

**DECIZIA nr. 319/2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B.  
sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala - Serviciul Inspecție Fiscala 1 Contribuabili Mijlocii din cadrul aceleiasi institutii, cu adresa nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP pentru Contribuabili Mijlocii a Municipiului Bucuresti, prin care s-au stabilit obligatii de plata reprezentand redeventa miniera in suma de **x lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **x lei**.

Decizia de impunere contestata, comunicata in data de **13.10.2009** a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

- referitor la Capitolul III pct. 1.3 alin. a si b din raportul de inspectie fiscala, nu au fost calculate redevente miniere pentru cantitatile de nisip si pietris respective, intrucat nu au fost exploatate de catre societate, ci au fost achizitionate de la X, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x.

- referitor la Capitolul III pct. 1.3 alin. c din raportul de inspectie fiscala, cheltuielile de transport au fost efectuate cu ocazia transportului carbunelui de la locul de extractie la locul de prelucrare, iar legea nu prevede expres exceptarea lor de la calculul privind suma la care se aplica redeventa.

- referitor la Capitolul III pct. 1.3 alin. g din raportul de inspectie fiscala, corectiile de pret nu trebuie luate in calcul la stabilirea redeventei, deoarece pretul de livrare la care se aplica cota procentuala de calcul a redeventei este inscris in facturi;

- referitor la Capitolul III pct. 1.3 alin. h din raportul de inspectie fiscala, in baza de calcul nu s-a luat acciza avand in vedere ca societatea nu a incasat contravaloarea accizei, intrucat aceasta a fost virata bugetului de stat de catre beneficiar, astfel ca ar putea fi in situatia de a plati de doua ori impozitul;

- referitor la Capitolul III pct. 1.3 alin. i din raportul de inspectie fiscala, pentru anul 2008 s-a declarat la organul teritorial al ANRM redeventa in procent de 2% din valoarea productiei vandute, asa cum rezulta din declaratiile de redeventa miniera care au fost acceptate de catre acestia. Mai mult, urmare controlului efectuat in 04.09.2009, nu s-au constatat deficiente cu privire la cota proentuala de calcul a redeventei miniere pe intreaga perioada verificata.

In mod gresit, organele de inspectie fiscala au considerat ca se impunea calcularea redeventei de 4%, intrucat societatea nu se afla in situatia incheierii de licenta sau de eliberare a permisului de exploatare.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP pentru Contribuabili Mijlocii a Municipiului Bucuresti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata reprezentand redeventa miniera in suma de **x lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **x lei**.

**III.** Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**3.1 Referitor la sustinerea contestatarei potrivit careia nu au fost calculate redevente miniere pentru cantitatile de nisip si pietris mentionate la Capitolul III pct. 1.3 alin. a si b din raportul de inspectie fiscala, intrucat nu au fost exploatare de catre societate, ci au fost achizitionate de la X, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care cantitatile de nisip si pietris achizitionate de la X, potrivit contractului de vanzare-cumparare nr. x, nu fac obiectul constatarilor organelor de inspectie fiscala din raportul nr. X in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x contestata.***

**In fapt**, conform constatarilor din Capitolul III pct. 1.3 alin. a si b din Raportul de inspectie fiscala nr. X, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea redeventei miniere datorata de societate, potrivit prevederilor art. 45 din Legea nr. 85/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si art. I lit. B pct. 2 lit b din Ordinul ANRM nr. 74/2004, avand in vedere urmatoarele considerente:

a - contribuabila nu a calculat, declarat si virat redeventa miniera pentru cantitatile de nisip si pietris livrate in trimestrul III 2006 de x mc, conform

anexei 5 a raportului, intrucat acestea nu provin din productia proprie, ci au fost achizitionate de la x, conform anexei 14 a raportului. Organele de inspectie fiscala au procedat la calculul redeventei numai pentru cantitatea de nisip si pietris livrata obtinuta din productia proprie;

b - contribuabila nu a calculat, declarat si virat redeventa miniera pentru cantitatile de nisip si pietris livrate in trimestrul IV 2006 de x mc, in loc de x mc, diferenta de nisip si pietris livrata, cantitatea de x mc, fiind achizitionata de la x SA, conform anexei 14 a raportului. Organele de inspectie fiscala au procedat la calculul redeventei numai pentru cantitatea de nisip si pietris livrata obtinuta din productia proprie.

