



**MINISTERUL FINANTELOR
PUBLICE**

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , .X.,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@anaf.ro

DECIZIA NR. 21/ 2017
privind soluționarea contestației depusă de
.X. S.A. din localitatea .X., jud..X., înregistrată la Direcția
Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub
nr. A_SLP 2292/16.12.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./13.12.2016, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP 2292/16.12.2016, asupra contestației formulate de .X. S.A., înregistrată la ONRC sub nr..X./1991, CUI .X., cu sediul social în localitatea .X.,.X.-19, jud..X., prin avocat .X., conform împuternicirii avocațiale seria PH nr..X. din 05.12.2016 aflată în original la dosarul cauzei.

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-PH .X./28.11.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-PH .X./28.11.2016 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma de .X. lei, reprezentând redevențe miniere.

În raport de data comunicării prin remitere sub semnătură a deciziei de impunere contestate, respectiv 29.11.2016, conform adresei nr..X./29.11.2016 a Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., purtând amprenta semnăturii și ștampilei .X. S.A. aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. la data de 06.12.2016, conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.a) din Legea nr. 207/2016 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de .X. S.A..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-PH .X./28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-PH .X./28.11.2016, .X. S.A. invocă în susținerea cauzei faptul că pentru perioada 01.10.2010-30.09.2016, organele de control, în mod nelegal, au calculat diferență suplimentară la redevența minieră aferentă licenței de exploatare care a făcut obiectul controlului, din următoarele motive:

Societatea susține că obiectul controlului a privit modul de constituire, declarare și virare la bugetul de stat a redevenței miniere aferentă activității de exploatare minieră desfășurată de societate în perioada 01.10.2010 – 30.09.2016, în conformitate cu prevederile Legii 85/2003 privind Legea Minelor, completată și modificată prin OUG 101/2007, precum și cu prevederile OUG 102/2013 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal. .X. S.A. susține că a calculat, declarat și virat în mod corect și legal redevența minieră conform Licenței de exploatare nr. .X./2000, însă organele de control au stabilit o diferență de achitat de .X. lei aferentă perioadei verificate.

Litigiul fiscal a luat naștere, consideră aceasta, ca urmare a neclarităților în interpretarea și aplicarea textelor de lege ce guvernează exploatarea minieră și redevența minieră ce ar trebui achitată, raportat la data încheierii licenței de concesiune pentru exploatare.

Această „*neclaritate*” în interpretarea legislației fiscale privind redevența minieră ar trebui interpretată în favoarea contribuabilului așa cum prevede art.13, alin.6 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susține contestatoarea. Aceași mențiune de „în favoarea titularului” este cuprinsă și în art.21, alin.2 din Legea minelor nr.85/2003, actualizată, în sensul că „*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*”.

Contestatoarea susține că modul său de interpretare și aplicare a legislației privind redevențele miniere este susținut de următoarele aspecte:

- Licența de exploatare nr. .X./2000, reprezintă „*actul juridic încheiat între concedent și concesionar, în vederea realizării de activități miniere*”, potrivit Legii minelor nr.61/1998 (în vigoare la data încheierii licenței), respectiv între Agenția Națională pentru Resurse Minerale (ANRM) și .X. S.A. , aspect menționat în art.1.1 din Licență;
- conform art.11.1.1 din Licența nr. .X./2000, .X. S.A. beneficiază de prevederile art. 46 din Legea minelor nr.61/1998 și este obligată la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizate anual, în conformitate cu art.39 din Normele de aplicare a Legii minelor. Societatea a respectat întocmai prevederea contractuală, calculând, declarând și virând la bugetul de stat cuantumul redevenței stabilită în Licența nr. .X./2000, cu respectarea art. 11.2.2 și 11.2.3;
- conform art.24.1.1 din Licența nr. .X./2000 „*această licență concretizează întregul acord și înțelegerea între ANRM și Titular cu privire la obiectul acesteia și nu poate fi modificată decât printr-un document scris semnat de părți, în condițiile legii*”;
- conform art.24.1.1 din Licența nr. .X./2000 „*îndeplinirea oricărei condiții sau obligații ce trebuie împlinită prin această licență nu poate fi considerată amânată sau nu se poate renunța la ea, decât printr-un document scris, semnat de Titular și Agenție, în condițiile legii*”. Potrivit acestor prevederi, societatea precizează ca și-a îndeplinit toate obligațiile ce decurg din Licență, astfel cum au fost acceptate la data semnării contractului, respectând întocmai convenția între părți;

