind prescripția extinctivă a dreptului de a stabili obligații fiscale și regulile privind desfășurarea inspecției fiscale, cât și normele de drept substanțial privind regimul juridic al licențelor aflate în curs de exploatare.

Din punct de vedere procedural societatea susține faptul că dreptul organului fiscal de a stabili obligațiile fiscale aferente anului 2005 era prescris la momentul declanșării inspecției fiscale asupra acestei perioade.

Contestatoarea invocă faptul că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale aferente anului 2005 era prescris încă din data de

01.01.2011, dată la care s-a împlinit termenul general de prescripție de 5 ani, prevăzut de art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, că inspecția fiscală asupra obligațiilor fiscale aferente anului 2005 a fost anunțată verbal societății și inițiată abia la data de 01.02.2011, fără a prezenta S.C. .X. S.A. documentele de aprobare a demarării controlului fiscal pentru anul 2005.

Societatea susține că premiza de la care pornesc organele de inspecție fiscală în motivarea pe care o aduc încălcării termenului de prescripție este eronată, având în vedere că, termenul de prescripție de 5 ani se calculează prin raportare la perioada de control anunțată contribuabilului și momentul declanșării inspecției, înscrisă în Registrul unic de control, și nu prin raportare la demararea unei inspecții fiscale ce nu viza nici pe departe perioada în discuție. Drept urmare, calculul termenului de prescripție urmează a fi efectuat prin raportare la data inițierii controlului fiscal asupra obligațiilor fiscale aferente anului 2005 (anume de la data de 01.02.2011), și nu de la data controlului fiscal înregistrat în Registrul unic de control al S.C. .X. S.A., care viza perioada 2006-2010.

S.C. .X. \

S.A. solicită organului competent să constate intervenția prescripției dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale aferente anului 2005, respectiv pentru obligațiile fiscale în cuantum de .X. lei (.X. lei reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar pentru trimestrele I-III 2005 și .X. lei reprezentând obligațiile fiscale accesorii aferente).

De asemenea, contestatoarea consideră că și în situația în care perioada nu ar fi prescrisă, actele administrativ fiscale sunt nule, având în vedere că inspecția fiscală pentru anul 2005 nu a fost înscrisă în registrul unic de control al societății la inițierea inspecției fiscale, ci ulterior prin antedatate.

Societatea consideră că în ceea ce privește vătămarea adusă și prejudiciul cauzat prin nerespectarea cerințelor impuse de lege, rezultă în mod evident din actele de control emise, pe de-o parte cu neobservarea formelor legale, și pe de altă parte cu încălcarea legii penale, acte prin care s-au impus în sarcina societății obligații fiscale suplimentare aferente anului 2005 în cuantum de .X. lei (.X. lei reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar pentru trimestrele I-III 2005 și .X. lei reprezentând obligațiile fiscale accesorii aferente).

Din punct de vedere substanțial, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2011, organele de inspecție fiscală au calculat și au impus la plată societății obligații fiscale suplimentare în cuantum de .X. lei reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007, aferentă Licențelor în curs de aprobare motivând: „având în vedere modificările legale precizate pentru cele 10 licențe neaprobată prin Hotărâri de Guvern,

redevența minieră datorată, se calculează prin aplicarea cotei prevăzută la art.45 lit.c din Legea minelor nr. 85/2003, respectiv 6%”. Organele de inspecție fiscală au aplicat în mod retroactiv Legea nr.237/2004 în privința redevenței miniere aferentă perioadei 01.01.2005-30.09.2007, neobservând faptul că Licențele de exploatare au fost încheiate sub imperiul Legii minelor nr.61/1998 și al Legii minelor nr.85/2003.

Societatea susține referitor la dispozițiile legale cu privire la licențele de exploatare încheiate, că indiferent dacă acestea sunt aprobate sau în curs de aprobare, intenția legiuitorului a fost aceea de a menține clauzele Licențelor de exploatare, astfel cum au fost negociate de părți, pe toată durata de viață a licenței, în scopul de a nu crea nesiguranță în circuitul economic și de a nu insufla neîncredere în sistemul legislativ. Regimul juridic al acestor licențe de exploatare a fost cât se poate de clar stabilit prin succesiunea actelor normative în materie. Astfel, Legea minelor, atât în forma în vigoare la încheierea Licențelor de exploatare (Legea minelor nr.61/1998), cât și în forma sa modificată (Legea minelor nr.85/2003), prevede în mod expres faptul că, dispozițiile Licențelor de exploatare urmează a fi menținute în forma în care au fost agreeate de părți, pe toată durata de viață a licenței. Drept urmare, atâta timp cât clauzele Licențelor de exploatare au fost negociate și agreeate de părțile contractante, modificarea acestora nu se poate realiza decât tot prin negociere directă, respectiv prin semnarea unor acte adiționale care să exprime acordul de voință al părților în acest sens.

De altfel, societatea consideră că raționamentul anterior expus este validat de însăși autoritatea contractantă care, prin efectul modificărilor legislative aduse de O.U.G. nr.101/2007 aprobată prin Legea nr.262/2009 a impus soluția renegocierii prevederilor licențelor de exploatare, drept urmare, aceasta a convocat societatea la negocieri directe în urma cărora s-au încheiat actele adiționale de majorare a redevenței, pe care societatea, din bună credință le-a acceptat acela fiind în fapt momentul de la care se aplică redevență majorată.

Societatea mai invocă faptul că, licențele de exploatare în curs de aprobare pentru care organele de inspecție fiscală au calculat obligații fiscale suplimentare nu au fost aprobate prin Hotărâri de Guvern de mai bine de 9 ani, astfel încât să fie încadrate în categoria licențelor aprobate la care se face referire pct.2 din Legea nr.237/2004 nu poate fi în niciun caz imputabil societății, dat fiind că, potrivit dispozițiilor legale, obligația de aprobare prin Hotărâre de Guvern a licențelor nu cade în sarcina societății, ci în sarcina Guvernului. Or, societatea și-a îndeplinit întrutotul obligațiile legale și contractuale, potrivit înțelegerii părților, prin achitarea redevenței miniere consemnată în cuprinsul Licențelor de exploatare, S.C. .X.S.A. neputând fi sancționată pentru culpa

autorității statale, căreia îi revenea obligația aprobării licențelor prin Hotărâri de Guvern.

