



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 319 97 35
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR...../.....2009 privind solutionarea contestatiei formulate de **SC X SA**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa nr...../21.01.2009, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr...../29.01.2009, cu privire la contestația formulată de **SC X SA** împotriva Deciziei de impunere nr.x/09.12.2008 și a Dispoziției de măsuri nr.y/09.12.2008 emise de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Contestația are ca obiect suma totală reprezentând:

- impozit pe profit
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- taxă pe valoarea adăugată
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată
- redevență minieră
- majorări de întârziere aferente redevenței miniere
- penalități de întârziere aferente redevenței miniere

stabilită prin Decizia de impunere nr.x/09.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data primirii Deciziei de impunere nr.x/09.12.2008, respectiv 19.12.2008 așa cum rezultă din confirmarea de primire a titlului de creanță anexată la dosarul cauzei, și în raport de data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, respectiv 15.01.2009, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții publice, aplicată pe contestație.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207, art. 209 alin.1 lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC X SA**.

I.Prin contestația formulată SC x SA solicită anularea parțială a deciziei de impunere nr. x/09.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii pentru suma reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, redevență minieră și accesoriile aferente, pentru următoarele motive de fapt și de drept :

a) **Referitor la impozitul pe profit și majorările de întârziere aferente** societatea susține că aceste obligații fiscale au fost determinate de organele de inspecție fiscală în contradicție cu prevederile art.13 și art.64 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală întrucât organele de inspecție fiscală nu au respectat voința legiuitorului așa cum a fost stipulată în Legea contabilității nr.82/1991 și Ordinul Ministrului Finanțelor nr.1752/2005 iar determinarea bazei de impunere suplimentară privind impozitul pe profit s-a efectuat prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile, care reprezintă probe în stabilirea bazei de impunere potrivit art.64 din Codul de procedură fiscală.

Societatea menționează că organele de inspecție fiscală au constatat că nu constituie cheltuieli deductibile sumele reprezentând:

- suma achitată către Primăria Municipiului H reprezentând redevențe

- serviciile de măsurători topo, achitate SC NS SRL în baza facturilor nr...../18.09.2007 și nr...../04.10.2007.

Contestatoarea mai precizează că potrivit situațiilor financiare depuse la Administrația finanțelor publice, la 31.12.2004, a înregistrat o creștere a activelor amortizabile cu suma de lei iar pentru aceste investiții avea dreptul la “deducerea unor cheltuieli” la calculul impozitului pe profit, respectiv a cheltuielilor în sumă delei. Prin urmare, obligația privind impozitul pe profit la data de 31.12.2004 era de lei și nu de lei, cât a calculat eronat agentul economic, societatea achitând în plus în anul 2004 față de prevederile legale un impozit pe profit în sumă de.....lei.

Societatea menționează că în conformitate cu art.24 alin.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, începând cu data de 01.01.2007 , prevederile Legii nr.15/1994 nu se mai aplică la calculul profitului impozabil. În contradicție cu aceste prevederi legale, la calculul profitului impozabil pe anul 2007 SC X SA a luat în considerare în mod eronat ca și cheltuieli nedeductibile cheltuielile cu activele cedate înregistrate în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare” în sumă de lei, acest fapt determinând achitarea

de către societate pentru anul 2007 a unui impozit pe profit în plus în sumă de lei.

Față de cele precizate, societatea susține că are drept de deducere integrală pentru cheltuielile în sumă totală de lei cu o influență în impozitul pe profit în sumă delei. Totodată, societatea solicită a se constata că în perioada 2002-2007 societatea a achitat în plus un impozit nedatorat în sumă de lei.

Având în vedere că SC X SA a achitat în plus față de prevederile legale un impozit pe profit în sumă de lei iar față de creanța determinată de organele de inspecție fiscală un impozit pe profit în sumă de lei, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în contradicție cu prevederile art.119 alin.(1) din Codul de procedură fiscală "în sensul că majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea în termenul de scadență și nu pentru achitarea anticipată."

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente, societatea precizează că determinarea bazei de impunere suplimentară în sumă de lei s-a efectuat prin neluarea în considerare a documentelor justificative și a evidențelor contabile.

Societatea precizează că antecontractul care a stat la baza emiterii facturii fiscale cu TVA deductibilă în sumă de lei a fost modificat prin actul adițional nr...../15.04.2008 prin care s-a prevăzut prelungirea termenului stipulat în antecontract până la data de 18.04.2009.

De asemenea, Acordul de finanțare nr...../24.07.2008 prin care s-a schimbat natura obligațiilor din antecontract a fost anulat prin convenția amiabilă nr...../25.07.2008.

Contestatoarea suține că la data de încheierii Acordului de finanțare era aplicabil antecontractul de vânzare-cumpărare, încheiat în data de 18.02.2008 și a cărui valabilitate s-a prelungit până la data de 18.04.2009 și în baza căruia a fost emisă factura nr..... /18.02.2009 în valoare de din care TVA în sumă de lei.

De asemenea, societatea susține că potrivit art.46 din Codul comercial, faptele din care se nasc obligațiunile și faptele reale se probează cu facturi acceptate iar factura nr...../18.02.2008 a fost acceptată atât la data emiterii cât și la data controlului, acordul de finanțare fiind revocat încă din data de 25.07.2008.

Mai mult, societatea precizează că mențiunile din acordul de finanțare nu au produs efecte juridice și contabile, nefiind emise facturi, fapt pentru care nu puteau produce nici consecințe fiscale.

Totodată, societatea menționează că vânzătorul, respectiv SC S SA Timișoara nu a corectat factura emisă, potrivit art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceasta fiind înregistrată în jurnalul de vânzări întocmit pe luna februarie 2008, poziția 18, ce a stat la baza întocmirii decontului, colectându-se TVA în valoare de lei.

Fată de cele precizate , societatea susține că a îndeplinit ca persoană impozabilă condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, condiții stipulate la art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal întrucât deține factura/18.02.2008 în valoare delei, din care TVA în sumă de lei care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, societatea susține ca organele de inspecție fiscală au calculat majorările de întârziere în contradicție cu prevederile art.119 alin.1 din Codul de procedură fiscală , având în vedere că societatea a achitat la termenele exigibile TVA de plată.

c) Referitor la suma reprezentând redevență minieră în sumă delei, majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, societatea precizează că stabilirea obligațiilor privind redevența minieră s-a efectuat prin neluarea în considerare a prevederilor art.45 alin.1 și alin.3 din Legea minelor nr.85/2003 și a art.119 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.1208/2003.