- Licența de exploatare nr.X./2000 pentru perimetrele deținute de societate, a fost eliberată înainte de intrarea în vigoare a OUG 101/2007 și OUG 102/2013. Eliberarea acesteia s-a făcut în baza unor contracte încheiate între A.N.R.M. și societate, contracte, care în conformitate cu dispozițiile art.969, alin. 1 din Codul Civil (în vigoare la data semnării licențelor) au putere de lege între părțile contractante;
- potrivit art.60, alin.1 din Legea 85/2003, astfel cum a fost modificată de Legea 262/2009, *„prevederile licențelor în vigoare rămân valabile, pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate”*;
- potrivit art.21, alin.2 din Legea 85/2003, actualizată, *„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”*;
- așa cum rezultă din art.45, alin. 1 din Legea 85/2003, modificată prin OUG 102/2013, noile redevențe se stabilesc *„la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare”*, contestatoarea susținând că astfel, acestea nu sunt aplicabile licențelor existente la data apariției OUG 102/2013;
- deși conform art. VII din OUG 102/2013 *„Redevențele instituite de prezenta ordonanță de urgență a Guvernului se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului tuturor licențelor/permiselor”*, niciunde în ordonanță nu se menționează faptul că noile redevențe miniere se calculează și pentru licențele/permisele aflate în vigoare la data apariției noului act normativ;
- societatea consideră că art. VIII, alin.1 și alin.2 din OUG 102/2013 nu instituie obligativitatea semnării unor acte adiționale, deși se menționează în alin.1 un termen de 90 de zile de la intrarea în vigoare a ordonanței, în care titularii licențelor/permiselor și autoritatea competentă pot să încheie acte adiționale de stabilire a redevențelor astfel cum sunt reglementate prin Ordonanța de urgență a Guvernului, iar în alin.2 se precizează că *„actele adiționale încheiate potrivit prevederilor alin. (1) fac parte integrantă din licență/permis și intră în vigoare prin semnarea lor de către conducătorul autorității competente”*.

Între .X. S.A. și A.N.R.M. nu s-a încheiat însă niciun act adițional, după cum precizează contestatoarea, astfel încât nu se pot calcula în sarcina societății alte sume, reprezentând redevența minieră, decât cele deja calculate, declarate și virate la bugetul de stat de către titularul licenței.

.X. S.A. aduce o serie de *„critici de nelegalitate”* asupra actelor administrativ fiscale contestate:

1. O primă critică adusă Deciziei de impunere nr.F-PH .X./28.11.2016 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-PH .X./28.11.2016 ce duce la constatarea nulității absolute a acestora, vizează încălcarea, de către organele de control din cadrul instituției pârâte, a dispozițiilor art. 6, alin.1 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care instituie în sarcina organelor de control obligația ca, în exercitarea dreptului de apreciere, să ia în considerare soluția adoptată de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior pentru situații de fapt similare. În acest sens contestatoarea aduce drept argument Deciziile nr.5224/08.05.2013 și 267/22.01.2013 ale Înaltei Curți de Casație și Justiție (anexate în copie la dosar), care statuează foarte clar că:

- *„începând cu 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 85/2003, modificată prin OUG 101/2007”*;