Societatea consideră că nu datorează suma de .X. lei și accesorii aferente, impusă la plată de organele de inspecție fiscală cu titlu de redevență minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007 aferentă licențelor în curs de aprobare având în vedere culpa evidentă și exclusivă a autorității statale în neaprobarea Licențelor de exploatare.

Societatea consideră că nu datorează suma de .X. lei și accesorii aferente, impusă la plată de organele de inspecție fiscală cu titlu de redevență minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009 aferentă licențelor aprobate prin Hotărâri de Guvern, motivând următoarele:

- pentru licențele încheiate sub imperiul Legii minelor nr.61/1998 și aflate în vigoare la data adoptării Legii minelor nr.85/2003 aceasta fiind și situația licențelor S.C. .X.S.A. sunt incidente dispozițiile art.21 alin.2 și art.60 alin.1 din Legea minelor nr.85/2003. În lumina dispozițiilor legale societatea subliniază faptul că, scopul avut în vedere de legiuitor prin instituirea acestor dispoziții normative a fost acela al respectării principiului neretroactivității legii, aceste dispoziții legale speciale consacrand dreptul titularului unei licențe în derulare de a beneficia de obiectul licenței în condițiile în care aceasta a fost încheiată și totodată obligația corelativă de a nu duce atingere în mod unilateral acordului de voință al părților exprimat prin negocierea clauzelor Licențelor de exploatare, asigurând în acest fel siguranța circuitului juridic civil. Drept urmare, atâta timp cât clauzele Licențelor de exploatare au fost negociate și agreeate de părțile contractante, modificarea acestora nu se poate realiza decât tot prin negociere directă, respectiv prin semnarea unor acte adiționale care să exprime acordul de voință al părților în acest sens.

S.C. .X.S.A. susține că, abrogând dispozițiile art.60 alin.1 din forma inițială a Legii minelor nr.85/2003 legiuitorul nu modifică în mod unilateral nivelul redevenței miniere și nu impune în niciun caz cota procentuală prevăzută de art.I pct.5 din O.U.G. nr.101/2007 și Ordinul Președintelui A.N.R.M. nr.211/2007, ci dimpotrivă deschide calea renegocierii clauzelor Licențelor de exploatare deja încheiate și aflate în vigoare la momentul intervenției modificării legislative, astfel cum stipulează în mod expres prin art.IV alin.1 din O.U.G. nr.101/2007.

În concluzie, contestatoarea susține că a calculat în mod corect, legal și întocmai cu obligațiile asumate prin Licențele încheiate, o cotă de 2% din valoarea producției, cu titlu de redevență minieră pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009, organele de inspecție fiscală fiind cele care au interpretat eronat legea, aplicând retroactiv dispozițiile legale relevante la emiterea Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere.

Data fiind natura contractuală a redevenței miniere, majorarea în mod unilateral a cuantumului acesteia ar reprezenta o modificare unilaterală a

contractului de concesiune, de către concedent, fapt care ar contraveni principiilor generale în materie contractuală, afectând în mod grav principiul *“pacta sunt servanda”* potrivit căruia convențiile legal încheiate au putere de lege între părțile contractante.

Societatea mai invocă faptul că toate controalele periodice efectuate de către A.N.R.M. având ca obiect verificarea conformității calculării, declarării și virării redevențelor miniere de către societate au constatat legalitatea modalității de calcul, de declarare și virare a redevențelor miniere, modificarea cuantumului redevenței miniere, în lipsa oricărei renegocieri a contractului între părți, aduce atingere în mod grav stabilității climatului economic și predictibilității legii.

În privința sumei de .X. lei stabilită de organul de control cu titlu de accesorii, societatea invocă faptul că aceasta nu este datorată de societate în baza principiului *“accessorium sequitur principale.”*

În concluzie, având în vedere argumentele menționate, societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr. .X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2011, în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de .X. lei și pe cale de consecință, restituirea sumei de .X. lei achitată cu titlu de obligații fiscale suplimentare prin O.P. nr. X/04.04.2011.

II. Prin Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./07.03.2011, organele de control din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată datorate bugetului de stat de către S.C. .X.S.A. în sumă totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;
- .X. lei - accesorii aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

Perioada supusă verificării: 01.01.2005-30.09.2007 și 01.04.2009-30.06.2010.

Prin control efectuat la S.C. .X.S.A. conform tematicii nr..X./12.08.2010 organele de control au urmărit:

- „verificarea modului în care în perioada 01.01.2006-30.06.2010 societatea a calculat, evidențiat, declarat și vărsat în termenele legale la bugetul

general consolidat taxa anuală pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale, precum și redevența minieră;

- verificarea licențelor, permiselor sau acordurilor în baza cărora societatea și-a desfășurat activitatea.”

În temeiul art. 68, art.91 alin.1 și 2, art. 92 alin.1 și 2 cu privire la prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale, art. 94 alin.3 lit. a) - Examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului, art. 98 – Perioada supusă inspecției fiscale, art. 102 alin. 2 lit. b) cu privire la comunicarea avizului de inspecție fiscală (excepții) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct.89.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de control au făcut următoarele precizări cu privire la perioada supusă inspecției fiscale:

a) prescripția intervine asupra dreptului organului de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili de a stabili cele două obligații fiscale începând cu data de 01.01.2005;

b) termenul este suspendat când în interiorul termenului de prescripție nu se include o perioadă;

c) în condițiile menționate la lit.b) în interiorul termenului de prescripție se suspendă perioada supusă inspecției fiscale, efectuată asupra celor două obligații fiscale de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului .X.;

d) dispozițiile art. 21 din Codul de procedură fiscală definesc creanțele fiscale ca drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal;

e) Decretul 167/1958 (invocat de pct.89.1 din H.G. nr.1050/2004) la art.1 consacră efectul prescripției extinctive și anume: dreptul la acțiune având un obiect patrimonial se stinge prin prescripție dacă nu a fost exercitat în termenul stabilit, iar potrivit Codului civil este definită prescripția extintivă ca fiind intervalul de timp stabilit prin prescripții legale înăuntrul căruia trebuie să fie îndeplinite actele necesare privind valorificarea unor drepturi, stabilirea răspunderii juridice sau exercitarea unei sancțiuni;