Societatea precizează că organele de inspecție fiscală au calculat obligația fiscală inclusiv la valoarea rezultată din activitatea de prelucrare a produselor extrase, în contradicție cu prevederile art.6 din Codul de procedură fiscală și pct.61 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004. De asemenea, contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.3 pct.31 din Legea nr.85/2003, art.XIX din licențele de concesiune, pct.19.1.1.

Fată de cele precizate, societatea susține că pe perioada 2004-2006 a calculat redevența minieră în conformitate cu prevederile art.45 alin.1 și alin.3 din Legea nr.85/2003 și ale art.119 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.1208/2003.

Totodată, întrucât societatea a achitat la scadență redevența minieră legal datorată, nu datorează nici majorările și penalitățile de întârziere calculate de organele de inspecție fiscală .

Având în vedere cele precizate, societatea solicită admiterea contestației si exonerarea acesteia de la plata obligațiilor stabilite prin Decizia de impunere nr.x/09.12.2008.

Societatea contestă totodată și Dispoziția de măsuri nr.y/09.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...../09.12.2008 care a stat la bază emiterii deciziei de impunere nr.x/09.12.2008, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au constatat următoarele:

Domeniul principal de activitate al societății constă în “Extracția pietrei pentru industria materialelor de construcții”, cu activitate principală “Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții., extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și ardeziei” cod CAEN 0811.

a) Referitor la impozitul pe profit

Perioada supusă verificării:01.01.2004-30.06.2008

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

-societatea a înregistrat factura nr..... din data de 02.05.2007 emisă de SC P SRL pentru *servicii de proiectare* în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei prin articolul contabil 6588.5, 4426 =401, nerespectând astfel prevederile art.4 și art.12 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, potrivit căreia *serviciile de proiectare* trebuiau înregistrate în debitul contului 231”Investiții corporale în curs de execuție”, majorând nejustificat cheltuielile de exploatare la data de 30.06.2007 cu suma de lei. Ca urmare, în conformitate cu art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au majorat la 30.06.2007 masa profitului impozabil cu suma de lei și au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

- societatea a înregistrat în contul 231.5 „*Investiții în curs*”, cheltuieli cu investițiile efectuate la „*Patinoarul din H*”, în sumă de lei, în baza următoarelor documente:

-factura nr...../18.09.2007 emisă de SC NS SRL în valoare de lei, reprezentând „*măsurători topo și planuri de structură*” și factura nr...../04.10.2007 emisă de SC NS SRL în valoare de lei reprezentând „*documentație grafică stadion H*”.

-chitanța nr...../17.10.2007 emisă de Primăria municipiului H în valoare de lei, reprezentând „*taxa certificat de urbanism*”.

-chitanța nr...../10.2007 emisă de Oficiul de Cadastru în valoare de lei

-chitanța nr...../09.2007 emisă de Primăria H, în valoare de lei.

În luna decembrie 2007, societatea a înregistrat în contul 6813 “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele”, provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție în sumă de lei, prin articolul contabil 6813 “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele”=293 “Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs”.

Organele de inspecție fiscală au constatat în temeiul prevederilor art. 22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, că societatea a considerat în mod eronat ca deductibile fiscal provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor în curs

constituite în sumă de lei, fapt pentru care, în conformitate cu art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au majorat la 31.12.2007 masa profitului impozabil cu suma de lei și au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

-în luna decembrie 2007, societatea a calculat impozitul pe profit luând în considerare ca și venit neimpozabil provizioane anulate în sumă de lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că provizioanele constituite reprezintă provizioane pentru riscuri și cheltuieli constituite și înregistrate în luna decembrie 2002 și totodată, considerate de unitatea verificată deductibile din punct de vedere fiscal la stabilirea impozitului pe profit.

De asemenea, s-a constatat că nu au fost respectate prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât la calculul impozitului pe profit aferent trimestrului IV al anului 2007, unitatea verificată a luat în calcul ca și venit neimpozabil suma de lei reprezentând provizioane pentru riscuri și cheltuieli anulate, cu toate că, în perioada precedentă cheltuielile cu provizioanele au fost considerate deductibile fiscal.

Ca urmare, în conformitate cu art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au majorat la 31.12.2007 masa profitului impozabil cu suma de lei și au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Pentru neachitarea în termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 26.07.2007-14.11.2008 lei majorări de întârziere în sumă delei.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Perioada supusă verificării:01.01.2004-31.07.2008

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

-societatea a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna ianuarie 2008, factura nr...../17.01.2008 emisă de SC M..... SRL pentru avans în sumă totală de lei din care TVA deductibilă în sumă de lei, deși plata facturii a fost efectuată de unitatea verificată prin virament bancar la Banca Tr SA la data de 15.02.2008 cu OP nr.117.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.134² alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pentru TVA în sumă de lei, au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 26.02.2008-25.03.2008.

-la data de 18.02.2008, între SC X SA în calitate de promitent-cumpărător și SC S SA , în calitate de promitent-vânzător, a fost încheiat antecontractul de vânzare-cumpărare, privind *“încheierea în formă autentică a contractului de vânzare-cumpărare având ca obiect întregul drept de proprietate al promitentului-vânzător asupra suprafeței tabulare demp teren situat în comuna Z (...)”*.

Organele de inspecție fiscală au constatat potrivit pct.III din antecontract, că acest contract de vânzare-cumpărare urma a se încheia *“la cererea oricăreia dintre părți, cel mai târziu până la data de 18.04.2008”* și că *“De comun acord, aceasta dată se poate prelungi printr-un act adițional”* iar potrivit pct.IV din antecontract, *“prețul de vânzare stabilit de părți prin prezentul antecontract pentru întreaga suprafață de mp este de lei, exclusiv TVA. La data încheierii prezentului antecontract promitentul-cumpărător va achita către promitentul-vânzător o sumă de lei, inclusiv TVA, cu titlu de avans.”* Potrivit pct.V din antecontract, *“promitentul-vânzător, promitentul-cumpărător are dreptul să ceară oricând până la data de 18.04.2008 încheierea contractului de vânzare-cumpărare.”*

Organele de inspecție fiscală au constatat că în baza acestui antecontract SC S SA a emis factura seria din data de 18.02.2008 în valoare de lei, din care TVA deductibilă în sumă de lei, reprezentând *“avans conform antecontract de vânzare-cumpărare din data de 18.02.2008”*.