- prevederile art.2 din Legea 262/2009 privind aprobarea OUG 101/2007 nu sunt aplicabile licențelor miniere stabilite anterior deoarece textul arată expres că „*taxele și redevențele instituite de OUG 101/2007 se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei legi tuturor permiselor, licențelor și acordurilor petroliere*” însă prevederea nu poate fi în discordanță cu aceea potrivit căreia „*prevederile licențelor în vigoare rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate*”;

- prin OUG 101/2007, prevederile art.21 din Legea 85/2003 au fost completate cu două noi aliniate, respectiv alin.3 și alin.4 potrivit cărora „*în cazul prelungirii duratei licenței de concesiune/administrare sau transferul licenței de concesiune, autoritatea competentă va renegocia condițiile concesiunii/administrării, conform prezentei legi, prin încheierea de acte adiționale semnate de aceasta și titular*”, totodată stabilindu-se că „*modificarea /completarea licențelor în vigoare se realizează prin acte adiționale semnate de autoritatea competentă*”. Instanța de control judiciar constată că în mod corect s-a reținut prin sentința atacată că sumele calculate de către organele fiscale nu sunt datorate, având în vedere că în cauză nu s-a dovedit că a avut loc o modificare sau o completare a licențelor, din dispozițiile A.N.R.M., prin acte adiționale. Prin urmare, având în vedere faptul că licențele de concesiune pentru exploatare nu au fost renegociate, modificate sau completate, rezultă că în cauză sunt incidente dispozițiile art.21, alin.2 din Legea 85/2003 potrivit cărora calculul redevenței miniere datorate se efectuează prin aplicarea cotei de 2% și nu aceea de 10% invocată de pârâtă.

2. O altă critică de nelegalitate ce atrage, în opinia contestatarii, nulitatea absolută a actelor administrativ fiscale atacate, este dată de faptul că echipa de control a ignorat în totalitate „*principiul situației mai favorabile a titularului licenței de exploatare*”, principiu prevăzut în art.21, alin.2 din Legea 85/2003 care nu a fost niciodată abrogat, principiu susținut și de prevederea legală menționată în art.13, alin.3 și alin.6 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

3. Un ultim motiv de nulitate absolută adus de contestatoare asupra actelor administrativ fiscale atacate este determinat de faptul că echipa de control a calculat ilegal redevența minieră datorată bugetului de stat, în baza rapoartelor de exploatare puse la dispoziție și nu în baza unui act adițional la Licența de exploatare nr. .X./2000, încheiat între A.N.R.M. și .X. S.A., fapt din care reiese, susține contestatoarea, un abuz de drept.

Având în vedere cele prezentate de contestatoare, aceasta solicită revenirea asupra faptului ca societatea ar avea de achitat o diferență de .X. lei, reprezentând redevență minieră calculată, fără existența unui act adițional semnat și în baza unui act normativ care nu se aplică Licenței .X./2000.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-PH .X./28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-PH .X./28.11.2016, organele de control din cadrul A.J.F.P. .X. au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată datorate bugetului de stat de către .X. S.A. în sumă de .X. lei reprezentând redevență minieră.

Obiectul inspecției fiscale a fost modul de constituire, declarare și virare la bugetul de stat a redevenței miniere aferentă activității de exploatare minieră desfășurată de .X. S.A. în perioada 01.10.2010 – 30.09.2016.

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii 85/2003 privind Legea minelor, completată și modificată prin OUG 101/2007, a Legii petrolului nr.238/2004,

precum și cu prevederile OUG 102/2013 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Inspecția fiscală a avut în vedere și soluționarea adresei nr..X./20.10.2016, privind dispunerea unui control fiscal, ca urmare a verificării efectuate de organele de control din cadrul Direcției regionale antifraudă fiscală 3 .X..

Din analiza actelor și documentelor aferente activității desfășurate de societate, organele de control au constatat că pe perioada verificată societatea a desfășurat activitate de exploatare a nisipului silicios în baza Licenței de concesiune pentru exploatare nr..X./2000 încheiată între A.N.R.M. .X. și .X. S.A. la data de 14.01.2000, valabilă 20 de ani, cu drept de prelungire pe perioade succesive de 5 ani. Licența a fost acordată pentru exploatarea rezervelor de nisip silicos din Zăcământul .X., județul .X., avizarea programelor anuale de exploatare în cadrul perimetrului de exploatare efectuându-se anual de către A.N.R.M.