f) conform art.15 din Decretul 167/1958, după încetarea suspendării, prescripția își reia cursul, socotindu-se și timpul curs înainte de suspendare, prevederea fiind în concordanță cu dispozițiile art.1874 din Codul civil respectiv: *“suspendarea oprește cursul prescripției pe timpul cât durează, fără însă a o șterge pentru timpul trecut”*

g) având în vedere prevederile legale invocate, inspecția fiscală asupra taxei pe activitatea de exploatare minieră se efectuează pentru anul 2005, se suspendă pentru anii 2006, 2007, 2008 și 2009 și își reia cursul pe anul 2010;

h) având în vedere aceleași motive de fapt și același temei de drept, inspecția fiscală asupra redevenței miniere se efectuează pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2007, se suspendă pentru trimestrele cuprinse în perioada 01.10.2007 - 31.03.2009 și se reia pentru perioada 01.04.2009 - 30.06.2010; în trimestrul IV 2008 a fost dispusă reverificarea redevenței miniere în sumă de .X. lei stabilită suplimentar de A.F.C. .X., în vederea emiterii titlului de creanță de către organul fiscal competent.

Din verificările efectuate asupra documentelor prezentate de societate organele de control au constatat următoarele aspecte:

În conformitate cu dispozițiile art. 44 alin.1 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, titularii licențelor/permiselor sunt obligați la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere.

Potrivit Anexei nr.1 din Ordinul președintelui A.N.R.M. nr.74/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru evidența și calculul redevenței miniere, titularii licențelor sau ai permiselor de exploatare, au obligația de a întocmi și de a transmite A.N.R.M. rapoarte trimestriale pentru fiecare perimetru, cu date și informații privind activitatea de exploatare a resurselor minerale și producția minieră realizată, în conformitate cu definițiile din Legea minelor nr.85/2003. Valoarea producției miniere, în baza căreia se stabilește redevența minieră datorată bugetului general consolidat de S.C. .X.S.A. a fost determinată conform reglementărilor legale pentru trei perioade și anume: pentru perioada 01.01.2006-26.12.2007 conform art.I lit.B) pct.2 din O.P.A.N.R.M. nr. 74/2004, pentru perioada 27.12.2007-30.09.2009 conform art.I lit.B) pct.2 din O.P.A.N.R.M. nr.74/2004, modificat prin O.P.A.N.R.M. nr. 211/2007, pentru perioada 01.10.2009-30.06.2010 conform Anexei 1 lit.C pct.7 din O.P.A.N.R.M. nr.198/2009.

Pentru perioadele: 01.01.2005-30.09.2007 și 01.04.2009-12.07.2009, organele control au considerat că societatea a stabilit redevența minieră la valoarea producției, calculată în funcție de prețurile de livrare practicate în perioada de raportare.

Din verificarea modului de calcul a redevenței miniere, a fost stabilită în sarcina contestatoarei o diferență de redevență minieră care rezultă astfel:

- .X. lei reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007 conform prevederilor pct. 2 al articolului unic din Legea nr. 237/2004 pentru modificarea Legii minelor nr. 85/2003, coroborate cu dispozițiile art. 45 lit. c) din Legea minelor nr.85/2003. Diferența suplimentară de redevență minieră a fost stabilită pentru perimetrele de exploatare în care activitatea s-a desfășurat în baza licențelor de exploatare a resurselor minerale încheiate de A.N.R.M. cu S.C. .X.S.A. și neaprobată prin Hotărâri de Guvern. Potrivit dispozițiilor art. 142 din H.G. nr. 1208/2003 privind aprobarea Normelor

pentru aplicarea Legii minelor, aceste 10 licențe sunt considerate licențe de exploatare în curs de aprobare de către Guvern. Începând cu data de 01.01.2005, S.C. .X.S.A. este titulara a 10 licențe de exploatare a resurselor minerale în curs de aprobare de către Guvern.

Organele de control au stabilit că pentru cele 10 licențe neaprobată prin Hotărâri de Guvern redevența minieră datorată se calculează prin aplicarea cotei prevăzută la art. 45 lit.c) din Legea minelor nr.85/2003, respectiv 6%, iar societatea a aplicat cota de 2% înscrisă în licențele de exploatare încheiate cu A.N.R.M., astfel rezultând suma de .X. lei ca diferență între redevența minieră stabilită de organele de inspecție fiscală și cea stabilită de societate. În perioadele de raportare, redevența minieră stabilită suplimentar în sumă de .X. lei are componența următoare:

- pentru anul 2005 (trim.I-IV) suma de .X. lei;
- pentru anul 2006 (trim.I-IV) suma de .X. lei;
- pentru anul 2007 (trim.I-III) suma de .X. lei.

- .X. lei reprezentând redevență minieră pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009. Potrivit constatărilor organelor de control, în data de 08.10.2007 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr. 238/2004, și în temeiul art.I pct.5 cota procentuală aplicată la valoarea producției miniere devine 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale pentru care cota aplicată este de 15%.

Suma de .X. lei a rezultat ca diferență între redevența minieră stabilită de organele de control prin aplicarea cotei de 10% (roci utile), respectiv 15% (calcar ornamental) și redevența minieră stabilită de societate prin aplicarea cotei de 2%.

În perioadele de raportare, redevența minieră stabilită suplimentar în sumă de .X. lei are componența următoare:

- pentru trimestrul II 2009 suma de X lei;
- pentru trimestrul III 2009 (01.07.2009-12.07.2009) suma de .X. lei.

De asemenea, organele de control au stabilit redevență minieră suplimentară în cuantum de 188.790 lei aferentă trim. II și IV 2006, trim I și II 2007, trim. IV 2008 și trim I 2010, sumă ce provine din calculul eronat al bazei impozabile a redevenței miniere redevenței miniere de către societate, din nedeclararea unor cantități de produse miniere înregistrate în evidența contabilă, din reverificarea redevenței miniere pentru perimetrul de exploatare X, sume suplimentare necontestate de către S.C. .X. S.A.

În conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru

redevența minieră stabilită suplimentar, organele de control au calculat, până la data de 01.02.2011 și obligații de plată accesorii în sumă totală de .X., reprezentând:

- .X. lei – majorări de întârziere;
- .X. lei – dobânzi;
- .X. lei – penalități de întârziere.

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale invocate de organele de control și de contestatoare, se rețin următoarele:

1. *Cu privire la nerespectarea prevederilor legale privind prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal obligații fiscale suplimentare în sumă de .X. lei reprezentând redevență minieră și accesorii aferente pentru perioada 01.01.2005-31.12.2005.*

În fapt, începând cu data de 15.10.2010, în baza Ordinului de serviciu nr. .X./13.10.2010 organele de control au inițiat la sediul S.C. .X.S.A. o inspecție fiscală privind verificarea modului de constituire, evidențiere, declarare și plată a taxei anuale pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale (perioada 2005 și 2010) și a redevenței miniere (perioada 01.01.2005 – 30.09.2007, 01.04.2009 - 30.06.2010).

Acțiunea de inspecție fiscală asupra taxei anuale pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale, precum și a redevenței miniere a fost efectuată ca urmare a solicitării Direcției Generale de Control Financiar din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a tematici de control nr. .X..X./12.08.2010.

Prin contestația formulată societatea susține că: *“organele de inspecție fiscală au procedat în mod nelegal la stabilirea obligațiilor fiscale încalcând în mod nepermis atât normele de drept procedural privind prescripția extinctivă a dreptului de a stabili obligații fiscale și regulile privind desfășurarea inspecției fiscale cât și normele de drept substanțial privind regimul juridic al licențelor aflate în curs de exploatare.”*

De asemenea, societatea mai susține faptul că: *“dreptul organului fiscal de a stabili obligații aferente anului 2005 era prescris încă de la data de*

01.01.2011, dată la care s-a împlinit termenul legal de prescripție de 5 ani prevăzut de art. 91 din Codul de procedură fiscală.”

Un alt argument, invocat de societate în susținerea cauzei este:”*premiza de la care pornesc organele de control în motivarea pe care o aduc încălcării termenului de prescripție este eronată, având în vedere că termenul de prescripție de 5 ani se calculează prin raportare la perioada de control anunțată contribuabilului și momentul declanșării inspecției fiscale înscrisă în registrul unic de control și nu prin raportare la demararea unei inspecții fiscale ce nu viza nici pe departe perioada în discuție.*”

Mai mult, contestatoarea susține că inspecția fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art. 105 alin.7 din Codul de procedură fiscală și a prevederilor art. 105 alin. 2 din Codul de procedură Civilă și, pe cale de consecință solicită înlăturarea vătămării ce i-a fost adusă prin actele administrative fiscale, constatându-se nulitatea actelor de control încheiate cu neobservarea dispozițiilor legale procedural fiscale.

În drept, potrivit art. 91 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. ”

Art. 23 alin. 1) și alin. 2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la care face referire alin. 2) al art. 91, dispune:

“(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Având în vedere prevederile legale invocate, prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligațiile fiscale aferente anului 2005, începe să curgă de la 1 ianuarie 2006.

În ceea ce privește cauzele de întrerupere și suspendare a termenului de prescripție a dreptului organelor fiscale de a stabili obligații

fiscale, sunt aplicabile prevederile art. 92 din același act normativ, potrivit căroră:

“(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.”

De asemenea sunt incidente și prevederile pct. 89.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“89.1. Dispozițiile referitoare la cazurile și condițiile de suspendare și întrerupere a termenului de prescripție sunt cele cuprinse în Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, cu modificările ulterioare.”

Potrivit prevederilor art. 15 alin. (1) din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, cu modificările și completările ulterioare,

“După încetarea suspendării, prescripția își reia cursul, socotindu-se și timpul curs înainte de suspendare.”

Se reține că organele de control au inițiat controlul privind redevența minieră începând cu data de 15.10.2010, dată de la care termenul de prescripție a dreptului organelor de control de a stabili obligații fiscale de natura redevenței miniere s-a suspendat, ceea ce denotă că verificarea redevenței miniere aferente anului 2005 s-a efectuat în cadrul termenului de prescripție a dreptului organelor de control de a stabili obligații fiscale.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia inițial obiectul inspecției fiscale a fost *“verificarea modului de constituire, evidențiere, declarare și plată a redevenței miniere și a taxei anuale pentru activitatea de exploatare a resurselor minerale pentru perioada a01.01.2006 – 30.06.2006, excluzând perioada cuprinsă între 01.10.2007 – 30.03.2009 [.....], la data de 01.02.2011 fără a comunica actul de extindere în registru unic de control al Carpat Agregate, inspectorii fiscali au informat verbal Societatea cu privire la extinderea controlului și asupra obligațiilor fiscale aferente anului 2005”*, potrivit prevederilor art. 98 alin. (3) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“ Inspekția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidate.”

Astfel, chiar dacă ordinul de serviciu al organelor de control nr. .X./13.10.2010 nu conținea și perioada 01.01.2005 – 31.12.2005, organelle de control aveau posibilitatea legală de a extinde inspekția fiscală.

Luând în considerare toate motivele de fapt și temeiurile de drept, susținerea contestatoarei cu privire la faptul că organele de control nu puteau stabili obligații fiscale suplimentare pentru perioada 01.01.2005-31.12.2005 este neîntemeiată și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

2. Referitor la suma .X. lei reprezentând redevență minieră, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă contestația datorează această sumă stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007, în condițiile în care societatea nu a primit notificări din partea autorității competente pentru renegocierea licențelor prin încheierea de acte adiționale.

În fapt, din analiza documentelor prezentate și a evidenței contabile pentru perioada 01.01.2005-30.09.2007, organele de control au stabilit suma de .X. lei reprezentând redevență minieră suplimentară, pentru perimetrele de exploatare în care activitatea minieră s-a desfășurat în baza licențelor de exploatare a resurselor minerale încheiate de A.N.R.M. cu S.C. .X.S.A. și neaprobată prin Hotărâri ale Guvernului.