SC X SA a înregistrat în evidența contabilă factura de avans seria din data de 18.02.2008 prin articolele contabile 232 “Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”= 404 “Furnizori de imobilizări” lei, 4426 “TVA deductibilă” = 404 “Furnizori de imobilizări” lei, respectiv 404 “Furnizori de imobilizări” = 5121 “Conturi la bănci în lei” lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 14.07.2008 s-a încheiat între SC X SA în calitate de promitent-cumpărător și SC S SA în calitate de promitent-vânzător Convenția de revocare/reziliere amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008, înregistrată la SC X SA sub nr...../07.08.2008, prin care părțile contractante *“convin revocarea antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 începând cu data semnării prezentei convenții”*.

SC X SA a încheiat cu SC S SA Acordul de finanțare nr...../24.07.2008 înregistrat la contestatoare sub nr...../07.08.2008, prin care s-a stipulat că *“având în vedere raporturile comune derulate până la data prezentului contract în temeiul cărora beneficiarului îi revine obligația de a restitui finanțatorului suma de lei urmare a revocării antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 pentru dezvoltarea de activități economice și obținerea de profit, societățile au convenit asupra încheierii prezentului contract de finanțare.”*

Potrivit obiectului și scopul contractului, “finanțatorul și beneficiarul hotărăsc în comun acordarea de către finanțator a sumei de lei pentru sprijinirea activității beneficiarului” iar potrivit pct. III din contract “ prezentul contract se încheie până la data de 31.12.2008. Durata contractului poate fi prelungită prin act adițional.”

Societatea a prezentat la data de 13.11.2008, în timpul inspecției fiscale Actul adițional nr..../15.04.2008 la Antecontractul de vânzare-cumpărare nr.1198/18.02.2008 încheiat între SC S SA în calitate de promitent-vânzător și SC X SA în calitate de promitent-cumpărător, prin care s-a stipulat că “părțile convin de comun acord , prelungirea termenului prevăzut la cap.III din Antecontract pe un an de zile, respectiv până la 18.04.2009”.

De asemenea, la data de 21.11.2008 societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală Convenția amiabilă nr..../25.07.2008 cu privire la anularea Acordului de finanțare nr..../24.07.2008 și a Convenției de revocare amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 încheiată între SC X SA și SC S SA.

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

-părțile contractante nu au convenit până la data de 18.04.2008 încheierea contractului de vânzare-cumpărare așa cum s-a stipulat la pct.V din contract;

-potrivit Convenției de revocare/reziliere amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008, a fost revocat antecontractul de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008;

-factura seria, nr..../18.02.2008 emisă de SC S SA în valoare de lei din care TVA în sumă de lei, nu a fost stornată și avansul nu a fost restituit;

-pentru achiziționarea terenului forestier situat în comuna Z părțile au încheiat:

- Antecontractul de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008. Ulterior, prin actul adițional nr..../15.04.2009 termenul prevăzut pentru realizarea antecontractului, s-a prelungit până la data de 18.04.2009
- Prin Convenția de revocare amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008, părțile au convenit revocarea antecontractului de vânzare- cumpărare;
- S-a încheiat Acordul de finanțare nr..../27.07.2008 în baza căruia a fost acordată de către SC X SA către SC S SA suma de lei pentru sprijinirea activității acesteia.
- Operațiunea de acordare de credite este operațiune scutită fără drept de deducere în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.a) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.05.2008 și până la data întocmirii raportului de inspecție fiscală societatea nu a realizat operațiuni taxabile aferente avansului achitat în sumă de lei, pentru care a dedus TVA în sumă de lei, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de lei începând cu data de 18.04.2008, stabilind suplimentar de plată TVA în sumă de lei.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.119-121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

3) Referitor la modul de înregistrare si virare a taxei anuale de exploatare și a redevenței miniere

Perioada verificată:01.01.2004-30.06.2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SA a obținut dreptul de exploatare a resurselor minerale de la Agenția Națională de Resurse Minerale în temeiul art.10, 16 și 46 din Legea minelor nr.64/1998, pentru o perioadă de 20 ani, cu posibilitatea de prelungire prin:

- licența de exploatare nr...../02.07.2001 emisă de Agenția Națională de Resurse Minerale potrivit căreia societatea era obligată la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizată anual și datorată de la data de 14 iunie 1998 pentru produsele miniere reprezentând: dolomitul și calcarul dolomitic (piatra brună, piatra spartă și sorturi)

- licența de exploatare nr...../03.05.2001 emisă de Agenția Națională de Resurse Minerale potrivit căreia societatea este obligată la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizată anual și datorată de la data de 14 iunie 1998 pentru produsele miniere reprezentând: roca cu talc și talc.

- licența de exploatare nr...../03.05.2001 emisă de Agenția Națională de Resurse Minerale potrivit căreia societatea este obligată la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită la o cotă de 2% din valoarea producției miniere realizată anual și datorată de la data de 14 iunie 1998 pentru produsele miniere reprezentând: dolomită, piatra spartă și criblură.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a constituit redevență minieră în sumă de lei prin aplicarea cotei procentuale de 2% la valoarea producției miniere exclusiv contravaloarea costurilor de prelucrare a produselor extrase

nerespectându-se prevederile stipulate în licențele de exploatare nr...../02.07.2001, nr...../03.05.2001 și nr...../03.05.2001 precum și prevederile art.31 alin.(1) din Legea minelor nr.61/1998, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art.45 alin.(1) din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele constatate, prevederile art.3 pct.25 și pct.27 din Legea minelor nr.61/1998, prevederile lit.B, pct.2, lit.a) din Ordinul ANRM nr.74/2004, art.1 pct.2 din OUG nr.101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr.85/2003 și a Legii petrolului nr.238/2004 prevederile art.11.1.1 din licențele de exploatare nr..../02.07.2001, nr...../03.05.2001 și nr...../03.05.2001, organele de inspecție fiscală au calculat redevență minieră în sumă de lei prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii producției miniere comercializată în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că pe perioada 01.01.2007-30.06.2008 societatea a constituit redevența minieră în sumă de lei prin aplicarea cotei procentuale de 2% la valoarea producției miniere respectându-se prevederile stipulate în licențele de exploatare.

În conformitate cu prevederile art.94 din Codul de procedură fiscală coroborat cu actele normative invocate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar, față de redevența calculată de societate, în sumă de 124.983 lei o redevență minieră în sumă de lei.