În conformitate cu prevederile Legii minelor nr. 85/2003, completată și modificată de OUG 101/2007, societatea datorează trimestrial bugetului de stat redevența minieră care, potrivit art.45 din Legea 262/2009 privind aprobarea OUG 101/2007, se stabilește pe unitate de producție minieră.

Conform art.31, alin.1 din Legea minelor nr. 61/1998, în vigoare la data emiterii licenței de exploatare, redevența se stabilește la o cotă de 2% și se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă. În perioada verificată, societatea a calculat și virat redevența minieră prin aplicarea procentului de 2% asupra valorii de comercializare a nisipului cuartos facturat, așa cum este prezentat în anexa 1 la actul de control al organelor de inspecție fiscală.

Conform art.21, alin.2 din Legea 85/2003 privind Legea minelor cu modificările și completările ulterioare, *„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”*.

În temeiul acestor prevederi legale, organele de control au constatat că .X. S.A. a considerat că deși Legea 61/1998, în temeiul căreia i-a fost acordată licența de exploatare nr..X./2000 a fost abrogată, prevederile art.45 din Legea 85/2003 intrate în vigoare ulterior nu îi sunt favorabile, motiv pentru care nu a încheiat actul adițional cu A.N.R.M. în vederea actualizării redevenței miniere (conform OUG 101/2007).

Astfel, s-a constatat de către organele de inspecție fiscală că, pentru perioada 01.10.2010-30.09.2016, societatea a calculat și virat redevența minieră în valoare de .X. lei, calculată prin aplicarea procentului de 2% asupra valorii de comercializare a nisipului cuartos facturat.

Organele de inspecție fiscală menționează faptul că .X. S.A. a fost verificată, de asemenea, de organele de control din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X., ocazie cu care a fost încheiat Procesul verbal nr..X./29.09.2016 și a avut ca obiectiv verificarea actualizării redevenței miniere în cuantumul reglementat de OUG 101/2007 aprobată prin Legea 262/2009, și a cuprins perioada 2011-2015, act de control comunicat cu adresa nr.AFTR .X./30.09.2016 în vederea efectuării inspecției fiscale. În timpul acestui control, în vederea clarificării situației și adoptării unei soluții temeinice și legale cu privire la obligativitatea agentului economic de a încheia act adițional și de a actualiza redevența minieră, a fost solicitat, cu adresa nr.A-DAF .X./01.07.2016, punctul de vedere a Direcției Metodologii, Proceduri Antifraudă, Sinteză și Raportări. Urmare a acestei adrese, Direcția Metodologii, Proceduri Antifraudă, Sinteză și Raportări din cadrul ANAF,

precum și A.N.R.M., la solicitarea celei dintâi, prin adresele nr. A_DAF .X./15.09.2016 și nr..X./12.08.2016 (anexate în copie la prezentul dosar) fac următoarele precizări:

1. Prevederile art.21, alin. 2 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, se aplică tuturor licențelor încheiate în baza Legii minelor nr.85/2003: *„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”.*

2. În baza dispozițiilor art.VI din OUG 102/2013, pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, intrate în vigoare la data de 01.01.2014, nivelul redevenței a fost majorat, fiind aplicabil tuturor licențelor/permiselor, așa cum prevede art.VII din acest act normativ *„redevențele instituite de prezenta ordonanță de urgență a Guvernului se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului tuturor licențelor/permiselor.”*

3. Conform art.VIII, alin.1 din OUG 102/2013, pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale *„în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului, titularii licențelor/permiselor și autoritatea competentă încheie acte adiționale de stabilire a redevențelor astfel cum sunt reglementate prin prezenta ordonanță de urgență a Guvernului.”*

Având în vedere aceste precizări, .X. S.A. avea obligația, consideră Direcția Generală Antifraudă Fiscală, să încheie acte adiționale în termen de 90 de zile, de la data de 01.01.2014, și să plătească bugetului de stat redevența prevăzută la art. VI din OUG 102/2013.