**In drept**, conform art. 205 "Posibilitatea de contestare" din Codul de procedura fiscala, republicat:

"(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) **Este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal** sau prin lipsa acestuia.(...)".

De asemenea, potrivit art. 206 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat **"obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal"**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- conform Anexei 14 a Raportului de inspectie fiscala nr. X, facturile fiscale care contestata subliniaza ca sunt aferente cantitatilor de nisip si pietris achizitionate de la X, potrivit contractului de vanzare-cumparare nr. x, sunt urmatoarele: x;

- conform Anexei 9 a Raportului de inspectie fiscala nr. X, organele de inspectie fiscala au tinut cont de obiectiunile societatii cu privire la aspectele care fac obiectul prezentului capat de cerere si au calculat diferente de redeventa miniera in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei **numai pe perioada trimestrul I 2007 - trimestrul II 2009**, desi verificarea a vizat atat trim. III 2006, cat si trim. IV 2006.

Intrucat organele de inspectie fiscala nu au calculat diferente suplimentare de redevente miniere pentru trimestrele III si IV 2006, rezulta ca **nu fac obiectul constatarilor organelor de inspectie fiscala** din raportul nr. X in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x contestata, **cantitatile de nisip si pietris achizitionate de la X, potrivit contractului de vanzare-cumparare nr. x, conform facturilor fiscale mai sus enumerate**.

Acest lucru a fost subliniat de Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 1 Contribuabili Mijlocii atat prin Raportul de inspectie fiscala nr. X, cat si prin referatul motivat nr. x, anexate la dosarul cauzei.

Fata de cele mai sus prezentate, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL**, urmeaza a fi respinsa ca fiind fara obiect, intrucat constatările organelor de inspectie fiscala cuprinse in Capitolul III pct. 1.3 alin. a si b din Raportul de inspectie fiscala nr. X nu au influente fiscale care sa duca la modificarea bazei de impunere.

### **3.2 Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x:**

Perioada verificata de organele de inspectie fiscala din punct de vedere al redeventei miniere este 12.04.2005 - 30.06.2009.

***Cauza supusa solutionarii este daca quantumul obligatiilor de plata reprezentand redeventa miniera in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei au fost corect stabilite prin Decizia de impunere nr. x, in conditiile in care argumentele societatii nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.***

**În fapt**, in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. X, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP pentru Contribuabili Mijlocii a Municipiului Bucuresti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata reprezentand redeventa miniera in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- in cazul cantitatilor de lignit livrate clientilor, societatea a inclus eronat in contravaloarea cheltuielilor cu prelucrarea, cheltuielile de transport al carbunelui de la locul de extractie la locul de prelucrare, precum si cheltuielile de excavare a acestuia, scazandu-le din baza de calcul a redeventei miniere in trimestrele I si II 2007;

- societatea nu a luat in considerare in baza de calcul a redeventei miniere pe perioada supusa inspectiei fiscale, corectiile de pret de livrare facturate clientilor ca rezultat al concilierii si stabilirii prin analiza a unei puteri calorice a lignitului mai mare sau mai mica decat cea luata in calcul la livrarea acestuia;

- societatea nu a inclus in baza de calcul a redeventei miniere a accizei calculata la lignitul livrat;

- desi prin actul aditional nr. x la licenta de concesiune pentru exploatarea resurselor minerale nr. x s-a prevazut ca redeventa miniera datorata bugetului de stat se stabileste la o cota procentuala de 4% din valoarea productiei miniere, societatea a calculat si dupa data incheierii actului aditional redeventa miniera datorata prin aplicarea la valoarea productiei de lignit comercializata a cotei procentuale de 2%.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 45 alin. 1 lit a si alin. 3 din Legea minelor nr. 85/2003, potrivit carora:

**"Art. 45.** - (1) **Redeventa minieră** convenită bugetului de stat se stabileste la o cotă procentuală din valoarea productiei 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. (...)