Organele de control au constatat că pentru activitatea de exploatare aferentă licențelor neaprobată prin Hotărâre de Guvern societatea nu a actualizat cota de redevență minieră în cuantumul de 6%, conform prevederilor punctului 2 al articolului unic din Legea nr. 237/2004 pentru modificarea Legii minelor nr.85/2003, coroborate cu dispozițiile art.45 lit.c) din Legea minelor nr.85/2003, S.C. .X.S.A. aplicând cota de 2% înscrisă în licențele de exploatare încheiate cu A.N.R.M. și a calculat, declarat și plătit redevența minieră rezultată în acest mod.

Prin contestația formulată, S.C. .X.S.A., arată că: *„dispozițiile O.U.G. nr.101/2007 referitoare la noul cuantum al redevențelor miniere nu sunt direct*

aplicabile, cu privire la licențele de exploatare în curs la data adoptării acesteia (10 licențe de exploatare), în lipsa unui act adițional la acestea, care să detalieze condițiile unei eventuale modificări/completări, și că în consecință S.C. .X.S.A. a achitat redevențele miniere aferente licențelor de exploatare care au făcut obiectul inspecției fiscale, conform cuantumului stipulat în licențe și anume 2%.”

Un alt argument în susținerea cauzei subliniat de societate este faptul că licențele de exploatare au fost încheiate de S.C. .X.S.A. cu A.N.R.M. în perioada 1999-2004 sub imperiul Legii minelor nr.61/1998 și a Legii minelor nr.85/2003, și drept urmare potrivit prevederilor art.11 alin.2 din Legea minelor nr.61/1998 și a prevederilor art.21 alin.2 din Legea minelor nr.85/2003 se impune ca toate clauzele agreeate de părți la încheierea Licențelor de exploatare, indiferent dacă acestea sunt aprobate sau în curs de aprobare, să guverneze relația dintre părți *“pe toată durata acesteia, în condițiile existente la data încheierii.”*

De asemenea, ca un alt argument în susținerea cauzei, S.C. .X.S.A. arată că: *„ licențele de exploatare în curs de aprobare pentru care s-au calculat obligații fiscale suplimentare nu au fost aprobate prin Hotărâri de Guvern de mai bine de 9 ani, astfel încât să fie încadrate în categoria licențelor aprobate la care face referire pct.2 din Legea nr.237/2004, nu poate fi în niciun caz imputabil societății, dat fiind că, potrivit dispozițiilor legale, obligația de aprobare prin Hotărâre de Guvern a licențelor nu cade în sarcina societății, ci în sarcina Guvernului. Or, atât timp cât societatea și-a îndeplinit întrutotul obligațiile legale și contractuale, potrivit înțelegerii părților, prin achitarea redevenței miniere consemnată în cuprinsul Licențelor de exploatare, S.C. .X.S.A. nu poate fi sancționată pentru culpa autorității statale, căreia îi revenea obligația aprobării licențelor prin Hotărâri de Guvern.”*

În drept, în materia redevenței miniere sunt aplicabile prevederile art. 31 din Legea minelor nr. 61/1998, în vigoare la date încheierii celor 10 licențe de exploatare în curs de aprobare, potrivit căroră:

“ART. 31

(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizate anual.

(2) Redevența minieră este datorată din ziua începerii realizării producției și este plătită trimestrial, cu scadență până la data de 20 a primei luni a trimestrului următor.”

De asemenea, sunt aplicabile și prevederile art. 20 alin.3 , art.21 alin.2, art. 39 alin.1 lit. t), art. 44 alin.1, art.45 alin.1 lit.c) și art.47 alin.2 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 20

“(3) Titularul licenței de exploatare va plăti anual o taxă pe activitatea de exploatare și o redevență minieră, conform prezentei legi.”

ART. 21

“(2) Prevederile legale existente la data intrării în vigoare a licenței rămân valabile pe toată durata acesteia, cu excepția apariției unor eventuale dispoziții legale favorabile titularului.”

Art. 39

“(1) Titularul licenței/permisului are următoarele obligații:

t) să achite taxele privind activitatea minieră și redevența minieră în termenele stabilite de prezenta lege.”

Art. 44

“(1) Titularii licențelor/permiselor sunt obligați la plata către bugetul de stat a unei taxe pentru activitatea de prospecțiune, explorare și exploatare a resurselor minerale, precum și a unei redevențe miniere.”

ART. 45

(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:(...)

c) o cotă de 6% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale, la care cota este de 10%;

Art. 47

“(2) Pentru neplata în termen a taxelor pentru activitatea minieră și/sau a redevenței miniere se datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere, conform legislației fiscale în vigoare.”

Conform prevederilor art. 118, art. 119 alin. 1) și art. 127 din H.G. nr.1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 118

Titularii licențelor/permiselor, care realizează producție minieră, sunt supuși la plata către bugetul de stat a redevenței miniere, conform art. 45 din Legea minelor, din ziua începerii realizării producției.

Art. 119

„(1) Baza de calcul al redevenței miniere o constituie valoarea producției miniere realizate, stabilită în conformitate cu prețurile practice și cu cantitatea de produse miniere rezultate, pentru perioada pentru care se calculează, fără valoarea rezultată din activitatea de prelucrare a produselor extrase, conform prevederilor art. 45 alin. (3) din Legea minelor.

“Art. 127

Pentru neplata în termen a taxelor pentru activitatea de prospecțiune, explorare și exploatare și/sau a redevenței miniere se datorează dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu reglementările privind colectarea creanțelor bugetare, și se sancționează conform prevederilor art. 57 alin. (1) lit. c) din Legea minelor.”

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că titularii licențelor de exploatare plătesc anual la bugetul statului o redevența minieră, datorată din ziua începerii realizării producției și calculată în cotă procentuală din valoarea producției miniere, fiind diferită în funcție de produsele miniere stabilite în licență.

În ceea ce privește **licențele de exploatare în curs de aprobare de către Guvern**, sunt aplicabile art. 21, art. 60 alin. 1 și alin. 2 din Legea minelor nr. 85/2003 cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ART. 21

(1) Licența se încheie în formă scrisă. Pentru explorare licența intră în vigoare la data publicării ordinului președintelui autorității competente de aprobare a acesteia în Monitorul Oficial al României, Partea I; pentru exploatare licența intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a hotărârii Guvernului de aprobare a acesteia.