În vederea punerii în aplicare a reglementărilor legale în domeniu, A.N.R.M. a adoptat măsura procedurală de a invita conducerea .X. S.A., prin intermediul adresei nr..X./13.10.2009, pentru semnarea actelor adiționale privind modificarea taxelor și redevențelor miniere la licențele de concesiune pentru exploatare în vigoare, la care .X. S.A. este titular, căreia operatorul economic nu i-a dat curs.

De asemenea, în data de 21.05.2012, cu adresa nr. 1511, A.N.R.M. revine cu propunerea către .X. S.A. de a se prezenta în intervalul 28 mai – 01 iunie 2012 în vederea semnării actelor adiționale privind modificarea taxelor și redevențelor miniere în conformitate cu Legea 262/2009 privind aprobarea Ordonanței de urgență nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004, adresă care a avut parte de un răspuns negativ din partea societății.

Prin adresa nr..X./17.02.2015, .X. S.A este invitată de către A.N.R.M. să semneze actele adiționale întocmite în conformitate cu OUG 102/2013 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale privind stabilirea redevenței miniere, adresă care, de asemenea, are parte de un răspuns negativ din partea societății.

Redevența minieră calculată pe baza documentelor puse la dispoziție de .X. S.A. și datorată bugetului de stat pentru perioada 01.10.2010 – 30.09.2016 este în valoare de .X. lei, iar suma pe care societatea verificată a achitat-o pentru aceeași perioadă a fost de .X. lei, rezultând o diferență suplimentară de achitat în sumă de .X., lei.

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

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 contestatoarea datorează redevență minieră stabilită suplimentar pentru perioada 01.10.2010-30.09.2016 pentru licența aflată în curs de derulare, prin majorarea cotei de redevență, în condițiile în care societatea nu a renegociat licențele prin încheierea de acte adiționale cu autoritatea competentă.

În fapt, în perioada supusă verificării, societatea a desfășurat activitate de exploatare a nisipului silicios în baza Licenței de concesiune pentru exploatare nr..X./2000, încheiată între ANRM .X. și .X. S.A. la data de 14.01.2000, licență valabilă 20 de ani contractuali, cu drept de prelungire pe perioade succesive de 5 ani.

Licența a fost acordată pentru exploatarea rezervelor de nisip silicios din Zăcământul .X., județul .X.. Perimetrul de exploatare este identificat de un nr. topo 5101-09, are o suprafață de 0,9541 km² și este situat în versantul stâng al râului .X..

Avizarea programelor anuale de exploatare în cadrul perimetrului de exploatare s-a efectuat anual de către ANRM – Compartimentul de inspecție teritorială .X..

De asemenea, .X. S.A. deținea și Licența de concesiune pentru exploatare nr.1123/2000 încheiată cu ANRM pentru perimetrul de exploatare Copăceni.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată nu a respectat prevederile Legii minelor nr.85/2003, modificată și completată cu OUG 101/2007 și OUG 102/2013, în sensul că a calculat redevențele miniere în vigoare la data licenței de exploatare la o cotă de 2%, respectiv a calculat și virat la bugetul de stat redevența minieră în valoare de .X. lei, pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă.

În conformitate cu prevederile art.45 alin.(1) litera g) din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare și OUG 102/2013, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea redevenței miniere datorate de societatea verificată, respectiv 0,4 euro/tonă (perioada 2010-2013) și .X. euro/tonă la cursul BNR din prima zi lucrătoare a lunii octombrie a anului precedent pentru anul următor (art.45 alin.1¹), pe tona de produs excavat, stabilind pe baza cantităților exploatare comunicate o diferență în valoare de .X., lei.

