



## Ministerul Finanțelor Publice

### Agentia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

## DECIZIA NR. din

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC AT SRL din comuna ....., sat ....., județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..... din 06.04.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr...../04.2010 asupra contestației formulate de **SC AT SRL** din comuna ....., sat ....., CUI.... înregistrată sub nr...../06.04.2010.

Contestația are ca obiect suma de ..... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr...../02.2010 și raportul de inspecție fiscala nr...../02.2010, anexă la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, reprezentând :

- ..... lei impozit pe profit ;
- ..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- ..... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- ..... redevente miniere ;
- ..... lei majorari de intirziere redevente miniere ;
- ..... lei taxa pe activ. de prospectiune, explorare, exploatare a res. miniere.

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de 01.03.2010, conform proces verbal nr....., existent în copie la dosarul contestației.

Contestația formulata a fost transmisa prin posta la data de 01.04.2010 conform stampilei de pe plicul existent la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala și este semnată de reprezentantul legal al societății, confirmată cu ștampila **SC AT SRL**.

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.209, alin.1, lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulata de **SC AT SRL** din comuna.... , înregistrată sub nr...../06.04.2010.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A. SC AT SRL** din comuna..... contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din 25.02.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. ..../25.02.2010, motivând următoarele :

**Referitor la impozitul pe profit**, petenta susține ca organul de inspecție fiscală a făcut o greșită aplicare a dispozițiilor legale astfel :

**1)** Organul de control a reținut ca și motive de fapt ca societatea a înregistrat eronat în luna decembrie 2008 suma de ..... lei cheltuieli cu materialele consumabile fără a întocmi bonuri de consum și situații de lucrări, deși s-a făcut dovada efectuării investiției pentru care au fost achiziționate, respectiv amenajarea unei platforme betonate în incinta stației de sortare a agregatelor .

În aceste condiții, petenta susține ca sunt aplicabile dispozițiile art.19, 21 și 24 din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal, în sensul că aceste cheltuieli au fost realizate în scopul desfășurării activității și al realizării de profit, investiția fiind în ființă, iar măsura înlăturării acestora ca și cheltuiala deductibilă este nelegală.

**2)** În ceea ce privește fct nr. ....19.06.2008 emisă de SC E SRL pentru suma de ..... lei, de asemenea măsura înlăturării ca și cheltuiala deductibilă petenta susține ca este greșită, întrucât chiar dacă mijlocul de transport nu se mai află în patrimoniu, *potrivit înțelegerii dintre petenta cu "vinzatorul "*, avea obligația suportării reparației.

**3)** În ceea ce privește suma de ..... lei reprezentând cheltuiala înregistrată în baza fct .../22.03.2008 emisă de SC AL SRL, înregistrată ca și cheltuiala cu materiale consumabile, petenta susține ca organul de control avea obligația de a o reaseza în contul corect și să o ia în calcul ca și cheltuiala de protocol, deductibilă fiscal potrivit art.21 din Codul fiscal.

**În ceea ce privește redevența miniera**, petenta susține ca măsura stabilirii în sarcina sa a debitului suplimentar este nelegală din următoarele considerente ;

Organul de inspecție fiscală a luat în considerare pentru stabilirea redevenței miniere toate livrările efectuate conform facturilor, stabilind o valoare a producției miniere de ..... lei în care a fost inclusă și valoarea transportului, încalcându-se astfel disp art1 lit. B , punctul 2 lit a din Anexa nr.1 la Ordinul 74/2004.

Cum cheltuiala cu transportul nu este o cheltuiala de prelucrare dar apare înscrisă pe facturile de livrare, petenta susține, ca este pusă în situația de a plăti redevența și pentru activitatea de transport .

**În ceea ce privește taxa pe activitatea de prospectiune, exploatare, explorare a resurselor minerale**, în suma de ..... lei, petenta susține ca este nelegal stabilită în sarcina sa ca obligație în condițiile în care chiar organul de inspecție fiscală recunoaște în cuprinsul deciziei de impunere ca aceasta a fost achitată.

**În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată**, petenta susține ca este nelegală din următoarele motive ;

Suma de .... lei înscrisă în fct ..../19.06.2008 emisă de SC E SRL, este deductibilă din aceleași considerente prezentate la cap. impozit pe profit, petenta susținând ca este deductibilă în conformitate cu prevederile art.145 din Codul fiscal.

Cit privește suma de ... lei reprezentând TVA aferentă avizelor de însoțire menționate în anexa 3 la raportul de inspecție fiscală, petenta susține ca măsura stabilirii în sarcina sa a acestei sume este nelegală, fiind luată cu aplicarea greșită a disp art.155 Cod fiscal întrucât faptul generator al taxei nu a luat naștere.

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei formulate si anulara actelor atacate cu consecinta exonerarii sale de la plata sumelor stabilite prin aceasta.

## **B. Din actele contestate rezultă următoarele:**

**SC AT SRL** are sediul fiscal în ....., sat....., județul Vâlcea, are cod fiscal nr....., iar activitatea principală o constituie extractia pietrisului si nisipului, extractia argilei si caolinului - cod CAEN 0812 .

**Impozitul pe profit**, a fost verificat pe perioada 01.10.2007 - 31.12.2009, in temeiul Legii 571/2003 privind Codul fiscal si HGR 44/2004, constatandu-se urmatoarele :

In anul 2007, prin declaratia 101, depusa la AFP Rm. Valcea sub nr. ..../14.03.2008, societatea a declarat o pierdere fiscala in suma de ..... lei.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca la stabilirea pierderii, societatea nu a luat in calcul cheltuielile nedeductibile in suma de .....lei aferente 01.01 -30.09.2007 si astfel pierderea fiscala declarata a fost diminuata la .... lei.

In anul 2008 prin declaratia 101, depusa la AFP Rm. Valcea sub nr. ..../05.03.2019 societatea a declarat o pierdere in suma de ..... lei, iar urmare verificarii efectuate asupra stabilirii acesteia s-au constatat urmatoarele :

- venituri suplimentare in suma de ..... lei, reprezentind livrari de nisipuri si pietrisuri efectuate in baza avizelor de insotire marfa ( anexate la RIF si anexa 3 ) pentru care nu au fost emise facturi fiscale asa cum prevede art.155 alin1 coroborat cu prevederile art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata.

-cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ..... lei din care :

a ) ..... lei, cheltuieli inregistrate in luna dec 2008 in ct 6028 , Cheltuieli cu materialele consumabile, fara a intocmi bonuri de consum si situatii de lucrari, fapt constatat si sanctionat de GF - sectia Valcea, prin procesul verbal de constatare si sanctionare contraventii nr...../17.03.2009, pentru care nu s-a acordat drept de deducere conform preved art.24 alin.3 lit b si f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , modificata si completata.

Materialele au fost achizitionate de la SC Co SRL,....., nominalizate in anexa 4 la RIF si au fost utilizate pentru amenajarea unei platforme betonate in incinta statiei de sortare a agregatelor pentru confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor in vederea captarii apei la statia de sortare, situata in localitatea....., asa cum rezulta din nota explicativa data de administratorul societatii, dl..... ( anexa 9 )

b ) .....lei, cheltuieli inregistrate in baza facturii nr...../19.06.2008 emisa de SC E SRL, in valoare de ..... lei din care TVA ..... lei, cu reparatiile unui autoturism Skoda, vindut anterior cu fct ...../18.03.2008, pentru care nu s-a acordat drept de deducere in conform art.21 alin1 si alin 4 lit m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal modificata, coroborata cu prevederile Titlului II, pct.48 din HGR 44/2004 modificata si completata.

c ) ..... lei cheltuieli de protocol peste limita prevazuta de lege, din care ... lei reprezinta cheltuieli inregistrata in ct. 623 , iar .... lei, cheltuieli inregistrate in cheltuieli cu materiale consumabile din fct. ./22.03.2008 emisa de SC AL SRL, reprezentind cafea, capucino, ciocolata calda, care au caracter de cheltuieli de protocol, in conformitate cu prevederile art.21 alin3 lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , modificata si completata.

Drept urmare, avind in vedere pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2007 in suma de..... lei s-a stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei cu un impozit pe profit

aferent in suma de..... lei, pentru care s-au calculat majorari de intirziere in suma de ..... lei, pe perioada 06.03.2009 - 17.02.2010

**Taxa pe valoarea adăugată** a fost verificată în conformitate cu prevederile legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003, perioada verificată fiind 01.10.2007-31.12.2009 , constatindu-se o TVA suplimentara in suma de ..... lei astfel:

- .... lei, reprezinta TVA deductibil inregistrat in baza fct ...../19.06.2008 emisa de SC E SRL, in valoare totala de ..... lei, reprezentind reparatiile autoturismului Skoda, care nu se mai afla in patrimoniu din luna martie 2008 , pentru care nu s-a acordat drept de deducere in conformitate cu disp art 145 alin2 lita din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- .... lei, reprezinta TVA colectat pentru livrarile de nisipuri si pietrisuri efectuate in baza avizelor de insotire marfa nominalizate in anexa 3 la RIF, pentru care nu s-au emis facturi catre beneficiari, incalcandu-se prevederile art.155 alin.1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- ..... lei reprezinta TVA deductibil inregistrat de operatorul economic aferent cheltuielilor de protocol peste limita legala din care .... lei este aferent fct ..../22.03.2008 emisa de SC AI SRL prin care s-a achizitionat cafea, ceai, ciocolata, capucino, zahar, stabilit ca debit suplimentar in conformitate cu preved art 128 alin8 lit f din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile anexei 1 , Titlul VI, punctul 6, alin (11 ) lit a si alin (12) din HGR 44/2004 .

Pentru debitul suplimentar stabilit, s-au calculat majorari de intirziere pe perioada 26.07.2008 - 25.03.2009, in suma de ..... lei asa cum rezulta din anexa 2 la RIF.

**Redeventa miniera**, a fost verificata in baza Legii 85/2003 a minelor, cu modificarile si completarile ulterioare, HGR 1208/2003 de aprobare a normelor de aplicare a legii minelor, Ordinul 74/2004 al Presedintelui ANRM , modificat si completat, pentru aprobarea Instructiunilor tehnice privind modul de raportare si de calcul al valorii productiei si redeventei miniere datorate de catre titularii actelor de dare in administrare sau de concesiune si Ordinul 198/2009 al Presedintelui ANRM pentru aprobarea Instructiunilor tehnice privind modul de evidenta, raportare, calcul si plata a taxei pe activitatea miniera si redeventei miniere, pe perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, constatindu-se urmatoarele :

In perioada verificata societatea a stabilit redeventa datorata functie de cantitatea de balast extrasa si pretul de achizitie al acestuia, incalcandu-se astfel prevederile anexei1, art. I, lit B, pct 2 lit a din Ordinul 74/2004 al Presedintelui ANRM.

In perioada verificata s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma de ..... lei astfel :

A ) Organele de inspectie fiscala au stabilit valoarea productiei miniere realizata in perioada 01.01.2008 - 30.06.2009 functie de livrarile de nisipuri si pietrisuri cu factura care au fost in suma de ..... lei ( anexa 6 la RIF ) precum si functie de livrarile efectuate conform avizelor de de insotire marfa si nefacturate la data controlului, care au fost in suma de ..... lei.

Asadar, pentru valoare productiei miniere realizata in perioada verificata in suma de ..... lei, avind in vedere prevederile art.45 alin1 lit c din Legea 85/2003 a minelor s-a stabilit o redeventa miniera datorata in suma de ..... lei, fata de..... lei cit fusese calculata si declarata de societate, rezultind o diferenta suplimentara in perioada 01.01.2008 - 30.06.2009 in suma de ..... lei.

B) Incepind cu trim III 2009, redeventa miniera se calculeaza conform prevederilor art. I , alin 1 din Legea 262/2009 , care modifica si completeaza art.45 din Legea minelor 85/2003, respectiv, echivalentul in lei a 0,4 euro pe unitatea de productie miniera .

Organele de inspectie fiscala au stabilit productia miniera functie de livrarile pe factura care au fost de .... mc si avize care au fost ..... mc, pentru care au stabilit o redeventa in suma de ..... lei fata de ..... de lei calculata si declarata de societate rezultind un debit suplimentar in suma de ..... lei .

Pentru debitul suplimentar in suma de ..... lei au fost calculate pina la data de 17.02.2010 majorari de intirziere in suma de ..... lei ( anexa7 la RIF )

**Taxa pentru activitatea de prospectiune, exploatare si explorare a resurselor minerale**, a fost verificata conform Legii 85/2003 a minelor, pe perioada 01.01.2008-31.12.2009 ,constatindu-se urmtoarele :

Conform permisului de exploatare nr...../11.06.2008 si a permisului de exploatare nr. .... /14.07.2009, societatea datora o taxa de ... lei , din care a declarat .. de lei. Societatea a constituit in evidenta contabila s-a constituit si virat o taxa de .... lei .