(2) Prevederile legale existente la data intrării în vigoare a licenței rămân valabile pe toată durata acesteia, cu excepția apariției unor eventuale dispoziții legale favorabile titularului.

ART. 60

*“(1) Prevederile licențelor de explorare și/sau exploatare încheiate înainte de intrarea în vigoare a prezentei legi și aprobate sau în curs de aprobare de către Guvern rămân valabile pe întreaga lor durată, **în condițiile în care au fost încheiate.***

(2) La solicitarea titularilor de licențe de explorare și/sau exploatare, prevederile licențelor valabil încheiate la data intrării în vigoare a prezentei legi se modifică și se completează în sensul prevederilor prezentei legi”, coroborat cu art. 142 din H.G. nr.1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr. 85/2003,

“ART. 142

Sunt considerate licențe de exploatare în curs de aprobare de către Guvern, în sensul art. 60 alin. (1) din Legea minelor, acele licențe încheiate de A.N.R.M. cu persoane juridice și **neintrate în vigoare”.**

Din coroborarea prevederilor legale invocate, reiese că licențele de exploatare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a hotărârii Guvernului de aprobare a acesteia, prevederile licențelor încheiate înainte de intrarea în vigoare a prezentei legi și **aprobate sau în curs de aprobare de**

către Guvern rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate, fiind considerate licențe de exploatare în curs de aprobare de către Guvern, acele licențe încheiate de A.N.R.M. cu persoane juridice și neintrate în vigoare.

Astfel, potrivit constatărilor din raportul de inspecție fiscală, diferența suplimentară de .X. lei stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2005 – 30.09.2007 a fost calculată pentru perimetrele de exploatare în care activitatea s-a desfășurat în baza a 10 licențe de exploatare a resurselor minerale încheiate de A.N.R.M. cu S.C. .X. SA și neaprobat prin hotărâri ale Guvernului, aceste licențe fiind considerate, potrivit legii, licențe de exploatare în curs de aprobare.

Potrivit constatărilor organelor de control, cota redevenței miniere stabilită prin cele 10 licențe de exploatare în curs de aprobare este de 2%.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că Agenția Națională pentru Resurse Minerale nu a notificat S.C. .X. S.A. pentru renegocierea licențelor de exploatare și a permiselor de exploatare.

Având în vedere, prevederile legale invocate mai sus, constatările organelor de control, susținerile contestatoarei și documentele aflate la dosarul cauzei se reține că redevența minieră datorată bugetului de stat de către S.C. .X.SA rămâne cea stabilită prin licențe, respectiv de 2%, indiferent dacă acestea sunt aprobate sau în curs de aprobare prin Hotărâri de Guvern.

Rezultă așadar că pe perioada verificată privind redevența minieră, respectiv 01.01.2005-30.09.2007, deși legea minelor a suferit modificări, principiul situației mai favorabile al titularului licenței de exploatare prevăzut de art. 21 alin. 2 nu a fost abrogat niciodată, astfel încât situația mai favorabilă pentru contestatoare o reprezintă calculul redevenței miniere la cota stabilită prin licență, respectiv de 2% și nu la cota de 6% cum au calculat organele de control.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că baza de calcul asupra căreia S.C. .X.S.A. a aplicat procentul de 2% pentru a stabili redevența minieră este corectă și totodată a calculat, constituit și virat la bugetul de stat redevența minieră, pentru perioada trim.I 2005 - trim.III 2007.

Având în vedere cele reținute anterior, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, se va admite contestația formulată de S.C. X S.A. și se va anula parțial Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de .X. lei

reprezentând redevență minieră suplimentară, stabilită de organele de control din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

3. Referitor la suma .X. lei reprezentând redevență minieră, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă contestația datorează această sumă stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009, în condițiile în care societatea nu a primit notificări din partea autorității competente pentru renegocierea licențelor prin încheierea de acte adiționale.

În fapt, din analiza documentelor prezentate și a evidenței contabile pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009, organele de control au stabilit suma de .X. lei reprezentând redevență minieră suplimentară și accesorii aferente, în temeiul art.I pct.5 din O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, prin care cota procentuală aplicată la valoarea producției miniere devine 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale pentru care cota aplicată este de 15% și a prevederilor art.I lit.B pct.2 din Ordinul Președintelui A.N.R.M. Contrar acestor prevederi societatea a aplicat cota de 2 % înscrisă în licențele de exploatare încheiate cu A.N.R.M. și a calculat, declarat și plătit redevența minieră rezultată în acest mod. Suma de .X. lei a rezultat ca diferență între redevența minieră stabilită de organele de control prin aplicarea cotei de 10% (roci utile), respectiv 15% (calcar ornamental) și redevența minieră stabilită de societate prin aplicarea cotei de 2%.

S.C. .X. S.A. susține că: „argumentele invocate din dispozițiile O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.237/2004 referitoare la noul quantum al redevențelor miniere nu sunt direct aplicabile, cu privire la licențele de exploatare în curs, în lipsa unui act adițional la acestea, care să detalieze condițiile unei eventuale modificări/completări.”

S.C. .X.S.A., în susținerea cauzei, arată că : „luând în considerare interpretarea coroborată a dispozițiilor legale invocate, lipsa notificării din partea A.N.R.M. și lipsa actelor adiționale la licențele de exploatare până la data adoptării Legii nr.262/2009, faptul că licențele de exploatare pentru care s-a calculat obligația de plată nu se încadrează în niciunul dintre cazurile expres prevăzute de O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003, de transfer sau prelungire a duratei acestora, faptul că doar după data adoptării Legii nr.262/2009, A.N.R.M. a notificat și a semnat acte

adiționale la licențele de exploatare în curs, societatea consideră că nu datorează redevențele miniere în noul quantum, decât de la data intrării în vigoare a Legii nr.262/2009, situație confirmată prin semnarea cu A.N.R.M. de acte adiționale și obligație deja respectată în practică, prin plata redevențelor miniere în noul quantum de la data de 13.07.2009”.

În drept, în materia redevenței miniere sunt aplicabile prevederile art. 20, alin.3, art. 39, alin.1 lit. t), art. 44, alin.1 și art.47 alin.2 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 20

“(3) Titularul licenței de exploatare va plăti anual o taxă pe activitatea de exploatare și o redevență minieră, conform prezentei legi.”