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

În conformitate cu dispozițiile art. 119 alin. 1 din HG nr. 1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr. 85/2003:

"**Art. 119.** - (1) Baza de calcul al redevenței miniere o constituie valoarea producției miniere realizate, stabilită în conformitate cu preturile 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 art. I pct. 2 și 5 și art. IV din OUG nr. 101/2007 pentru modificarea și completarea Legii minelor nr. 85/2003 și a Legii petrolului nr. 238/2004, publicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 684 din 08/10/2007:

"**Art. I.** - 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 se completează după cum urmează:

(...) 2. La articolul 21, alineatul (2) se modifică și va avea următorul cuprins:

"(2) Prevederile licențelor în vigoare rămân nemodificate pe toată durata inițială a acestora, **cu excepția cazurilor în care părțile convin modificarea/completarea acestora.**"

"5. La articolul 45, alineatele (1) și (2) se modifică și vor avea următorul cuprins:

"Art. 45. - (1) **Redeventa minieră** convenită bugetului de stat se stabilește, la încheierea licenței ori la eliberarea permisului de exploatare, la o cotă procentuală din valoarea producției miniere, după cum urmează:

a) **4% pentru cărbuni**, minereuri feroase, neferoase, de aluminiu și roci aluminifere, de metale nobile, radioactive, pământuri rare și disperse, produse reziduale miniere, roci bituminoase, ape minerale terapeutice, ape termominerale, ape geotermale și gazele care le însoțesc, gaze necombustibile, nămoluri și turbe terapeutice.

6. La articolul 45, alineatul (3) se abrogă. "

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

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

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

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

Totodata, conform art. I pct. 4 și art. I lit B pct. 2 lit. b din Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de raportare și de calcul al valorii producției și redevenței miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune:

**I. Obligatiile titularilor de licențe și/sau de permise**

(...) **4.** Redevențele miniere se declară la organul fiscal competent până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei pentru care se datorează, iar taxa pentru activitatea de prospectiune, explorare și exploatare a resurselor minerale se declară la organul fiscal competent până la data de 25 decembrie inclusiv a anului în curs, pentru anul următor, pe formularul stabilit prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 281/2004 privind aprobarea modelului și conținutului formularului 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat", cod 14.13.01.01/a. Titularii au obligația ca, în termen de 3 zile de la data depunerii declarației, să transmită o copie de pe aceasta la compartimentele de inspecție teritorială pentru resurse minerale ale Agenției Naționale pentru Resurse Minerale la care sunt arondați.

**B. Redevența minieră**

(...) **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 preturilor 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.

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 preturilor 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 preturilor 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 operatiunilor pentru obtinerea produselor miniere comercializabile, cum sunt: **concasare**, măcinare, flotare, filtrare, spălare, tăiere, lustruire, uscare, cioplire, sortare, separare magnetică si electrostatică, îmbuteliere ape minerale. Acestea se calculează de către titular, pe propria răspundere si sub sanctiunile aplicate faptei de fals în acte publice.

Pentru produsele miniere care se utilizează în cadrul aceleiasi unități si, ca urmare, nu au pret de livrare practicat, acesta se va stabili, pe propria răspundere si sub sanctiunile aplicate faptei de fals în acte publice, prin luarea în considerare a pretului de cost (cheltuieli de extractie si prelucrare) al produselor respective, amendat cu un factor de crestere de 7%."