Pentru neachitarea în termenul legal a redevenței miniere stabilită suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii fiscale în sumă de lei, reprezentând majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă delei
- Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunța asupra legalității stabilirii diferenței de impozit pe profit în cuantumul determinat prin decizia de impunere contestată, în condițiile în care din instrumentarea speței rezultă că la stabilirea obligațiilor fiscale de plată organele de inspecție fiscală nu au procedat la constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor ce rezultă din activitatea societății, respectiv la analiza deductibilității la calculul profitului impozabil aferent anului 2004 a unor cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a mijloace fixe amortizabile și respectiv, la analiza deductibilității la calculul profitului impozabil aferent anului 2007 a deductibilității cheltuielilor cu activele cedate.

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr.440/09.12.2008 organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au efectuat verificarea *“modului de determinare a bazei de impozitare pentru impozitul pe profit și de înregistrare în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor în vederea determinării rezultatului financiar”* pentru perioada **01.01.2004-30.06.2008**.

Organele de inspecție fiscală au constatat în baza declarațiilor privind impozitul pe profit depuse în perioada supusă verificării la organul fiscal, că SC X SA a înregistrat în evidența contabilă în perioada verificată următoarele obligații fiscale: pentru anul 2004 un impozit pe profit de plată în sumă delei, pentru anul 2005 un impozit pe profit de plată în sumă delei, pentru anul 2006 un impozit pe profit de plată în sumă delei, pentru anul 2007 un impozit pe profit de plată în sumă de lei iar pentru semestrul I 2008 un impozit pe profit de plată în sumă de lei.

De asemenea, urmare a verificării sumelor înregistrate în evidența contabilă de societatea contestatoare fata de cele declarate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a majorat în mod nejustificat cheltuielile de exploatare la data de **30.06.2007** cu suma de lei reprezentând *servicii de proiectare*. Totodată, organele de inspecție fiscală au majorat masa profitului impozabil la data de **31.12.2007** cu provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție în sumă de lei înregistrate de societate în luna decembrie 2007 în contul 6813 “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele” și cu suma de lei provizioane pentru riscuri și cheltuieli anulate de societate și considerate venit neimpozabil.

Ca urmare a celor constatate, prin Decizia de impunere nr.356/09.12.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății **pentru perioada 01.01.2004-30.06.2008** un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și au calculat pentru perioada 26.07.2007-14.11.2008 majorări de întârziere în sumă de lei.

Față de constatările organului de inspecție fiscală, prin contestație societatea precizează că *“potrivit situațiilor financiare depuse la organele Administrației Finanțelor Publice H, la data de 31.12.2004, agentul economic înregistrează o creștere a activelor amortizabile de lei (RON)”* iar *“pentru aceste investiții aveau dreptul la deducerea unor cheltuieli la calculul impozitului pe profit de lei ($\text{..... lei} \times 20\%$)”*, fapt pentru care *“obligația privind impozitul pe profit la 31.12.2004 era de lei și nu de cât a calculat eronat agentul economic, respectiv lei – ($\text{..... lei} \times 25\%$)=[...]=..... lei”*, această situație conducând la achitarea în plus în anul 2004 a unui impozit pe profit în sumă de lei.

Totodată, societatea susține că SC X SA, în contradicție cu prevederile art.24 alin.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificată prin OUG nr.110/2006, cu aplicabilitate de la 01.01.2007 „a luat în

considerare în mod eronat, ca și cheltuieli nedeductibile, cheltuielile cu activele cedate înregistrate în contul 658 în sumă de lei”, aceasta situație conducând la achitarea în plus pentru anul 2007 a unui impozit pe profit în sumă de lei.

In drept, art.94 alin.(2) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicată, prevede:

“(2) *Inspekția fiscală are următoarele atribuții:*

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);

j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;”

Potrivit prevederilor legale mentionate se retine ca organele de inspekție fiscală au obligația de a stabili corect baza de impunere și a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, fata de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspekției fiscale **având în vedere examinarea tuturor starilor de fapt relevante pentru impunere .**

Se reține faptul că prin contestație societatea susține că “ *potrivit situațiilor financiare depuse la organele Administrației Finanțelor Publice, la data de 31.12.2004, agentul economic înregistrează o creștere a activelor amortizabile de lei (RON) ” iar “pentru aceste investiții aveau dreptul la deducerea unor cheltuieli la calculul impozitului pe profit de lei, și că în contradicție cu prevederile art.24 alin.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificată prin OUG nr.110/2006, cu aplicabilitate de la 01.01.2007 că „ a luat în considerare în mod eronat, ca și cheltuieli nedeductibile, cheltuielile cu activele cedate înregistrate în contul 658 în sumă de lei”.*

Prin urmare, societatea susține că are drept de deducere la calculul profitului impozabil aferent anului 2004 a unor cheltuieli de amortizare în sumă de lei aferente investițiilor reprezentând mijloace fixe amortizabile evidențiate în situațiile financiare depuse la organele fiscale la data de 31.12.2004, precum și pentru cheltuielile cu activele cedate în sumă de lei înregistrate în anul 2007 ca și cheltuieli nedeductibile fiscal.

Se reține faptul că pentru ca organul de soluționare a contestației să se poată pronunța asupra deductibilității la calculul profitului impozabil a unor cheltuieli, **din instrumentarea speței trebuie să rezulte că la stabilirea obligației de plată organele de inspecție fiscală au procedat la constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor ce rezultă din activitatea societății .**

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr...../09.12.2008 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, rezultă că perioada supusă verificării a fost **01.01.2004-30.06.2008** iar impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei a fost stabilit de organele de inspecție fiscală ca urmare a calculării de diferențe suplimentare față de cele înregistrate în contabilitate de societate la data de **30.06.2007** și respectiv la data de **30.12.2007**, așa cum s-a reținut la situația de fapt.