Asadar, organele de inspectie fiscala au stabilit un debit suplimentar de taxa in suma de .... lei, obligatii de plata nedecarate la organul fiscal, dar achitate in temeiul anexei1, art.119 alin. 3 din HGR 1208/2003 de aprobare a Normelor de aplicare a Legii minelor 85/2003, coroborat cu disp art.81 alin3 lita din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala.

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma ..... lei, reprezentind impozit pe profit, taxa pe valoare adaugata, redeventa miniera si majorari de intirziere aferente precum si taxa pentru activitatea de prospectiune, exploatare si explorare a resurselor minerale este legal stabilita de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea in sarcina SC AT SRL.

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma .... lei stabilit pentru anul 2008 si majorari de intirziere aferente in suma de..... lei, taxa pe valoare adaugata in suma de..... lei, precum si majorari de intirziere aferente in suma de..... lei**

**In fapt, pentru anul fiscal 2007**, prin declaratia 101, depusa la AFP Rm. Valcea sub nr. .... /14.03.2008, societatea a declarat o pierdere fiscala in suma de .. lei, ce a fost diminuata de organele de inspectie fiscala la..... lei intrucit societatea nu a luat in calcul cheltuielile nedeductibile in suma de .. lei aferente 01.01 - 30.09.2007, constatate cu ocazia verificarii anterioare.Masura de diminuare a pierderii nu a fost contestata de operatorul economic.

**Pentru anul fiscal 2008**, societatea a declarat prin declaratia 101, depusa la organul fiscal teritorial sub nr...../05.03.2009 o pierdere fiscala pentru anul 2008 in suma de .... lei.

**1.** In anul 2008 societatea a livrat nisipuri si pietrisuri in baza avizelor de insotire marfa fara a emite factura asa cum prevede art.155 alin (1) din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal si fara a inregistra veniturile corespunzator acestora in suma *de ... lei* si taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de .... lei, cu incalcarea disp art.19 alin (1) din acelasi act normativ.

Similar, s-a procedat si in anul 2009, neinregistrindu-se venituri in suma de ..... lei si taxa pe valoare adaugata aferenta acestora in suma de ... lei., asa cum rezulta din anexa 3 la raportul de inspectie fiscala.

Veniturile inregistrate si declarate de societate in anul 2008 in suma de ... lei, au fost majorate cu veniturile in suma de ..... lei organele de inspectie fiscala stabilind total venituri realizate de aceasta in anul 2008 de ..... lei.

Totodata, pentru anul 2009 fata de veniturile inregistrate si declarate de societate in suma de ..... lei, adaugandu-se suma de ..... lei, reprezentind venituri suplimentare constatate in urma inspectiei fiscale, reprezentind livrari de nisipuri si pietrisuri in baza avizelor de insotire a marfii ( anexa 3 la raportul de inspectie fiscala ) fara a fi emisa factura din care s-au dedus veniturile din variatia stocurilor in suma de... lei inscrise eronat in declaratia 101 ca venituri din exploatare, au rezultat venituri in suma de .....lei.

Avind in vedere totodata ca pierderea fiscala aferenta anului 2008 declarata de operatorul economic in suma de ..... lei numai exista urmare inspectiei fiscale, pierderea fiscala declarata pe anul 2009 in suma de..... lei a fost diminuat rezultind o pierdere fiscala in suma de..... lei. Masura de diminuare a pierderii inregistrate in anul 2009 nu a fost contestata de operatorul economic.

**2.** In anul 2008 societatea a declarat cheltuieli nedeductibile fiscala in suma de ..... lei si a considerat ca pentru cheltuielile in suma de..... lei si taxa pe valoare adaugata in suma de ..... lei beneficiaza de drept de deducere astfel :

- ..... lei, cheltuieli inregistrate in luna dec 2008 in ct 6028, Cheltuieli cu materialele consumabile, achizitionate de la SC Co SRL, ce au fost utilizate pentru amenajarea unei platforme betonate in incinta statiei de sortare a agregatelor pentru confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor in vederea captarii apei la statia de sortare, situata in localitatea Milcoiu, fara a se intocmi bonuri de consum si situatii de lucrari.

Pentru cheltuielile cu achizitia acestor materiale organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere conform preved *art.24 alin.3 lit b si f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , modificata si completata .*

- ..... lei, cheltuieli cu reparatiile unui autoturism Skoda, inregistrate in baza facturii nr...../19.06.2008 emisa de SC SRL, in valoare de ... lei din care TVA ... lei, la o data ulterioara instrainarii acestuia din patrimoniu, respectiv vindut cu fct ...../18.03.2008.

Pentru cheltuielile si TVA aferenta astfel inregistrate nu s-a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile *art.21 alin.1 si alin. 4 lit m si art.145 alin.2 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal modificata si completata cu prevederile Titlului II, pct.48 din HGR 44/2004 modificata si completata .*

- ..... lei cheltuieli de protocol inregistrate peste limita prevazuta de lege, cu TVA aferenta in suma de .... lei, din care ...lei reprezinta cheltuieli inregistrata in ct. 623, iar .... lei, cheltuieli inregistrate in ct. 6028, corespunzator fct. ../22.03.2008 emisa de SC AL SRL, reprezentind cafea, capucino, ciocolata calda, la care se adauga taxa pe valoare adaugata in suma de 477 lei .

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile si TVA aferenta *in conformitate cu prevederile art.21 alin3 lit a si ale art.128 alin8 lit f din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , modificata si completata coroborat cu prevederile anexei1, titlul VI, punctul 6, alin (11) lit a si alin (12) din HGR 44/2004 emise in aplicarea disp art 128 alin8 lit f din Codul fiscal.*

Avind in vedere pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2007 in suma de ..... lei, s-a stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei cu un impozit pe profit aferent in suma de.... lei, pentru care au fost calculate majorari de intirziere in suma de ..... lei.

Totodata pentru diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata stabilita de inspectia fiscala in suma de..... lei s-au calculat majorari de intirziere in suma de .... lei.

**1.1. In ceea ce priveste masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de .....lei, reprezentind materiale** achizitionate de la SC Co SRL, utilizate pentru amenajarea unei platforme betonate in incinta statiei de sortare a agregatelor si pentru confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor in vederea captarii apei la statia de sortare, situata in localitatea ....., fara a se intocmi bonuri de consum si situatii de lucrari.

**Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care temeiul de drept nu corespunde situatiei de fapt iar situatia de fapt nu este prezentata in mod detaliat si clar astfel incit sa se justifice masura dispusa.**

**In fapt**, asa cum rezulta din explicatiile la facturile de aprovizionare, mentionate in anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca petenta s-a aprovizionat cu materiale de constructii in luna dec 2008, constind in ciment, PC bara, var, teava etc.pe care le-a inregistrat in ct. 6028 Cheltuieli cu materialele consumabile .

Asa cum apare precizat in nota explicativa data de administratorul societatii, dl. ....( anexa 9 la Raportul de inspectie fiscala), existenta la dosarul cauzei, materialele au fost folosite pentru o platforma betonata amenajata in incinta statiei de sortare si confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor necesare pentru captarea apei la statia de sortare.

In contestatia formulata petenta sustine ca desi s-a facut dovada efectuarii investitiei pentru care au fost achizitionate, respectiv amenajarea unei platforme betonate in incinta statiei de sortare a agregatelor si ca aceste cheltuieli au fost realizate in scopul desfasurarii activitatii si al realizarii de profit, investitia fiind in fiinta, organele de inspectie au dispus in mod nelegal masura inlaturarii acestora ca si cheltuiala deductibila avind in vedere dispozitiile art. 24 alin.3 lit b si f din *Legea 571/2003 privind Codul fiscal , modificata si completata, care prevad :*

Art.24 [...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:[...]

*b) mijloacele fixe puse în functiune partial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporala; acestea se cuprind în grupele în care urmeaza a se înregistra, la valoarea rezultata prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor; [...]*

*f) amenajarile de terenuri.”*

Aşadar, prevederile legale avute in vedere de organele de inspectie fiscala se referă la asimilarea ca mijoace fixe amortizabile a mijloacelor fixe puse in functiune partial, pentru care nu s-au intocmit formele de inregistrare ca imobilizare corporala si amenajarilor de terenuri si modul de inregistrare al acestora , respectiv : cuprinderea in grupele in care urmeaza a se inregistra, la o valoare rezultata prin insumarea cheltuielilor ocazionate de realizarea lor.

Din constatările organelor de inspecție fiscală așa cum se regăsesc în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anexă la aceasta precum si din sustinerile petentei din contestatia asa cum a fost formulata rezulta ca materialele in cauza inregistrate direct pe cheltuiala, au fost utilizate pentru o platforma betonata amenajata in incinta statiei de sortare si confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor necesare pentru captarea apei la statia de sortare.

Organele de control precizeaza in actul administrativ fiscal atacat ca nu au fost prezentate situatii de lucrari si bonuri de consum, fapt ce a fost constatat si de catre

GF-sectia Valcea, conform proces verbal de constatare si sanctionare a contraventiei nr...../17.03.2009.

Asadar, din constatările organelor de inspecție fiscală așa cum se regasesc în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta, nu rezultă care este legătura dintre măsura dispusă de neadmitere a deductibilității cheltuielii cu achiziția materialelor de construcții în cauză și asimilarea ca mijloace fixe amortizabile a mijloacelor fixe puse în funcțiune parțial și respectiv amenajările de terenuri.

Astfel, în lipsa altor explicații, organele de soluționare apreciază că organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea materialelor de construcții înregistrate direct în ct. 6028 Cheltuieli cu materialele consumabile sunt nedeductibile fiscal, deoarece acestea reprezintă, în fapt, o investiție la un mijloc fix.

Asadar, motivul de fapt nu este prezentat detaliat și în clar astfel încât să corespundă temeiului de drept avut în vedere în justificarea măsurii dispuse de neacordare a deductibilității cheltuielilor cu achiziția materialelor de construcții.

**Raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep cu modificările și completările ulterioare care stipulează :** “ **In soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal** se retin următoarele :

*Fata de cele de mai sus, organele de soluționare retin* că pentru măsura dispusă de neacordare a deductibilității cheltuielilor înregistrate cu achiziția materialelor de construcție organele de inspecție fiscală nu au prezentat corect și complet motivul de fapt și de drept care a stat la baza acestuia contrar prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, care precizează următoarele :

**“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

**Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept corespunzător faptei constatate în justificarea măsurii dispuse.

Astfel , trebuiau avute în vedere prevederile *următoarelor acte normative* :

**- OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene**, care precizează următoarele :

Pct.88,

“ Imobilizările corporale cuprind : terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.”

Pct. 94 alin. (2)



“ Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare .”

Pct. 95

“(1 ) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz .

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.”

### - **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**

**Art.19, alin.1** care precizează următoarele :

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare .”

**Art.24, alin.1, alin.3, lit b, lit.d si lit. f, alin.6 și alin.7** care precizează următoarele :

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol .

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile :[..]

b) mijloacele fixe puse în funcțiune partial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporala; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor; [...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix ;[...]

f) amenajările de terenuri.”

“(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli :

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară ;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă .”

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, rezulta ca profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile .

Astfel asa cum rezultă din dispozițiile legale precizate, în cadrul imobilizărilor corporale se cuprind terenuri și construcții precum și imobilizările corporale în curs de execuție .

Deasemenea sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare, cu conditia ca acestea să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Totodată, imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză care se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz, și se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz .

Drept urmare, in raportul de inspectie fiscala trebuia precizat că petenta a înregistrat în conturile de cheltuială contravaloare materiale de construcții folosite la construirea unei platforme betonata amenajata in incinta statiei de sortare si confectionarea de gabioane pentru stabilizarea malurilor necesare pentru captarea apei la statia de sortare fără ca acestea să fie înregistrate în categoria imobilizărilor corporale.

*Astfel, aceste materiale trebuiau înregistrate în contul 231 “ Imobilizări corporale în curs de execuție “ în corespondență cu creditul contului 722 “ Venituri din producția de imobilizări corporale “, iar la finalizarea lucrărilor de investiții și întocmirea procesului verbal de recepție, societatea avea obligația să înregistreze aceste lucrări în contul 211 “ Terenuri si amenajari de terenuri “ si 212 ”Construcții “ în contabilitate trebuind efectuate următoarele înregistrări contabile :*

**- efectuarea lucrărilor de investiție :**

231	=	722
“ Imobilizări corporale în curs de execuție “		“ Venituri din producția de imobilizări corporale “,

**- recepționarea lucrării :**

211 “ Terenuri si amenajari de terenuri “	=	231 “ Imobilizări corporale în curs de execuție “
212 “ Construcții “	=	231 “ Imobilizări corporale în curs de execuție “

În ceea ce privește recuperarea pe cheltuială, a acestor investiții trebuia mentionat că acestea se puteau realiza prin amortizare, prin aplicarea dispozițiilor art.24, alin.1, alin.3 și alin.6, prezentate anterior .