În speta sunt aplicabile si dispozitiile articolului unic pct. 2 din Ordinul Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 211/2007 pentru modificarea si completarea Instructiunilor tehnice privind modul de raportare si de calcul al valorii productiei si redeventei miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 890 din 27/12/2007:

**"Articol unic.** - Instructiunile tehnice privind modul de raportare si de calcul al valorii productiei si redeventei miniere datorate de către titularii actelor de dare în administrare sau de concesiune, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 381 din 30 aprilie 2004, se modifică si se completează după cum urmează:

(...) **2.** La articolul I litera B punctul 2, litera a) se modifică si va avea următorul cuprins:

"a) Pentru titularii licentelor de exploatare si ai licentelor de explorare care efectuează exploatare experimentală, precum si pentru titularii permiselor de exploatare, conform prevederilor art. 45 din Legea nr. 85/2003, cu modificările si completările ulterioare\*), **redeventa este dată de valoarea productiei miniere, care se calculează pe baza preturilor de livrare practicate** în perioada de raportare si a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă, indiferent de modul de comercializare (în stare brută sau prelucrate). Din valoarea productiei miniere rezultate nu se vor scădea cheltuielile de prelucrare.

Cotele procentuale ale redeventei miniere datorate sunt cele prevăzute la art. 45 din Legea nr. 85/2003, cu modificările si completările ulterioare\*).

În cazul produselor miniere utilizate în cadrul aceleiasi unități economice si care nu au un pret de livrare practicat, valoarea productiei miniere se calculează pe propria răspundere si sub sanctiunile aplicate faptei de fals în acte publice, prin luarea în considerare a pretului de cost (cheltuieli de productie) al produselor respective, amendat cu un factor de crestere de 7%."

3.2.1. Referitor la cheltuielile de transport al carbunelui de la locul de extractie la locul de prelucrare, precum si la cheltuielile de excavare a acestuia aferente trim. I si II 2007:

Având în vedere prevederile legale anterior citate, rezulta ca pentru titularii de licente si/sau de permise de exploatare încheiate după data intrării în vigoare a Ordonantei de urgență a Guvernului nr. 47/2002, valoarea productiei

miniere se calculează pe baza preturilor de livrare practicate în perioada de raportare și a cantităților livrate, cu scăderea cheltuielilor de prelucrare care cuprind cheltuielile aferente **operatiunilor pentru obtinerea produselor miniere comercializabile**, cum sunt: concasare, măcinare, flotare, filtrare, spălare, tăiere, lustruire, uscarea, cioplire, sortare, separare magnetică și electrostatică, îmbuteliere ape minerale. De altfel, singurele cheltuieli precizate expres de legiuitor ca fiind deductibile din valoarea producției miniere în vederea calculării redevenței miniere sunt cheltuielile de prelucrare.

Mai mult, atât Legea nr. 85/2003, cât și normele metodologice aprobate prin HG nr. 1208/2003, în vigoare pe perioada supusă impunerii (trim. I și II 2007) stipulează expres ca 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**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta că societatea a calculat și declarat redevența miniera datorată pe trim. I și II 2007, prin aplicarea asupra cantităților de lignit livrate clienților a unor prețuri de livrare de x lei/tona, respectiv x lei/tona, scăzând direct din prețurile de livrare practicate contravaloarea cheltuielilor de prelucrare, astfel:

- x lei/tona preț de livrare - x lei/tona cheltuieli de concasare = x lei/tona;

- x lei/tona preț de livrare - x lei/tona cheltuieli de transport și concasare = x lei/to.

Conform situației prezentate organului de inspecție fiscală de către contribuabil, cheltuielile de prelucrare pentru trimestrele I și II 2007 scăzute din baza de calcul a redevenței miniere sunt în suma de x lei.

Urmare inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

- prețurile de livrare practicate de societate în perioada menționată, conform facturilor emise, au fost de x lei/tona, x lei/tona, respectiv x lei/tona;

- societatea a considerat drept cheltuieli de prelucrare **cheltuielile de transport** de x lei/to a unei cantități de x tone lignit, prezentând ca document justificativ factura fiscală nr. x primită de la SC x SA pentru o cantitate de x tone lignit;

- societatea a considerat drept cheltuieli de prelucrare cheltuielile de concasare de x lei/to a unei cantități de x tone de lignit prezentând ca documente justificative factura fiscală nr. x primită de la x SRL reprezentând contravaloarea concasare pentru o cantitate de x tone de lignit la x lei/tona și factura fiscală nr. x primită tot de la x SRL reprezentând **cheltuieli de excavare** a x mc lignit la x lei/tona.