Totodată, așa cum rezultă din capitolul V din raportul de inspecție fiscală nr...../09.12.2008 intitulat „Discuția finală cu contribuabilul”, până la finalizarea inspecției fiscale de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, societatea a formulat obiecțiuni cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, prin adresa nr...../04.12.2008, precizând că „ *organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare deducerile de care ar putea beneficia agentul economic, pentru investițiile realizate în perioada 2004-30.04.2005 (atât achiziții cât și în regie proprie).*”

Față de argumentele societății, organele de inspecție fiscală și-au menținut punctul de vedere cu privire la constatările din raportul de inspecție fiscală, precizând că :*”organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare deducerile de care putea beneficia agentul economic, pentru investițiile realizate în perioada 2004-30.04.2005, deoarece în perioada respectivă au fost înregistrate în principal investiții în curs.*

SC X SA avea obligația în conformitate cu prevederile legale, respectiv art.24 alin.12 din Legea nr.571/2003 , privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *daca considera să utilizeze mijloacele fixe achiziționate în perioada 2004-30.04.2005 într-o perioada de ½ din durata de funcționare ca să beneficieze de deducerea cheltuielilor de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora și totodată începând cu luna următoare să evidențieze ca și cheltuiala nedeductibilă cheltuiala cu amortizarea.”*

Or, simplul argument al organului de inspecție fiscală că nu a luat în considerare deducerile de care putea beneficia agentul economic, pentru investițiile realizate în perioada 2004-30.04.2005, deoarece în perioada respectivă au fost înregistrate **în principal investiții în curs** nu poate forma convingerea organului de soluționare că la stabilirea bazei de impozitare au avut în vedere **examinarea tuturor starilor de fapt relevante pentru impunere, respectiv** dacă organele de inspecție fiscală au verificat îndeplinirea condițiilor prevăzute la art.24 alin.(12) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă la data de 01.01.2004, care precizează:

“(12) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile, destinate activităților pentru care aceștia sunt autorizați și care nu aplică regimul de amortizare accelerată, **pot deduce cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție.** Valoarea rămasă de recuperat pe durata normală de utilizare se determină după scăderea din valoarea de intrare a sumei egale cu deducerea de 20% . [...]

Contribuabilii care beneficiază de facilitățile prevăzute la prezentul alineat au obligația să păstreze în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare.”

coroborat cu pct.71¹ din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

” **Cheltuielile de amortizare reprezentând deducerea de 20% prevăzută la art. 24 alin. (12) din Codul fiscal sunt deductibile numai pentru mijloacele fixe amortizabile, respectiv brevete de invenție amortizabile înregistrate și puse în funcțiune până la data de 30 aprilie**

2005 inclusiv. Valoarea fiscală rămasă se determină după scăderea din valoarea de intrare a respectivelor mijloace fixe amortizabile/brevete de invenție amortizabile a sumei egale cu deducerea fiscală de 20% și se recuperează pe durata normală de funcționare. În cazul în care duratele normale de funcționare au fost recalculate, potrivit normelor legale în vigoare, perioada pentru care există obligația păstrării în patrimoniu a acestor mijloace fixe se corelează cu duratele normale de funcționare recalculate.”

Potrivit acestor prevederi legale, contribuabilii care au investit în mijloace fixe amortizabile au **posibilitatea** de a deduce cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora, *numai pentru mijloacele fixe amortizabile înregistrate și puse în funcțiune până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv.* De asemenea, potrivit aceluiași prevederi legale, contribuabilii care deduc cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe în condițiile prevăzute de art.24 alin.(12) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare au **obligația** să păstreze în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat dacă **mijloacele fixe amortizabile au fost înregistrate și puse în funcțiune până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv** sau dacă societatea a păstrat în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare.

Prin urmare, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra caracterului deductibil al acestor cheltuieli **de amortizare reprezentând deducerea de 20% prevăzută la art. 24 alin. (12) din Codul fiscal**, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză a caracterului deductibil al acestor cheltuieli conform cerințelor impuse de legislația fiscală.

Totodată, organele de soluționare nu se pot pronunța nici asupra caracterului deductibil al cheltuielilor cu activele cedate înregistrate de societate în anul 2007 în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare” întrucât organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză a acestor cheltuieli, respectiv nu au analizat modalitatea de ieșire din patrimoniu a acestor active cedate precum și dacă aceste active pentru care societatea susține că ar avea drept de deducere la calculul profitului impozabil aferent anului 2007 pentru cheltuieli cu activele cedate în sumă de lei sunt sau nu cele pentru care s-a acordat facilitatea prevăzută la art.24 alin.(12) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2004.

Mai mult, nu rezultă dacă societatea a respectat prevederile art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007 care prevede:

*“ (15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, **deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă.** Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la data de 31 decembrie 2003 amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată.”*

Iar potrivit alin.(22) al aceluiași articol:

“Prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu se aplică la calculul profitului impozabil, cu excepția prevederilor art. 3 alin. 2 lit. a) și ale art. 8 din aceeași lege.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală, anexele la acesta, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au procedat la **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției**, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: **“ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”** coroborat cu prevederile pct.12.7 din Ordinul Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 care prevede: **“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”**, se va desființa Decizia de impunere nr.X/09.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii pentru suma totală de.....lei reprezentând impozit pe profit și accesoriile aferente, urmând ca organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au efectuat inspecția fiscală să reanalizeze situația de fapt și să stabilească corect baza de calcul a impozitului pe profit conform prevederilor legale în vigoare și pentru aceeași perioadă.

La re-verificare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și celelalte argumente invocate de societate.

2)Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei

-Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă contestația are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată evidențiată în factura de avans nr. /18.02.2008 emisă de SC S SA în condițiile în care avansul este aferent unei operațiuni scutite fără drept de deducere.

In fapt, la data de 18.02.2008, între SC X SA în calitate de promitent-cumpărător și SC S SA , în calitate de promitent-vânzător, a fost încheiat antecontractul de vânzare-cumpărare, având ca obiect *“încheierea în formă autentică a contractului de vânzare-cumpărare având ca obiect întregul drept de proprietate al promitentului-vânzător asupra suprafeței tabulare de mp teren situate în comuna Z (...)”*.

În baza acestui antecontract SC S SA a emis factura seriadin data de 18.02.2008 în valoare de lei , din care TVA deductibilă în sumă de lei, reprezentând *“avans conform antecontract de vânzare-cumpărare din data de 18.02.2008”* și a înregistrat în evidența contabilă factura de avans seria din data de 18.02.2008 prin articolele contabile 232 “Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” =404 “Furnizori de imobilizări” lei, 4426 “TVA deductibilă” =404 “Furnizori de imobilizări” lei, respectiv 404 “Furnizori de imobilizări”=5121 “Conturi la bănci în lei”lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin actul adițional nr..../15.04.2008 la Antecontractul de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008 încheiat între SC S SA în calitate de promitent-vânzător și SC X SA în calitate de promitent-cumpărător, părțile au convenit *“prelungirea termenului prevăzut la cap.III din Antecontract pe un an de zile, respectiv până la 18.04.2009”*.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că între SC X SA în calitate de promitent-cumpărător și SC S SA în calitate de promitent-vânzător a fost încheiată Convenția de revocare/reziliere amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008, înregistrată la SC S SA sub nr./24.07.2008 și la SC X SA sub nr..../07.08.2008, prin care părțile contractante *“convin revocarea antecontractului de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008 începând cu data semnării prezentei convenții”*.