In aceste conditii, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității masurii dispuse de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de .....lei.

**1.2. Referitor la masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor de protocol in suma de ..... lei inregistrate peste limita prevazuta de lege si a taxei pe valoare adaugata in suma de ..... lei, corespunzatoare acestora.**

**In fapt**, potrivit balantei de verificare intocmita la data de 31.12.2008 , societatea a inregistrat cheltuieli de protocol in ct.623.01 in suma de .. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in ct. 6028 " Cheltuieli cu materialele consumabile" factura nr. ../22.03.2008 emisa de SC a SRL, reprezentind cafea, capucino, ciocolata calda, in suma de .. lei la care se adauga taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei, care au apreciat ca reprezinta in fapt cheltuiala de protocol.

Fata de profitul brut constatat in suma de .. lei si cheltuielile de protocol in suma de .. lei inregistrate de operatorul economic, organele de inspectie fiscala au stabilit ca acesta nu beneficiaza de drept de deductie a cheltuielilor de protocol in suma de .. lei si a taxei pe valoare adaugata aferenta in suma de .. lei, in conformitate cu *prevederile art.21 alin3 lit a si ale art.128 alin.8 lit f din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, modificata si completata coroborat cu prevederile anexei1, titlul VI, punctul 6, alin (11) lit a si alin (12) din HGR 44/2004 emise in aplicarea disp art 128 alin. 8 lit f din Codul fiscal.*

In contestatia formulata petenta motiveaza numai in ceea ce priveste suma de .. lei reprezentind cheltuiala inregistrata in baza fct ...../22.03.2008 emisa de SC AL SRL, inregistrata ca si cheltuiala cu materiale consumabile, sustinand ca organul de control avea obligatia de a o reaseza in contul corect si sa o ia in calcul ca si cheltuiala de protocol, deductibila fiscal potrivit art.21 din Codul fiscal.

**In drept**, art.21, alin.3, lit a), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,

" (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;"

Fata de situatia de drept prezentata se retine ca cheltuielile de protocol au deductibilitate limitata la calculul profitului impozabil, respectiv aceasta este in cota de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile la care se fac ajustarile fiscale.

In acest sens normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , aprobate prin HG 44/2004, mentioneaza la pct.33, dat in aplicarea art.21, alin.3, lit a, urmatoarele:

" 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielile înregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile."

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, conform datelor din evidenta contabila si constatările organelor de control rezulta urmatoarea situatie :

sold cont 121 " Profit si pierdere" + cont 623 " cheltuieli de protocol, reclama si publicitate = 20.081 x 2% = 402 lei cheltuieli deductibile de protocol.

In balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2008, societatea a inregistrat cheltuieli de protocol in suma de 789 lei la care se adauga 2.510 lei ch. de protocol inregistrate eronat cheltuieli cu materialele consumabile, total 3.299 lei.

Fata de nivelul cheltuielii cu protocolul stabilita ca deductibila fiscal potrivit calculului anterior de 402 lei, rezulta ca numai suma de 2.897 lei este cheltuiala de protocol nedeductibila fiscal ( 3.299 lei - 402 lei).

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...../.....02.2010, organele de control au stabilit, **cheltuieli nedeductibile fiscal cu protocolul in suma de 3.008 lei in loc de 2.897 lei, conform calculului de mai sus.**

**Asadar, in mod eronat organele de inspectie fiscala au procedat majorand cheltuielile de protocol nedeductibile fiscal cu suma de 111 lei.**

In ceea ce priveste sustinerea petentei potrivit careia suma de..... lei reprezentind cheltuiala inregistrata in baza fct .../22.03.2008 emisa de SC AL SRL, inregistrata eronat ca si cheltuiala cu materiale consumabile, trebuia reasezata de organul de control in contul corect si luata in calcul ca si cheltuiala de protocol, deductibila fiscal potrivit art.21 din Codul fiscal, aceasta nu poate fi primita de organele de solutionare deoarece potrivit celor mai sus mentionate rezulta ca organele de inspectie fiscala asa au procedat.

In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata, in drept, *art.128 alin.8 lit f* din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza :

“(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):[...]

f) acordarea de bunuri de mica valoare, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevazute de lege, în conditiile stabilite prin norme.”

*-anexa1, titlul VI, punctul 6, alin (11) lit a din Normele metodologice de aplicare ale Legii 571/2003 rep privind Codul fiscal , aprobate de HGR 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare :*

“(11) În sensul [art. 128](#) alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit în cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la [titlul II](#) al Codului fiscal.”

*-anexa1, titlul VI, punctul 6, alin (12) din acelasi act normativ*

“(12) Încadrarea în plafoanele prevazute la alin. (11) lit. a) - c) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate în numerar. Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele. Taxa colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include în decontul întocmit pentru perioada fiscala în care persoana impozabila a depus sau trebuie sa depuna situatiile financiare anuale.”

Fata de cele de mai sus, rezulta ca acordarea de bunuri de mica valoare in mod gratuit in cadrul actiunilor de protocol, se considera livrare de bunuri cu exceptia celor a caror valoare se incadreaza in plafonul de deductibilitate la calculul impozitului pe profit asa cum s-a aratat anterior ca prevede art 21 alin.3 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Cum depasirea plafoanelor se considera livrare de bunuri cu plata, pentru acestea se colecteaza taxa pe valoare adaugata, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele.

Asadar, avind in vedere cele mentionate anterior, pentru suma de ... lei, reprezentind depasirea plafonului de deductibilitate a cheltuielii de protocol, petenta datoreaza taxa pe valoare adaugata in mod corespunzator, aferent acesteia.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...../25.02.2010, organele de control au stabilit, taxa pe valoare adaugata deductibila aferenta cheltuielilor de protocol in suma de ... lei inregistrate peste plafonul prevazut de legea fiscala , in suma de ..... lei.

Drept urmare, rezulta ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala de colectare a taxei pe valoare adaugata aferenta unei depasiri a cheltuielilor de protocol cu suma de ... lei in loc de... lei este eronata.

### **In concluzie**

Asa cum s-a analizat anterior la pct. 1.1 si 1.2 , masura de neacordare a dreptului de deducere a cheltuielilor in suma de ..... lei si respectiv a cheltuielilor de protocol in suma de ... lei reprezentind cheltuieli de protocol peste plafonul legal prevazut de lege si taxa pe valoare adaugata aferenta acestora in suma de ..... lei este incerta, organele de solutionare aflindu-se in imposibilitatea de a se pronunta asupra acestora.