Față de cele mai sus prezentate, rezulta că în mod eronat, societatea a inclus, în cazul cantităților de lignit livrate clienților, cheltuielile de transport al carbunelui de la locul de extracție la locul de prelucrare, precum și cheltuielile de excavare a acestuia, scăzându-le din baza de calcul a redevenței miniere în trimestrele I și II 2007, pe motiv că acestea reprezintă cheltuielilor cu prelucrarea.



Trebuie subliniat faptul ca atat cheltuielile de transport, cat si cheltuielile de extractie nu pot fi asimilate cheltuielilor cu prelucrarea, acestea reprezentand in fapt cheltuieli cu excavarea, excavarea neavand nicio legatura cu operatiunile pentru obtinerea produselor miniere comercializabile, respectiv cu activitatea de prelucrare a lignitului care se refera la operatiunile prin care trece lignitul de la starea bruta la starea finita, precum: concasare, măcinare, flotare, filtrare, spălare, tăiere, lustruire, uscare, cioplire, sortare, separare magnetică si electrostatică, îmbuteliere ape minerale.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, unica motivatie a societatii potrivit careia legea nu prevede expres exceptarea acestor cheltuieli de la calculul redeventei, intrucat acest aspect nu este necesar a fi mentionat, cata vreme legiuitorul a prevazut in mod direct si foarte clar faptul ca **numai** cheltuielile cu prelucrarea pot fi scazute.

Mai mult trebuie precizat ca, potrivit raportului de inspectie fiscala si referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala au acceptat ca si cheltuieli de prelucrare, care pot fi scazute din productia de lignit comercializata in trimestrul II 2007, suma de x lei reprezentand cheltuieli cu concasarea unei cantitati de x tone lignit la un pret de x lei/tona, conform facturilor fiscale nr. x si nr. x emise de x SRL.

Fata de cele mai sus prezentate, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

### 3.2.2. Referitor la corectiile de pret de livrare luate in calcul ca stabilirea redeventei:

Avand in vedere prevederile legale anterior citate, rezulta ca pana la data intrarii in vigoare a Ordinul Agentiei Nationale pentru Resurse Minerale nr. 211/2007, publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 890 din 27/12/2007, valoarea productiei miniere se calculează pe baza **preturilor de livrare practicate** în perioada de raportare si a cantităților livrate, cu scăderea cheltuielilor de prelucrare. Ulterior acestei date, valoarea productiei miniere care stă la baza calculului redeventei miniere se determină pe **baza preturilor de livrare practicate** în perioada de raportare si a cantităților de produse miniere comercializate în această perioadă, indiferent de modul de comercializare (în stare brută sau prelucrate), din valoarea productiei miniere rezultate nescazandu-se cheltuielile de prelucrare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Anexei 8 a raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta ca societatea nu a luat in considerare in baza de calcul a redeventei miniere, corectiile de pret de livrare facturate ca rezultat al concilierii si stabilirii, prin analiza a puterii calorifice a lignitului mai mare sau mica decat cea luata in calcul la livrarea acestuia, intocmita in baza facturilor emise in perioada supusa inspectiei fiscale.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca, potrivit prevederilor contractului de furnizare nr. x incheiat cu SC x SA si ale actelor aditionale la acesta, **la valoarea facturilor corespunzatoare lignitului livrat lunar**

**se adauga sau se scade valoarea corectiilor de pret calculate lunar in functie de abaterea puterii calorifice fata de o putere calorifica de 1800 kcal/kg.**

Nu poate fi retinute in solutionare favorabila a cauzei unica motivatie a contestatarei potrivit careia, corectiile de pret nu ar trebui luate in calcul la stabilirea redeventei, cata vreme prevederile legale stipuleaza expres ca valoarea productiei miniere care stă la baza calculului redeventei miniere se determină pe baza preturilor de livrare practicate care, in cazul in speta, trebuie sa includa si valoarea corectiilor de pret calculate lunar in functie de abaterea puterii calorifice fata de o putere calorifica de x kcal/kg (fapt stipulat de contractul de furnizare nr. x incheiat cu SC x SA).