SC X SA a încheiat cu SC S SA Acordul de finanțare nr.6184/24.07.2008 înregistrat la contestație sub nr..../07.08.2008, prin care s-a stipulat că *“având în vedere raporturile comune derulate până la data prezentului contract în temeiul cărora beneficiarului îi revine obligația de a restitui finanțatorului suma de lei urmare a revocării antecontractului de vânzare-cumpărare nr..../18.02.2008 pentru dezvoltarea de activități economice și obținerea de profit, societățile au convenit asupra încheierii prezentului contract de finanțare.”*

Potrivit obiectului și scopul contractului, “finanțatorul și beneficiarul hotărăsc în comun acordarea de către finanțator a sumei de lei pentru sprijinirea activității beneficiarului” iar potrivit pct. III din contract “prezentul contract se încheie până la data de 31.12.2008. Durata contractului poate fi prelungită prin act adițional.”

Prin Convenția amiabilă nr...../25.07.2008 a fost anulat Acordul de finanțare nr...../24.07.2008 și Convenția de revocare amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 încheiată între SC X SA și SC S SA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea de acordare de credite , este o operațiune scutită fără drept de deducere având în vedere prevederile art.141 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile pct.35 din Normele metodologice date în aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, dat în aplicarea prevederilor art.141 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.05.2008-până la data încheierii raportului de inspecție fiscală , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X/09.12.2008 , societatea nu a realizat operațiuni taxabile aferente avansului achitat în valoare de 1.300.000 lei , pentru care a dedus TVA în sumă de lei, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare a fost anulat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

In drept, potrivit art.141 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2008, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată următoarele operațiuni:

“a) prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:

1. acordarea și negocierea de credite, precum și administrarea creditelor de către persoana care le acordă;[...]

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”

Potrivit acestor prevederi legale, **sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată** atât operațiunile privind acordarea și negocierea de credite cât și operațiunile de livrare de către orice persoană a „*oricărui alt*

teren”. Prin excepție de la aceste prevederi legale, scutirea nu se aplică pentru livrarea „unui teren construibil”.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că **la data de 18.02.2008**, între SC X SA în calitate de promitent-cumpărător și SC S SA, în calitate de promitent-vânzător, a fost încheiat antecontractul de vânzare-cumpărare, având ca obiect *“încheierea în formă autentică a contractului de vânzare-cumpărare având ca obiect întregul drept de proprietate al promitentului-vânzător asupra suprafeței tabulare de mp teren situate în comuna Z (...)”*.

Potrivit pct. III “Momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare”, **“contractul de vânzare-cumpărare având ca obiect imobilul mai sus menționat se va încheia la cererea oricăreia dintre părți cel târziu până la data de 18.04.2008.”**

Prin actul adițional nr...../**15.04.2008** la Antecontractul de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 încheiat între SC S SA în calitate de promitent-vânzător și SC X SA în calitate de promitent-cumpărător, părțile au convenit **“prelungirea termenului prevăzut la cap.III din Antecontract pe un an de zile, respectiv până la 18.04.2009”**.

Ulterior, prin Convenția de revocare/reziliere amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008, înregistrată la SC S SA sub nr./**24.07.2008** și la SC X SA sub nr...../07.08.2008, părțile contractante “convin **revocarea antecontractului** de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 începând cu data semnării prezentei convenții”. Totodată, la aceeași dată SC X SA a încheiat cu SC S SA Acordul de finanțare nr...../24.07.2008 înregistrat la contestatoare sub nr...../07.08.2008, prin care s-a stipulat că “având în vedere raporturile comune derulate până la data prezentului contract în temeiul cărora beneficiarului îi revine obligația de a restitui finanțatorului suma de lei urmare a revocării antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 pentru dezvoltarea de activități economice și obținerea de profit, societățile au convenit asupra încheierii prezentului contract de finanțare.”

Potrivit obiectului și scopul contractului, “finanțatorul și beneficiarul hotărăsc în comun acordarea de către finanțator a sumei de lei pentru sprijinirea activității beneficiarului” iar potrivit pct. III din contract **“prezentul contract se încheie până la data de 31.12.2008.** Durata contractului poate fi prelungită prin act adițional.”

Prin Convenția amiabilă nr...../**25.07.2008** a fost anulat **Acordul de finanțare nr...../24.07.2008 și Convenția de revocare amiabilă a antecontractului de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 încheiată între SC X SA și SC S SA.**

Având în vedere succesiunea în timp a actelor încheiate între cele două părți, respectiv între SC X SA și SC S SA rezultă că la data de 25.07.2008 operațiunea de finanțare de către SC X SA a activității

beneficiarului SC S SA a fost anulată, iar părțile au fost repuse în situația anterioară încheierii Acordului de finanțare nr...../24.07.2008, respectiv la momentul în care antecontractul de vânzare-cumpărare, respectiv actul adițional nr...../**15.04.2008** la Antecontractul de vânzare-cumpărare nr...../18.02.2008 produce efecte juridice, astfel că în speță sunt incidente dispozițiile art.141 lit.a) și lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../09.12.2008, se reține că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura nr...../18.02.2008 emisă de SC S SA, reprezentând “ **avans** conform antecontract de vânzare-cumpărare din 18.02.2008.”

Prin urmare, în speță sunt incidente și prevederile ART. 134[^]2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data de 01.01.2008, care prevede:

“ *Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:[...]*

*b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. [...]***Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;”**

Potrivit acestor prevederi legale, prin excepție de la regula generală, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile de avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

De asemenea, având în vedere definiția dată de legiuitor avansului, în sensul că reprezintă o plată parțială a contravalorii bunurilor, se reține că pentru avansuri se aplică regimul fiscal aplicabil operațiunii pentru care se încasează avansul.

Astfel, conform art. 126 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„9) *Operațiunile impozabile pot fi:[...]*

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;”

Prin urmare, se reține că pentru avansurile încasate se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată **în vigoare la data încasării avansurilor, excepție de la aceste prevederi legale făcând avansurile încasate pentru operațiuni scutite fără drept de deducere și pentru care nu este permisă deducerea taxei pe valoarea adăugată.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat la data de 18.02.2008 se reține că terenul care face obiectul antecontractului reprezintă: “teren forestier aflat în amenajamentul silvic”, “teren neproductiv” și “pădure”.