Art. 39

“(1) Titularul licenței/permisului are următoarele obligații:

t) să achite taxele privind activitatea minieră și redevența minieră în termenele stabilite de prezenta lege.”

Art. 44

“(1) Titularii licențelor/permiselor sunt obligați la plata către bugetul de stat a unei taxe pentru activitatea de prospecțiune, explorare și exploatare a resurselor minerale, precum și a unei redevențe miniere.”

Art. 47

“(2) Pentru neplata în termen a taxelor pentru activitatea minieră și/sau a redevenței miniere se datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere, conform legislației fiscale în vigoare.”

Conform prevederilor art. 118, art. 119 alin. 1) și art. 127 din H.G. nr.1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 118

Titularii licențelor/permiselor, care realizează producție minieră, sunt supuși la plata către bugetul de stat a redevenței miniere, conform art. 45 din Legea minelor, din ziua începerii realizării producției.

Art. 119

„(1) Baza de calcul al redevenței miniere o constituie valoarea producției miniere realizate, stabilită în conformitate cu prețurile practice și cu cantitatea de produse miniere rezultate, pentru perioada pentru care se calculează, fără valoarea rezultată din activitatea de prelucrare a produselor extrase, conform prevederilor art. 45 alin. (3) din Legea minelor.

“Art. 127

Pentru neplata în termen a taxelor pentru activitatea de prospecțiune, explorare și exploatare și/sau a redevenței miniere se datorează dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu reglementările privind colectarea

creanțelor bugetare, și se sancționează conform prevederilor art. 57 alin. (1) lit. c) din Legea minelor.”

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că titularii licențelor de exploatare plătesc anual la bugetul statului o redevență minieră, datorată din ziua începerii realizării producției și calculată în cotă procentuală din valoarea producției miniere, fiind diferită în funcție de produsele miniere stabilite în licență.

Pentru exploatarea efectuată, organele de control au stabilit că S.C. .X.S.A., trebuia să plătească redevență minieră în cuantumul prevăzut prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, care la art.I pct.5 stipulează:

“La articolul 45, alineatul (1) se modifică și va avea următorul cuprins:

(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:(....)

c) 10% pentru roci utile, cu excepția rocilor ornamentale și a pietrelor prețioase și semiprețioase, la care cota este 15%;

Articolul IV din același act normativ prevede că:

(1) Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere intrate în vigoare se renegociază în conformitate cu prevederile prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Termenul de finalizare a renegocierii se stabilește prin ordin al conducătorului autorității competente.

(3) Licențele de concesiune/administrare și acordurile petroliere, astfel cum au fost renegociate, se modifică/completează prin încheierea de acte adiționale între autoritatea competentă și titular.

(4) În vederea renegocierii, autoritatea competentă notifică titularul cu privire la data renegocierii și modificările/completările corespunzătoare.”

Din coroborarea prevederilor legale invocate reiese că deși prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004 procentul redevenței miniere a fost modificat, acesta se aplică după ce autoritatea competentă renegocia licențele de concesiune/administrare cu titularul acestora, autorității competente revenindu-i obligația notificării titularului cu privire la data renegocierii licenței.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că Agenția Națională pentru Resurse Minerale nu a notificat S.C. .X. S.A. pentru renegocierea licenței de exploatare.

De asemenea, potrivit prevederilor art. II din Legea nr.262/2009 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr. 85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004:

“Taxele și redevențele instituite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 101/2007 se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei legi tuturor permiselor, licențelor și acordurilor petroliere, după caz”, iar art. III din același act normativ prevede că:

“(1) În termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi, titularii licențelor și autoritatea competentă încheie acte adiționale de stabilire a redevențelor astfel cum sunt reglementate prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 101/2007.

(2) Actele adiționale încheiate potrivit prevederilor alin. (1) fac parte integrantă din licență și intră în vigoare, prin semnarea lor de către conducătorul autorității competente, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 101/2007.”

Pct. 10 din Legea nr.262/2009 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004 modifică prevederile art. IV din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr. 85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004:

“10. Articolul IV se modifică și va avea următorul cuprins:

(1) Acordurile petroliere încheiate și neintrate în vigoare, precum și acordurile petroliere intrate în vigoare se modifică în conformitate cu prevederile prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Termenul de finalizare a modificărilor prevăzute la alin. (1) se stabilește prin ordin al conducătorului autorității competente.

(3) Acordurile petroliere se modifică prin încheierea de acte adiționale între autoritatea competentă și titular.

(4) În vederea modificării acordurilor petroliere, autoritatea competentă notifică titularul cu privire la data modificărilor și completărilor corespunzătoare.”

Având în vedere prevederile legale invocate, se reține că redevența minieră stabilită prin Licențele de exploatare la care s-a făcut referire prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./07.03.2011 trebuiau modificate prin renegocierea cu autoritatea competentă după intrarea în vigoare a Legii

nr.262/2009 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, respectiv în termen de 90 de zile de la data de 13 iulie 2009.

Prin contestație, S.C. .X. S.A. susține că după data intrării în vigoare a Legii nr.262/2009, A.N.R.M. a procedat la încheierea actelor adiționale pentru toate licențele de exploatare în curs, calcularea și virarea taxei miniere și a redevenței miniere, potrivit O.U.G. nr.101/2007.

De asemenea, potrivit prevederilor pct. I B din Anexa 1 la Ordinul A.N.R.M. Nr.74 din 29 martie 2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune:

“I. Obligațiile titularilor de licențe și/sau de permise

B. Redevența minieră

2. (...) *Cota procentuală a redevenței miniere datorate este cea prevăzută în licențele de explorare/exploatare, stabilită conform prevederilor legale în vigoare la data încheierii acestora.*”

Prevederile pct. I B din Anexa 1 la Ordinul A.N.R.M. nr.74 din 29 martie 2004 au fost completate prin Ordinul A.N.R.M. nr.211/27.12.2007 pentru modificarea și completarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune, aprobate prin Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004, potrivit căruia:

"a) (...) Cotele procentuale ale redevenței miniere datorate sunt cele prevăzute la art. 45 din Legea minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare)."*

Iar în conformitate cu art. 45, alin. (4) din Legea minelor nr. 85/2003 cu modificările și completările ulterioare:

"(4) Redevența minieră este datorată din ziua începerii realizării producției și este plătită trimestrial, cu scadență până la data de 20 a primei luni a trimestrului următor."