.X. S.A., în susținerea cauzei, arată că dispozițiile O.U.G. nr.101/2007 și OUG nr.102/2013, referitoare la noul quantum al redevențelor miniere nu sunt direct aplicabile, cu privire la licența de exploatare nr..X./2000 în curs la data adoptării acestora, în lipsa unui act adițional la aceasta, care să detalieze condițiile unei eventuale modificări/completări, și că în consecință .X. S.A. a achitat redevențele miniere aferente licenței de exploatare care a făcut obiectul inspecției fiscale, conform quantumului stipulat în licență și anume 2%.

De asemenea, societatea invocă jurisprudența instanței, precum și nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a art.6 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art.31 din Legea minelor nr.61/1998, în vigoare la data emiterii Licenței de exploatare nr..X./2000:

“(1) Redevența minieră convenită 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.”

Potrivit prevederilor legale invocate, se retine ca pentru productia de miniera realizata, se plateste redeventa miniera in cota de 2% din valoarea productiei miniere realizate anual, cota ce se datoreaza din ziua începerii realizării producției și este plătită trimestrial, cu scadență până la data de 20 a primei luni a trimestrului următor.

Textul de lege invocat a fost abrogat de Legea minelor nr. 85/2003 care la art.20 alin.(3) stipulează:

Art. 20

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

Conform prevederilor art.118 și art.119 alin.1) 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 practicate 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.”

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.

Prin intrarea în vigoare a Legii minelor nr.85/2003 se stipulează la art. 20 alin. (3), art.21 alin.2, art. 39 alin. (1) lit. t), art. 44 alin.(1), art.45 alin.1 lit.d)/g), art. 60 alin. (1) următoarele:

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, modificat de OUG 101/2007:

“(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, după cum urmează:

(...)

d) echivalentul în lei a 0,X euro, pe unitatea de producție minieră, pentru argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase;”

Art. 45, modificat de OUG 102/2013:

“(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, după cum urmează:

(...)

g) echivalentul în lei a .X. euro pe unitatea de producție minieră, pentru alabastru industrial, piatră ponce, sienite nefelinice, gips, cretă, nisip silicios, bentonită, nisip caolin, ardezie și diatomită;”

Art. 60

„(1) Prevederile licențelor în vigoare rămân valabile, pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate.”

Se reține că prevederea legală anterior menționată conferă eficiență principiului securității și stabilității raporturilor juridice existente între părți în baza actelor juridice încheiate, practica judiciară fiind constantă în această interpretare.

Din coroborarea prevederilor legale invocate, reiese că prevederile licențelor încheiate înainte de intrarea în vigoare Legii minelor nr.85/2003 rămân valabile pe întreaga lor durată, în condițiile în care au fost încheiate, continuând să-și producă efectele și după intrarea în vigoare a unor prevederi legale care le modifică, fiind valabile pe întreaga lor durată.

Se reține că scopul avut în vedere de legiuitor prin instituirea acestor dispoziții legale a fost acela al respectării principiului neretroactivității legii, dispozițiile legale anterior precizate statuând dreptul titularului unei licențe în derulare de a beneficia de efectele acesteia în condițiile în care aceasta a fost încheiată și totodată obligația corelativă de a nu aduce atingere în mod unilateral acordului de voință al părților.

Astfel, având în vedere că licența nr. .X. a fost încheiată înainte de intrarea în vigoare a Legii minelor nr. 85/2003, cota redevenței miniere este cea stabilită prin licență, respectiv de 2%.

Pentru exploatarea efectuată în perioada 01.10.2010-31.12.2013, organele de control au stabilit că .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, alineatele (1) și (2) se modifică și vor avea următorul cuprins:

“(1) Redevența minieră cuvenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, după cum urmează:

(...)

d) echivalentul în lei a 0,40 euro, pe unitatea de producție minieră, pentru argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase;”

Articolul IV din același act normativ prevede că:

„(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.”