Or, potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal operațiunea de livrare de terenuri forestiere și terenuri neproductive cu excepția celor construibile se încadrează în categoria operațiunilor scutite fără drept de deducere, în lipsa unei notificări la organul fiscal privind opțiunea de a aplica regimul normal de taxare.

De asemenea, se reține că și în perioada 24-25 iulie 2008, când au operat prevederile Acordului de finanțare nr...../24.07.2008, operațiune de acordare de credite se încadra în categoria operațiunilor scutite fără drept de deducere.

Având în vedere că avansul plătit de societatea contestatoare este aferent unei operațiuni scutite fără drept deducere, iar conform art. 126 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru operațiunile scutite de taxă pe valoarea adăugată **nu este permisă deducerea taxei achitate pentru achiziții**, rezultă că în mod eronat SC X SA a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În ceea ce privește argumentul societății că “SC X SA” a îndeplinit ca persoană impozabilă condițiile de exercitare a dreptului de deducere în sumă de lei, condiții stipulate la art.146 alin.1 lit.A din Legea nr.571/2003” întrucât deține factura/18.02.2008 în valoare totală de lei , din care TVA în sumă de lei iar factura conține toate informațiile prevăzute de art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum s-a reținut mai sus, în speță s-a pus problema încadrării operațiunii și nu dacă societatea deține factură și dacă aceasta a fost completată conform prevederilor legale, atâta timp cât operațiunea pentru care s-a emis factura pentru avans este operațiune scutită de TVA.

În ceea ce privește argumentul societății că vânzătorul, respectiv SC S SA, nu a corectat factura emisă în conformitate cu prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a colectat TVA, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere faptul că potrivit art.150 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.”

iar potrivit pct.58 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal:

*58. (1) În sensul **art. 150** alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană ce înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau un alt document asimilat unei facturi, **va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă.** În acest caz, beneficiarul poate solicita furnizorului sau prestatorului corectarea facturii întocmite în mod eronat, prin emiterea unei facturi cu semnul minus și a unei facturi noi corecte.”*

Față de cele precizate mai sus, având în vedere că avansul încasat aferent unei operațiuni scutite de TVA , are caracterul unei operațiuni scutite de TVA , se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SA .

Referitor la accesoriile aferente debitului in suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **respectiv majorările de întârziere in suma de lei**, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului in suma de.... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată reprezintă o masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul in suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta datoreaza pe cale de consecinta **si majorările de întârziere in suma de lei.**

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, calculate de organele de inspecție fiscală ca urmare a nerespectării de către societate a prevederilor art.134² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, având în vedere faptul că societatea nu-și argumentează contestația „în fapt” și „în drept”, în conformitate cu prevederile art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui A.N.A.F nr.519/2005, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca nemotivată contestația societății, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă.

3.Referitor la suma totala de lei reprezentând redevență minieră în sumă de lei, majorări de întârziere aferente redevenței miniere în sumă de lei și penalități de întârziere aferente redevenței

miniere în sumă de lei –*Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța asupra modului de calcul a redevenței miniere, respectiv dacă pe perioada 2004-2006 în baza de calcul a redevenței miniere societatea avea obligația de a include și cheltuielile de prelucrare, în condițiile în care aceasta deține licențe de exploatare încheiate înainte de data intrării în vigoare a OUG nr.47/2002 și nu a solicitat modificarea licențelor valabil încheiate, așa cum prevede Ordinul ANRM nr.74/2004.*

În fapt, în perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 **SC X S.A.** a calculat redevența minieră prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii producției miniere exclusiv contravaloarea costurilor de prelucrare a produselor extrase.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile stipulate în licențele de exploatare și nici prevederile lit.B, pct.2 lit.a) din Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Umane nr.74/2004, calculând o redevență minieră în sumă de lei prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii producției miniere comercializată în sumă de lei, stabilind în sarcina societății un debit suplimentar în suma de lei, debit reprezentând redevența miniera de plată.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală, anexele nr.26, nr.27 și nr.28 la raportul de inspecție fiscală rezultă că la data de 03.05.2001 au fost încheiate între Agenția Națională pentru Resurse Minerale și SC X SA licențele de concesiune pentru exploatare nr..... și nr..... iar la data de 02.07.2001, între aceleași părți contractante a fost încheiată licența de concesiune pentru exploatare nr.....

În drept, art.45 alin.(1) din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

a) o cotă de 2% pentru cărbuni, minereuri feroase, neferoase, de aluminiu și roci aluminifere, de metale nobile, radioactive, pământuri rare și disperse, pietre prețioase și semiprețioase, produse reziduale miniere, roci bituminoase, ape terapeutice, ape termominerale, ape geotermale și gazele care le însoțesc, gaze necombustibile, nămoluri și turbe terapeutice;

b) o cotă de 6% pentru substanțe nemetalifere;

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

d) o cotă de 8% pentru săruri haloide.[...]

(3) În valoarea producției miniere nu intră valoarea rezultată din activitatea de prelucrare a produselor extrase.”

Potrivit art.119 din Hotărârea Guvernului nr.1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea [Legii minelor nr. 85/2003](#),

“(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.

(2) Modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau în concesiune se stabilește prin instrucțiuni tehnice aprobate prin ordin al conducătorului A.N.R.M., cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.”

În temeiul art.119 alin.(2) mai sus menționat, a fost emis Ordinul Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr.74/29.03.2004, prin care au fost aprobate « Instrucțiunile tehnice privind modul de raportare și calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune. », care la art.2 precizează :

“2. Valoarea producției miniere care stă la baza calculului redevenței miniere se determină astfel:

a) Pentru titularii de licențe de exploatare încheiate înainte de data intrării în vigoare a [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 47/2002](#) de modificare și completare a [Legii minelor nr. 61/1998](#) și a [Legii petrolului nr. 134/1995](#), conform prevederilor [art. 60](#) alin. (1) din Legea nr. 85/2003, redevența este dată de valoarea producției miniere, care se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă, indiferent de modul de comercializare (în stare brută sau prelucrate). Din valoarea producției miniere rezultate nu se vor scădea cheltuielile de prelucrare conform prevederilor actualelor acte normative. Cota procentuală a redevenței miniere datorate este cea prevăzută în licențele de explorare/exploatare, stabilită conform prevederilor legale în vigoare la data încheierii acestora.