În același sens este și Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. 2508/2011 pronunțată în Dosarul nr. 327/36/2010, aflată în copie la dosarul cauzei, într-o speță similară, prin care se reține că “De altfel, Legea nr. 262/07.07.2009 privind aprobarea O.U.G. nr. 101/2007, stabilește că art. 60 alin.1 din Ordonanță, va avea următorul cuprins: *“Prevederile licențelor în vigoare rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate,”* în felul acesta dându-se eficiență principiul securității și stabilității raporturilor juridice existente între părți în baza actelor juridice încheiate.

În același timp, prin aprobarea O.U.G. nr.101/2007 la art. 1 pct. 2 se prevede că art. 21 alin. 2) din Legea minelor nr.85/2003 se modifică și va avea următorul cuprins: *“Prevederile licențelor în vigoare rămân nemodificate pe toată durata inițială a acestora, cu excepția cazurilor în care părțile convin modificarea/completarea acestora,”* iar la alin.3) și 4) ale aceluiași articol se prevede: *“În cazul prelungirii duratei de concesiune/administrare sau transferului licenței de concesiune, autoritatea competentă va renegocia condițiile concesiunii/administrării, conform prezentei legi prin încheierea de acte adiționale, semnate de acesta și titular; și Modificarea/completarea licențelor în vigoare se realizează prin acte adiționale semnate de autoritatea competentă și titular.”*

Din conținutul prevederilor legale expuse mai sus, în succesiunea adoptării lor, rezultă în mod clar faptul că “ începând cu data de 12.10.2007 prevederile licențelor de exploatare, încheiate înainte de intrarea în vigoare a Legii minelor nr. 85/2003, rămân valabile în condițiile în care au fost încheiate, cu excepția celor modificate prin renegociere prin acte adiționale, în concordanță cu noile cote de redevență minieră prevăzute la art. 45 din Legea nr. 85/2003 modificată prin O.U.G. nr. 101/2007”.

Rezultă așadar că deși legea minelor a suferit mai multe modificări, principiul situației mai favorabile al titularului licenței de exploatare prevăzut de art. 21 alin. 2 nu a fost abrogat niciodată, astfel încât situația mai favorabilă pentru contestatoare o reprezintă calculul redevenței miniere la cota stabilită prin licență, respectiv de 2% și nu la cota de 10% (pentru roci utile), respectiv 15%(pentru roci ornamentale) cum au calculat organele de control.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că baza de calcul asupra căreia S.C. .X. S.A. a aplicat procentul de 2% pentru a stabili redevența minieră este corectă și totodată a calculat, constituit și virat la bugetul de stat redevența minieră, pentru perioada 01.04.2009-12.07.2009 prin aplicarea unei cote de 2% asupra valorii totale a producției miniere realizate.

În urma recalculării redevenței miniere datorate de societate, prin aplicarea unei cote de 10%, respectiv 15%, asupra valorii totale a producției miniere realizate, organele de control au aplicat prevederile **art. 45 alin.(1) lit.c) Legea minelor nr.85/2003 modificate prin O.U.G. nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003** stabilind că societatea datorează un debit suplimentar în sumă de **.X. lei** împreună cu accesorii aferente.

Având în vedere cele reținute anterior, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se va face aplicarea

prevederilor art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, se va admite contestația formulată de S.C. .X.S.A și se va anula parțial Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de .X. lei reprezentând redevență minieră suplimentară, emisă de organele de control din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

4. În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente redevenței miniere în sumă de .X. lei (.X. lei redevență minieră aferentă perioadei 01.01.2005-30.09.2007 și .X. lei redevență minieră aferentă perioadei 01.04.2009-12.07.2009) stabilită de organele de control prin Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Astfel, având în vedere că la cap. III pct. 2 și pct. 3 a fost admisă contestația formulată de S.C. .X.S.A și a fost anulată parțial Decizia de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de .X. lei reprezentând redevență minieră suplimentară, se va admite contestația și se va anul decizia de impunere contestată și pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente redevenței miniere în sumă de .X. lei.

5. În ceea ce privește cererea de restituire formulată de S.C. .X. S.A. privind suma de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care nu are competența materială de soluționare, având în vedere natura petiției formulate de contribuabil.

În fapt, S.C. .X.S.A. a solicitat prin contestație restituirea sumei de .X. lei, această sumă fiind considerată nedatorată și achitată prin O.P. nr. X/04.04.2011.

În drept, potrivit prevederilor art.209 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în vigoare vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:[...]

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”

În conformitate cu prevederile art .117 alin. (9) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Restituiri de sume :

“(9) Procedura de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, inclusiv modalitatea de acordare a dobânzilor prevăzute la art. 124, se aprobă prin ordin al ministrului economiei și finanțelor. “

Potrivit pct. 2 din capitolul 1 al O.M.F.P. nr.1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor convenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal:

“ 2. Restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, în termen de 45 de zile de la data depunerii și înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competența de administrare a creanțelor bugetare, potrivit prevederilor art. 33 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, [...]”

De asemenea, potrivit prevederilor art.33 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Competența teritorială

*“(1) Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, **competența revine aceluși organ fiscal**, județean, local sau al municipiului .X., stabilit prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află*

domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit, în cazul impozitelor și contribuțiilor realizate prin stopaj la sursă, în condițiile legii”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea cererii de restituire a sumei de .X. lei formulată de S.C. .X.S.A., competența aparținând Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Pentru considerentele mai sus arătate, în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza prevederilor art. 209 alin. 1) lit. c) și art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Admiterea contestației formulate de S.C. .X.S.A. și anularea partiala a Deciziei de impunere nr..X./07.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei - redevență minieră stabilită suplimentar;
- .X. lei - accesorii aferente redevenței miniere stabilită suplimentar.

2. Stabilirea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor de a soluționa cererea formulată de S.C. .X. S.A. pentru restituirea sumei de .X. lei și transmiterea dosarului contestației pentru soluționarea cererii de restituire a sumei de .X. lei, spre competență soluționare, Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

DIRECTOR GENERAL,

X