Imposibilitatea pronuntarii unei solutii, asa cum apare prevazute la art. 216 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare deriva din faptul ca in anul fiscal 2008, petenta a declarat o pierdere fiscala in suma de ..... lei, iar urmare inspectiei fiscale efectuate si a masurilor dispuse au fost majorate veniturile realizate de societate si diminuate cheltuielile, cu consecinta stabilirii unui profit impozabil in suma de .... lei, cu un impozit pe profit aferent in suma de .... lei.

Totodata avind in vedere dispozitiile pct.12.6 din Instructiunile de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobata de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, care mentioneaza ca “ *In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare* “, organele de solutionare nu vor mai proceda la o analiza si a celorlalte influente, asa cum au fost prezentate in situatia de fapt, ce au determinat diminuarea pierderii declarate pe anul 2008 si stabilirea diferentei suplimentare de impozit pe profit in suma de ..... lei.

Având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferentei suplimentare de impozit pe profit in suma de ..... lei si in mod corespunzator a taxei pe valoare adaugata in suma de ..... lei situatie in care urmeaza sa se pronunte in consecinta, cu aplicarea dispozitiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare care precizează :

**“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”**

***1.3. Referitor la accesoriile in suma de ... lei lei, aferente diferentei suplimentare de taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si in suma de ..... lei aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit in suma de ..... lei***

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus la punctele 1.1-1.2. taxa pe valoare adaugata in suma de ..... lei si impozitul pe profit in suma de ..... lei sunt incerte.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior diferența suplimentară de impozit pe profit și taxa pe valoare adăugată sunt incerte urmînd să fie reanalizate de organele de inspecție fiscală, pe cale de consecință accesoriile aferente acestora în sumă de ..... urmează același regim, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință cu aplicarea dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

## **2. Referitor la diferența de redevență minieră în suma de ..... lei și majorări de întârziere aferente în suma de ..... lei**

**In fapt**, în perioada 01.01.2008- 31.12.2009, SC AT SRL, a detinut pentru exploatarea agregatelor minerale autorizații de gospodărire a apelor, care i-a conferit dreptul de a exploata din balastiera ...., situată pe albia râului ....., permise de exploatare, iar pentru stația de sortare situată în comuna ..... autorizație de mediu .

Pentru stabilirea redevenței miniere, societatea a calculat redevența minieră la o valoare a producției miniere în anul 2008 și sem I 2009, de ..... lei, determinată funcție de cantitatea de balast extrasă și prețul de achiziție al acestuia.

În semestrul II al anului 2009 societatea a calculat redevența minieră aferentă unei producții miniere de ..... mc .

Organele de inspecție fiscală au constatat că la calcularea redevenței pe perioada 01.01.2008 - 30.06.2009 societatea nu a ținut cont de prevederile anexei 1, art. I, lit. B, punctul 2, lit a ) din Ordinul 74/2009 al Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul a valorii producției și redevenței miniere datorate modificat prin Ordinul ANRM nr. 211/2007, care prevede că producția minieră se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în aceeași perioadă, indiferent de modul de comercializare ( în stare brută sau prelucrată ), fără a fi deduse cheltuielile de prelucrare.

Astfel organele de inspecție fiscală au constatat în perioada 01.01.2008 - 30.06.2009 o valoare a producției miniere în suma de ..... lei din care :

- ..... lei, conform facturilor emise ( anexa 6 ) ;
- ..... lei , reprezentînd livrări pe baza de avize de marfă nefacturate la data controlului ( anexa 3 )

Astfel în conformitate cu prevederile art.45 alin (1) lit c din Legea minelor nr. 85/2003 , organele de inspecție fiscală au stabilit că valoarea redevenței datorate este în suma de ..... lei, din care a fost calculată și declarată de către operatorul economic o redevență în suma de ..... lei , rezultînd un debit suplimentar în suma de ..... lei.

Pentru perioada 01.07.2009 -30.09.2009 operatorul economic nu a calculat redevența minieră la cantitatea de nisipuri și pietrisuri livrate, organele de inspecție fiscală stabilînd că au fost încălcate prevederile art.45 alin (1) din Legea 85/2003 a minelor așa cum a fost modificată și completată de Legea 262/2009, coroborat cu prevederile anexei 1, art. I , lit B , punctul 2 lit.a din Ordinul 74/2004 al Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că s-a livrat cantitatea de .... mc nisipuri și pietrisuri din care :

- ..... mc cu facturi fiscale ;

- .... mc pe baza de aviz de insotire nefacturate (AE ... si ..... din 09.07.2009).

Pentru productia miniera realizata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza o redeventa miniera in suma de .... lei ( ..... X 0,4 euro X 3, 7348 lei/euro ), fata de redeventa calculata si declarata de operatorul economic in suma de ..... lei, rezultind o diferenta suplimentara in suma de ..... lei .

Pentru debitul suplimentar in suma de..... lei au fost calculate pina la data de 17.02.2010, majorari de intirziere in suma totala de ..... lei( anexa 7 ).

### **2.1. Referitor la diferenta de redeventa miniera in suma de ... lei aferenta productiei miniere stabilita in baza livrarilor de nisipuri si pietrisuri pe baza de aviz de insotire marfa nefacturat , in perioada 01.01.2008 - 30.09.2009**

**In fapt**, in perioada 01.01.2008- 30.06.2009, societatea a efectuat livrari de pietrisuri si nisipuri pe baza de avize de insotire marfa, pentru care n-a emis factura potrivit legii fiscale,rezultind o productie miniera neinregistrata in evidenta contabila in valoare de..... lei, asa cum rezulta din anexa 3 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru productia miniera neinregistrata potrivit art.45 alin (1) lit c din Legea 85/2003 a minelor societatea trebuia sa calculeze si sa declare o redeventa miniera in suma de .... lei, asa cum rezulta din anexa la referatul nr. ..../14.04.2010 privind propunerile de solutionare a contestatiei formulate de SC AT SRL,intocmit in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005.

Totodata, in perioada 01.07.2009-30.09.2009, societatea a efectuat livrari de pietrisuri si nisipuri pe baza de avize de insotire marfa, pentru care n-a emis factura potrivit legii fiscale, rezultind o productie miniera de ... mc. neinregistrata in evidenta contabila asa cum rezulta din anexa3 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru productia miniera neinregistrata, potrivit art.45 lit d din Legea 85/2003 a minelor asa cum a fost modificat de Legea 262/2009, societatea trebuia sa calculeze si sa declare o redeventa miniera in suma de .. lei ( .... X 0,4 X 3,7348 )asa cum rezulta din anexa la referatul nr...../14.04.2010 privind propunerile de solutionare a contestatiei formulate de SC AT SRL,intocmit in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005.

**Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care potrivit considerentelor retinute anterior la pct 1 asupra veniturilor din livrari de nisipuri si pietrisuri pe baza de aviz de insotire marfa nefacturata, acestea nu s-au putut pronunta.**

Asa cum rezulta din situatia de fapt mentionata anterior, in perioada 01.01.2008 - 30.06.2009, petenta a livrat nisipuri si pietrisuri in valoare de ..... lei , cu o redeventa corespunzatoare de ..... lei ( .... X 10 % ) iar in perioada 01.07 -30.09 2009 , .... mc cu o redeventa corespunzatoare de .... de lei ( .... X 0,4 X 3, 7348 ) .

Drept urmare, cum asupra modului de stabilire a veniturilor din livrari de nisipuri si pietrisuri pe baza de aviz de insotire marfa nefacturat organele de solutionare s-au aflat in imposibilitatea de a se pronunta, pe cale de consecinta acestea nu se pot pronunta pe fond nici asupra legalitatii stabilirii in sarcina petentei a redeventei miniere, corespunzator acestora.

Asadar si asupra acesteia, organele de solutionare urmeaza a se pronunta in conformitate cu dispozitiile art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

## **2.2 Referitor la redeventa miniera in suma de..... lei aferenta productiei miniere stabilita in baza livrarilor de nisipuri si pietrisuri pe baza de facturi**

**Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza pe perioada 01.01.2008 - 30.09.2009, diferenta de redeventa miniera in suma de ..... lei, in conditiile in care aceasta a determinat in mod eronat baza impozabila de stabilire a acesteia.**

**In drept**, art.45 alin (1) lit c din Legea 85/2003 a minelor cu aplicabilitate pina la data de 30 iunie 2009, stipuleaza:

“ Redeventa miniera cuvenita bugetului de stat se stabileste, la incheierea licentei ori la eliberarea permisului de exploatare, la o cota procentuala din valoarea productiei miniere, dupa cum urmeaza :

c ) 10 % pentru roci utile , [...] “

Art.45 lit d din acelasi act normativ asa cum a fost modificat de Legea 262/2009 , cu aplicabilitate de la 01.07.2009, stipuleaza :

“ Redeventa miniera cuvenita bugetului de stat se stabileste, la incheierea licentei ori la eliberarea permisului de exploatare, dupa cum urmeaza ;

d ) echivalentul in lei a 0,4 euro pe unitatea de productie miniera, pentru argile , marne, loess, nisip si pietris, nisip si roci calcaroase;[..] “

Anexa1, art. I, lit. B, punctul 2, lit a ) din Ordinul 74/2009 al Presedintelui Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale pentru aprobarea Instructiunilor tehnice privind modul de raportare si de calcul a valorii productiei si redeventei miniere datorate modificat prin Ordinul ANRM nr. 211/2007, prevede :

“Productia miniera se calculeaza pe baza preturilor de livrare practicate in perioada de raportare si a cantitatilor de produse miniere comercializate in aceiasi perioada, indiferent de modul de comercializare ( in stare bruta sau prelucrata ). Din valoarea productiei miniere rezultate nu se vor scadea cheltuielile de prelucrare.”

Din prevederile legale mai sus mentionate rezulta ca productia miniera se calculeaza avind in vedere cantitatile de produse miniere comercializate, in stare bruta sau prelucrata la pretul de livrare in scris in facturile emise.

Redeventa miniera cuvenita bugetului de stat in speta, pentru roci utile, se stabileste in perioada 01.01.2008 - 30.06.2009, functie de aceasta, la o cota procentuala de 10 % din valoarea acesteia .

Incepind cu trim III al anului 2009, redeventa miniera se calculeaza avind in vedere echivalentul in lei a 0,4 euro pe unitatea de productie miniera.

Asadar, asa cum rezulta din anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala, in anul 2008 si semestrul I al anului 2009 s-au livrat nisipuri si pietrisuri in valoare de ..... lei din care pe baza de factura in suma de ..... lei .

In conformitate cu dispozitiile art.45 alin (1) lit c din Legea 85/2003 a minelor, societatea trebuia sa calculeze si sa declare o redeventa miniera in suma de ..... lei.

In aceiasi perioada, societatea a calculat si declarat o redeventa miniera in suma de ..... lei, corespunzatoare unei productii miniere in cuantum de ..... lei, rezultind o diferenta suplimentara in suma de ..... lei .

Similar, in anul 2009, in perioada 01.07-30.09.2009 societatea a livrat .... mc de nisipuri si pietrisuri cu factura pentru care In conformitate cu dispozitiile art.45 alin (1) lit d din Legea 85/2003 a minelor datora o redeventa miniera in suma de .... lei.



Avind in vedere ca societatea a calculat si declarat o redeventa in suma de .... lei, rezulta o diferenta suplimentara legal datorata de petenta in suma de .... lei .

**Asadar, pe total perioada verificata, organele de inspectie fiscala in mod corect au stabilit o diferenta suplimentara de redeventa miniera in suma de ..... lei .**

In ceea ce priveste sustinerea petentei potrivit careia in valoarea productiei miniere realizata a fost inclusa si valoarea transportului iar cheltuiala cu transportul nu este o cheltuiala de prelucrare dar apare inregistrata pe facturile de livrare, fiind pusa in situatia de a plati redeventa si pentru activitatea de transport, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele considerente :

- asa cum rezulta din anexa 6 la raportul de inspectie fiscala, nici una din facturile intocmite nu are specificata ca pozitie distincta transportul de nisipuri, sorturi etc. Valoarea acestor facturi insumeaza spre exemplu pe anul 2008, ..... lei.

- din raportul de inspectie fiscala rezulta ca societatea desfasoara activitati de prestari servicii transport si prestari servicii utilaje auto ( Wola, excavator, buldozer), iar din balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2008, rezulta ca societatea a realizat venituri din prestari servicii evidentiata distinct in ct. 704 " Venituri din lucrari executate si servicii prestate " in valoare de ..... lei, iar din activitatea de productie, venituri in suma de ..... lei evidentiata in ct. 701 " Venituri din vinzari produse finite " .