Pentru produsele miniere care se utilizează în cadrul aceleiași unități și, ca urmare, nu au preț de livrare practicat, acesta se va stabili, pe propria răspundere și sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice, prin luarea în considerare a prețului de cost (cheltuieli de extracție și de prelucrare) al produselor respective, amendat cu un factor de creștere de 7% .

b) Pentru titularii de licențe și/sau de permise de exploatare încheiate după data intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 47/2002, valoarea producției miniere se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților livrate, cu scăderea cheltuielilor de prelucrare.

În cazul produselor miniere prelucrate și comercializate, titularul va întocmi, pe propria răspundere, o situație a cheltuielilor de prelucrare pentru fiecare produs minier comercializat, care a fost supus prelucrării. Din valoarea producției miniere comercializate, calculată pe baza prețurilor de livrare și a cantităților livrate în perioada de raportare, se vor scădea cheltuielile de prelucrare, rezultând valoarea producției miniere, care stă la baza calculului contravalorii redevenței miniere datorate. Cota procentuală a redevenței miniere datorate este cea prevăzută în licențele sau permisele de exploatare, conform prevederilor legale în vigoare la data încheierii acestora.

Cheltuielile de prelucrare cuprind cheltuielile aferente operațiunilor pentru obținerea produselor miniere comercializabile, cum sunt: concasare, măcinare, flotare, filtrare, spălare, tăiere, lustruire, uscare, cioplire, sortare, separare magnetică și electrostatică, îmbuteliere ape minerale. Acestea se calculează de către titular, pe propria răspundere și sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice.

Pentru produsele miniere care se utilizează în cadrul aceleiași unități și, ca urmare, nu au preț de livrare practicat, acesta se va stabili, pe propria răspundere și sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice, prin luarea în considerare a prețului de cost (cheltuieli de extracție și prelucrare) al produselor respective, amendat cu un factor de creștere de 7% .”

Potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr.74/29.03.2004, valoarea producției miniere se determină diferențiat de titularii de licențe de exploatare în funcție de momentul încheierii acestora, respectiv dacă au fost încheiate înainte sau după data intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.47/2002 de modificare și completare a Legii minelor nr.61/1998 și a Legii petrolului nr.134/1995.

Având în vedere că licențele de exploatare pentru produsele miniere reprezentând: dolomite, calcar dolomitic (piatra brună, piatra spartă și sorturi), roca cu talc, talc și criblura **au fost încheiate în anul 2001** societății ii este aplicabil modul de calcul al redevenței prevăzut la lit.B pct.2 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/29.03.2004, astfel că, societatea nu trebuia să scadă din valoarea producției miniere cheltuielile de prelucrare.

Mai mult, așa cum se reține și din lit.B pct.2 lit.a) alin 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/29.03.2004

„Conform [art. 21](#) alin. (2) din Legea nr. 85/2003, care arată 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", după intrarea în vigoare a licențelor, titularii pot solicita modificarea prevederilor licențelor valabil încheiate."*

Alin.4 al lit.B pct.2 lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 74/29.03.2004 prevede : *" În această situație, pentru a beneficia de prevederile [art. 45](#) din Legea nr. 85/2003, titularii licențelor încheiate înainte de apariția [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 47/2002](#) vor solicita încheierea unor acte adiționale la licențe, cu modificarea prevederilor referitoare la redevența minieră"*.

De asemenea, la alin.5 al lit.B pct.2 lit.a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 74/29.03.2004 se precizează : *"După încheierea acestor acte adiționale, titularii de licențe pot beneficia de prevederile [art. 45](#) din Legea nr. 85/2003, privind calculul redevenței miniere."*

Astfel, pentru a beneficia de prevederile art.45 din Legea nr.85/2003, societatea trebuia sa solicite încheierea unor acte adiționale la licențe , cu modificarea prevederilor referitoare la redevența minieră.

Dar din dosarul contestației nu rezultă că societatea ar fi încheiat astfel de acte adiționale .

Potrivit art.XI „ Stabilirea și plata redevenței miniere” din licențele mai sus menționate, pct.11.1.1 „ Titularul beneficiază de prevederile art.46 din Legea minelor nr.61/1998 și este obligat la plata către bugetul de stat a unei redevențe miniere stabilită în cotă de 2% din valoarea producției miniere realizate și datorată de la data de 14 iunie 1998 (data intrării în vigoare a Legii minelor), în conformitate cu prevederile art.39 din Normele pentru aplicarea Legii minelor nr.61/1998.”

Având în vedere cele precizate, se reține că în mod eronat societatea a scăzut din valoarea producției miniere cheltuielile de prelucrare , astfel că in mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății redevența minieră în sumă de lei.

Referitor la accesoriile aferente debitului in suma delei reprezentând redevență minieră, ***respectiv majorările de întârziere in suma de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de lei***, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului in suma de lei reprezentând redevență minieră reprezinta o masură accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul in suma de lei reprezentând redevență minieră iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta datoreaza pe

cale de consecința și majorările de întârziere în suma de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de lei.

4. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.y/09.12.2008, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competență de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

In fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. y/09.12.2008 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr...../09.12.2008 organele de inspecție fiscală au dispus societății înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr.x/09.12.2008 și plata acestora .

Prin contestația formulată, SC X SA contestă atât Decizia de impunere nr.x/09.12.2008 cât și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.y/09.12.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../09.12.2008.

In drept, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor este competentă să soluționeze *“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală[...]*”

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

*“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. **Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.**”*

Intrucât măsurile stabilite în sarcina SC X SA prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.y/09.12.2008 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care

Dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță și nici nu reprezintă un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se reține că soluționarea contestației pentru acest capat de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor neavând competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente” coroborat cu pct. 5.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 conform căruia, **“alte acte administrative fiscale pot fi: *dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.*”**

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspecție fiscală în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.22, art.141 alin.2 lit.f), art.134² alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, lit.B pct.2 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Umane, art.206 lit.c) și lit.d), art.209 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1.Desființarea Deciziei de impunere nr.x/09.12.2008 pentru suma reprezentând:

-impozit pe profit

-majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

2.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SA** împotriva Deciziei de impunere nr.x/09.12.2008 pentru suma totală reprezentând:

-taxă pe valoarea adăugată

-majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

- redevență minieră
- majorări de întârziere aferente redevenței miniere
- penalități de întârziere aferente redevenței miniere

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **SC X SA** pentru suma **lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

4. Transmiterea contestației formulată de **SC X SA** pentru capatul de cerere privind Dispoziția de măsuri nr.y/09.12.2008 către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de inspecție fiscală.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel sau la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la data comunicării.