Din coroborarea prevederilor legale reiese că 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 modul de calcul al redevenței miniere a fost modificat, acesta aplicându-se 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 a notificat .X. S.A. pentru renegocierea licenței, dar aceste notificări au primit un răspuns negativ din partea societății, în sensul că aceasta a refuzat încheierea unui act adițional la licența de exploatare.

Se reține că, astfel cum reiese din adresa nr.A_DAF .X./15.09.2016, aflată în copie la dosarul cauzei, Direcția Generală Antifraudă Fiscală a solicitat Agenției Naționale pentru Resurse Minerale în calitate de autoritate competentă, abilitată pentru aplicarea Legii minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, un punct de vedere privind cota de redevență aplicabilă.

Prin adresa de răspuns nr..X./12.08.2016, aflată în copie la dosarul cauzei, Agenția Națională pentru Resurse Minerale precizează următoarele:

”Ca răspuns la adresa dumneavoastră nr.A-DAF .X./02.08.2016, înregistrată la Agenția Națională pentru Resurse Minerale cu nr..X./05.08.2016, vă comunicăm următoarele :

1. art.21 alin 2 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, se aplică tuturor licențelor încheiate în baza Legii minelor nr.85/2003 : „ (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.*”

2. În ceea ce privește încheierea de acte adiționale de stabilire a redevențelor, astfel cum sunt reglementate prin art.I pct.5 din O.U.G. nr.101/2007, se aplică art.IV din Ordonanță :

„ (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 ”* , iar actele adiționale pentru aplicarea cotelor redevențelor reglementate prin art.VI din O.U.G. nr.102/2013, prin aplicarea art.VII :

„Redevențele instituite de prezenta ordonanță de urgență a Guvernului se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului tuturor/licențelor/permiselor. „

Având în vedere cele de mai sus, se reține că prin punctul de vedere anterior precizat Autoritatea Națională pentru Resurse Minerale se rezumă la a cita temeuri de drept, fără a preciza dacă societatea datorează sau nu noua cotă de redevență.

Totodată, 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.”

Având în vedere prevederile legale invocate, se reține că redevența minieră stabilită prin Licența de exploatare la care s-a făcut referire prin Raportul de inspecție fiscală trebuia modificată 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.

Pentru exploatarea efectuată în perioada 01.01.2014-30.09.2016, organele de control au stabilit că .X. S.A. trebuia să plătească redevență minieră în cuantumul prevăzut prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, care la art.VI stipulează:

„Alineatul (1) al articolului 45 din Legea minelor nr. 85/2003, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 197 din 27 martie 2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și va avea următorul cuprins

(1) Redevența minieră convenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, după cum urmează:

(...)

g) echivalentul în lei a .X. euro pe unitatea de producție minieră, pentru alabastru industrial, piatră ponce, sienite nefelinice, gips, cretă, nisip silicios, bentonită, nisip caolin, ardezie și diatomită;”

Totodată, potrivit prevederilor art. VII din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale:

“Redevențele instituite de prezenta ordonanță de urgență a Guvernului se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului tuturor licențelor/permiselor”, iar art. VIII din același act normativ prevede că:

„(1) În termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență a Guvernului, titularii licențelor/permiselor și autoritatea competentă încheie acte adiționale de stabilire a redevențelor astfel cum sunt reglementate prin prezenta ordonanță de urgență a Guvernului.

(2) Actele adiționale încheiate potrivit prevederilor alin. (1) fac parte integrantă din licență/permis și intră în vigoare prin semnarea lor de către conducătorul autorității competente.”

Având în vedere prevederile legale invocate, se reține că redevența minieră stabilită prin Licența de exploatare la care s-a făcut referire prin Raportul de inspecție fiscală trebuia modificată prin renegocierea cu autoritatea competentă după intrarea în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.102/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, respectiv în termen de 90 de zile de la data de 01.01.2014, așa cum este prevăzut la art.IX:

„ART. IX

Prevederile prezentei ordonanțe de urgență se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2014, cu excepția pct. 59 - 62 de la art. I care se aplică începând cu data de 1 aprilie 2014.”