Prin urmare, rezulta ca, in mod corect, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea redeventei miniere datorata de societate pe perioada supusa inspectiei fiscale prin luarea in considerare in baza de calcul asupra careia se aplica cota de redeventa miniera, a corectiilor de pret de livrare **facturate** clientilor datorate diferentei de putere calorifica rezultata urmare analizarii lignitului livrat.

De asemenea, afirmatia societatii potrivit careia pretul de livrare la care se aplica cota procentuala de calcul a redeventei este cel inscris in facturi, nu este relevanta, intrucat, asa cum rezulta din Anexele 6 si 8 ale raportului de inspectie fiscala, organele de control au avut in vedere la calculul redeventei, facturile fiscale emise de contestara clientilor sai, SC x SA si x (corectiile de pret conform concilierii nr. x).

Fata de cele mai sus prezentate si tinand cont de faptul ca societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala, rezulta ca, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

**3.2.3. Referitor la neincluderea in baza de calcul a redeventei miniere a accizei calculata la lignitul livrat:**

Avand in vedere prevederile legale anterior citate, rezulta ca redeventa minieră cuvenită bugetului de stat se stabileste la o cotă procentuală din valoarea productiei miniere, valoare care se calculează pe baza **preturilor de livrare practicate** si a cantităților livrate, cu scăderea sau nu a cheltuielilor de prelucrare, in functie de perioada de raportare.

In ceea ce priveste preturile de livrare practicate, acestea reprezinta preturile la nivelul cărora circulă produsele între unitățile producătoare si sunt constituite din sumele de bani pe care trebuie să le plătească cumpărătorul pentru achizitionarea unui produs sau pentru un serviciu.

De asemenea, conform art. 162 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, accizele sunt o formă specială de taxă de consumatie care se datorează bugetului de stat pentru anumite produse din țară si din import, **fiind incluse în pretul de vânzare al acestora**, in speta fiind incluse in pretul de livrare practicat.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca valoarea productiei miniere in baza careia se calculeaza redeventa miniera, se refera la intreaga suma platita de cumparator, suma care, asa cum in mod corect au stabilit si organele de inspectie fiscala, include si acciza datorata potrivit legii.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii cu privire la acest capat de cerere, cata vreme, conform prevederilor legale, acciza face parte din pretul de livrare practicat, iar pretul de livrare este cel in baza caruia se determina valoarea productiei miniere care stă la baza calculului redeventei miniere.

Fata de cele mai sus prezentate si tinand cont de faptul ca societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala, rezulta ca, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.2.4. Referitor la recalcularea redeventei miniere de catre organele de inspectie fiscala, urmare modificarii cotei procentuale a acesteia, prin art. 3 din Actul aditional nr. x la licenta de concesiune pentru exploatarea resurselor minerale nr. x incheiata intre societate si ANRM:

Potrivit dispozitiilor art. 1 pct. 2 din OUG nr. 101/2007 pentru modificarea si completarea Legii minelor nr. 85/2003 si a Legii petrolului nr. 238/2004, publicata in Monitorul Oficial, Partea I nr. 684 din 08/10/2007, prevederile licentelor rămân nemodificate pe toată durata initială a acestora, **cu exceptia cazurilor în care părțile convin modificarea/ completarea acestora**, caz in care licentele respective, astfel cum au fost renegociate, **modificandu-se/ completandu-se prin încheierea de acte aditionale** între autoritatea competentă si titular.