Dupa cum se poate vedea, fata de veniturile facturate in anul 2008 din livrari de nisipuri si pietrisuri, inregistrate in anexa 6 la raportul de inspectie fiscala, in suma de ..... lei, avute in vedere de organele de inspectie fiscala la calculul redeventei miniere, in balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2008, apar evidentiata venituri mai mult cu suma de ..... lei.

Astfel, in eventualitatea inregistrarii c/val transportului pe vreuna din facturile de livrare a nisipurilor si sorturilor, rezulta fara echivoc ca aceasta nu a fost luata in considerare la stabilirea bazei de impozitare de calcul a redeventei.

Mai mult decat atat, petenta nu justifica cu nici un document faptul ca transportul apare inregistrat in mod distinct pe facturile de livrare si ca in valoarea productiei miniere avuta in vedere de organele de inspectie fiscala la calculul redeventei a fost inclusa si valoarea transportului.

### **2.3 Referitor la majorarile de intirziere in suma de ..... lei**

**In fapt**, prin decizia de impunere ...../....02.2010 s-au calculat majorari de intirziere in suma de..... lei, asa cum rezulta din anexa 7 la raportul de inspectie fiscala, aferente diferentei suplimentare de redeventa miniera in suma de..... lei.

Asa cum rezulta din anexa la referatul nr...../14.04.2010 privind propunerile de solutionare a contestatiei formulate de SC ATSRL,intocmit in temeiul pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005, s-a procedat la o delimitare a acestora corespunzator redeventei miniere analizate anterior la pct.2.1 si 2.2, astfel:

- pentru redeventa miniera in suma de .... lei, corespund majorari de intirziere in suma de ..... lei ;

- pentru redeventa miniera in suma de..... lei, corespund majorari de intirziere in suma de.....

**Cauza supusa solutiunii este daca acestea sunt datorate in conditiile in care potrivit considerentelor prezentate mai sus la punctele 2.1 pentru redeventa miniera in suma de ..... lei organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta.**

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior diferența suplimentară de redevență minieră în suma de ..... lei, urmează să fie reanalizată de organele de inspecție fiscală, pe cale de consecință accesoriile aferente în sumă de .... lei, urmează același regim, asupra acestora urmând ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință cu aplicarea dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, potrivit aceluși principiu, întrucât potrivit considerentelor reținute anterior la pct.2.2 redevență minieră în suma de ..... lei este legal datorată de petentă, pe cale de consecință și majorările de întârziere în suma de ..... lei sunt legal datorate de petentă, asupra acestora urmând ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință.

### **3. Referitor la taxa pentru activitatea de prospecțiune, exploatare și explorare a resurselor minerale în suma de ..... lei**

**In fapt**, conform permisului de exploatare nr...../11.06.2008, operatorului economic i s-a acordat dreptul de exploatare pentru un volum de 10.000 mc de nisip și pietris, în perimetrul temporar de exploatare ....., pentru care în temeiul art 44 alin. (4) din Legea 85/2003 a minelor, cu modificările și completările ulterioare datorează o taxă pentru activitatea de prospecțiune exploatare și explorare a resurselor minerale, calculată la 25.000 lei/kmp, în suma de 100 de lei.

Totodată, conform permisului de exploatare nr. .... /14.07.2009 operatorului economic i s-a acordat dreptul de exploatare pentru un volum de 38.000 mc de nisip și pietris, în perimetrul temporar de exploatare ....., pentru care datora o taxă de 1.100 lei.

În evidența contabilă operatorul economic a constituit și virat o taxă în suma de 1.320 lei și a declarat o taxă de 20 de lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează o taxă de 1.200 lei, rezultând o diferență suplimentară nedeclarată în suma de 1.180 lei ( 1.200 - 20 ).

**In drept**, art.81 alin.3 lit a din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală stipulează :

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

Art.82 alin (3) din același act normativ menționează :

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.

Art.119 alin (3) din anexa1 din normele metodologice de aplicare a Legii 85/2003 a minelor aprobate de HGR 1208/2003 menționează totodată :

“(3) Sumele reprezentând taxa anuală și redevența datorate bugetului de stat, potrivit Legii minelor, se declară de către platitor la organul fiscal competent, pe formularul stabilit prin ordin al ministrului finanțelor publice.”

Față de cele de mai sus, rezultă că, operatorii economici platitori de taxă pentru activitatea de prospecțiune exploatare și explorare a resurselor minerale sunt obligați să o

declare la **organul fiscal competent** chiar si in situatia in care a fost efectuata plata acesteia.

Totodata, contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale înscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale.

Fata de situatia de fapt prezentata rezulta ca petenta a declarat obligatia fiscala constind in taxa pentru activitatea de prospectiune exploatare si explorare a resurselor minerale in quantum mai mic decit cea constituita in evidenta contabila si achitata la bugetul statului.

Asadar, avind in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca aceasta nu a declarat corect obligatia datorata la bugetul de stat, in evidenta fiscala aparind cu plata in plus la aceasta sursa.

Drept urmare, in atare situatie pentru diferenta de taxa legal datorata achitata aceasta avea obligatia declararii la bugetul de stat, potrivit codului de procedura fiscala, pentru operarea obligatiei in evidenta fiscala.

Avind in vedere cele de mai sus, se retine ca legal stabilita de organele de inspectie fiscala a diferentei suplimentare de taxa in suma de 1.180 lei, contestatia aparind ca neintemeiata la acest capat de cerere.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.213 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep., se :

## **D E C I D E**

**Art.1** Desfiintarea pct.2.21, 2.22 si 2.2.3 Taxa pe valoare adaugata si Impozit pe profit si in parte Redevnta miniera din Decizia de impunere nr...../25.02.2010 si a cap III pct.1, 2 si parte din pct.3 din raportul de inspectie fiscala nr...../25.02.2010 emise pentru **SC AT SRL, .....,CUI nr. ....**, pentru suma totala de **.... lei** din care : taxa pe valoare adaugata in suma de **.... lei** si accesorii aferente in suma de **.... lei**, impozit pe profit in suma de **.... lei** si majorari aferente de **.... lei**; **..... lei** redevnta miniera si **.... lei** majorari aferente redevnta miniera si refacerea acestora potrivit considerentelor retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

**Art.2** Respingerea contestatiei formulata de **SC AT SRL,....,CUI nr.....**, ca neintemeiata pentru suma de **..... lei** din care : **..... lei** redevnta miniera, **..... lei** majorari aferente si **..... lei** taxa pentru activitatea de prospectiune exploatare si explorare a resurselor minerale.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Valcea.