Relevantă în acest sens este și jurisprudența în materia redevențelor miniere, contestatoarea depunând în susținerea contestației mai multe decizii judecătorești prin care se statuează următoarele:

- potrivit Deciziei 5224/08.05.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție *„în ipoteza în care s-ar accepta obligativitatea plății redevenței stabilite în conformitate cu dispozițiile din OUG nr.101/2007 și în cazul licențelor miniere anterioare, aceasta nu poate fi cerută de către organul fiscal, după cum s-a arătat deja, în lipsa încheierii unui act adițional, potrivit art.3 din Legea nr.262/2009”;*

- potrivit Deciziei 267/22.01.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție *„ având în vedere că licențele de concesiune pentru exploatare nr.X/2000 și nr.X/2000 nu au fost renegociate, modificate sau completate, astfel cum s-a confirmat și prin adresa nr.307 din 17 septembrie 2010 emisă de A.N.R.M – autoritatea competentă pentru modificarea licențelor, rezultă că, în cauză sunt incidente dispozițiile art.21, alin.2 din Legea nr.85/2003 potrivit căroră, calculul redevenței minieră datorate se efectuează prin aplicarea cotei de 2% și nu aceea de 10% invocată de recurenta-pârâtă”;*

- potrivit Deciziei X/23.01.2013 a Curții de Apel *„rezultă din această reglementare că modificările legale ulterioare emiterii licenței de exploatare – cum sunt cele din OUG nr.101/2007 – nu pot determina agravarea situației titularului licenței, respectiv creșterea obligațiilor sale pecuniare.”*

În același sens este și Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. X/2011 pronunțată în Dosarul nr.X/2010, 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.*

De asemenea, Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr.2222/2010 pronunțată în Dosarul nr.X/2009, într-o speță similară, reține că: *“legiuitorul a modificat cota în raport de care se calculează redevența minieră, dar această cotă se aplică licențelor de exploatare emise sub imperiul acestor dispoziții, în vigoare la data emiterii”.*

Din conținutul prevederilor legale expuse mai sus, în succesiunea adoptării lor, rezultă în mod clar faptul că începând cu data de 12.10.2007, data intrării în vigoare a O.U.G. nr.101/2007 și respectiv 01.01.2014, data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 102/2013, 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 minelor nr. 85/2003, modificată prin O.U.G. nr. 101/2007 și OUG 102/2013.

Rezultă așadar că pe perioada verificată privind redevența minieră, respectiv 01.10.2010-30.09.2016, 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 contestatoarele o reprezintă calculul redevenței miniere la cota stabilită prin licență, respectiv de 2% și nu echivalentul în lei a X și .X. euro pe unitatea de producție minieră cum au calculat organele de control.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că baza de calcul asupra căreia .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 01.10.2010-30.09.2016, prin aplicarea unei cote de 2% asupra valorii totale a producției miniere realizate.

În urma recalculării redevenței miniere datorate de societate, prin aplicarea echivalentului în lei a X și .X. euro pe unitatea de producție minieră, organele de control au aplicat prevederile art. 45 alin.(1) lit. d)/g) din Legea minelor nr.85/2003 modificate prin O.U.G. nr.101/2007 și O.U.G nr.102/2013 stabilind că societatea datorează un debit suplimentar în sumă de .X. lei.

Având în vedere cele reținute anterior, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se vor aplica prevederile art. 279 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, se va admite contestația formulată de .X. S.A. și se va anula Decizia de impunere nr. F-PH .X./28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, pentru suma de .X. lei reprezentând redevență minieră suplimentară, stabilită de organele de control din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X..

Pentru considerentele reținute în prezenta Decizie și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE

Admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. F-PH .X./28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-PH .X./28.11.2016 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de .X. lei, reprezentând redevență minieră stabilită suplimentar.

DIRECTOR GENERAL,
X