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa decizia de impunere, rezulta ca prin actul aditional nr. x la licenta de concesiune pentru exploatarea resurselor minerale nr. x incheiata intre societate si ANRM, la art. 2 se prevede ca societatea contestatara datoreaza o taxa anuala pentru activitatea de exploatare de **1.000 lei/km<sup>2</sup>**, iar la art. 3 se prevede ca redeventa miniera datorata bugetului de stat se stabileste la o cota procentuala de 4% din valoarea productiei miniere.

Cu toate acestea, societatea a calculat si dupa data incheierii acestui act aditional a redeventei miniere datorata, prin aplicarea la valoarea productiei de lignit comercializata a cotei de 2 %, in loc de cota de 4% modificata, desi a calculat si virat la data de 11.02.2008, taxa de exploatare datorata pentru licenta de exploatarea nr. x, in al doilea an contractual, astfel:

$$x \text{ km}^2 \times x \text{ lei/km}^2 = x \text{ lei.}$$

De retinut este ca, societatea nu a contestat faptul ca organul fiscal a procedat la recalcularea taxei anuale pentru activitatea de exploatare, urmare faptului ca aceasta este datorata pana la data de 31 decembrie a anului in curs, conform art. 44 alin. 3 din Legea nr. 85/2003 si art. 1 lit. A din Ordinul ANRM nr.

74/2004, dar si tinand cont de modificarile licentei nr. x, prin art. 2 din actul aditional nr. 2/2008.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, argumentele societatii potrivit carora urmare controlului efectuat de ANRM in data de 04.09.2009 nu s-au constatat deficiente cu privire la cota procentuala de calcul a redeventei miniere, cata vreme modalitatea de calcul a redeventei miniere, in cazul licentei de concesiune pentru exploatarea resurselor minerale nr. x incheiata intre societate si ANRM, modificata prin actul aditional nr. x, nu a facut obiectul constatarilor acestei verificari.

Asa cum rezulta din Nota de constatare din data de 04.09.2009, obiectul verificarii l-a constituit numai licenta nr. x si nu licenta nr. x, modificata prin Actul aditional nr. x, nevizand anul 2007, respectiv vizand numai anul 2008.

De asemenea, societatea a retinut in mod eronat ca in cazul sau, au fost aplicate prevederile legale care se refera la cota de redeventa miniera aplicabila in situatia incheierii unor noi licente sau eliberarii unui nou permis de exploatare, intrucat, in cazul in speta, organele de inspectie fiscala au aplicat alte dispozitii legale, respectiv art. 1 pct. 2 din OUG nr. 101/2007. Mai mult, acest temei de drept a fost invocat in mod expres (inclusiv prin citarea textului de lege) in Raportul de inspectie fiscala nr. X.

Prin urmare, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea redeventei miniere datorata de contestatara pe perioada de la data incheierii actului aditional, pana la data expirarii licentei nr. x, prin aplicarea la valoarea productiei de lignit (calculata conform dispozitiilor Ordinului ANRM nr. 211/2007) a cotei de 4%.

Fata de cele mai sus prezentate si tinand cont de faptul ca societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala, rezulta ca, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

### 3.2.5 Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de x lei aferente redeventei miniere:

In conformitate cu dispozitiile art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."**

**"Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

**(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei**

**fiscale pentru care sa stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv."**

De asemenea, potrivit art. 45 alin. 4 din Legea minelor nr. 85/2003:

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

De reținut este și faptul că stabilirea de majorări de întârziere aferente redevenței miniere în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina **SC X SRL** a fost reținut debitul de natura redevenței miniere în sumă de x lei (conform constatarilor de la pct. 3.2.1, 3.2.2, 3.2.3 și 3.2.4 din prezenta decizie), rezulta că aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestei sume, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

Intrucât societatea nu a depus niciun document din care să rezulte un alt mod de calcul al majorărilor de întârziere aferente redevenței miniere decât cel stabilit de organele de inspecție fiscală și ținând cont de principiul de drept "accessorium sequitur principale", rezulta că suma de **x lei** este corect stabilită prin Decizia de impunere nr. x.

Având în vedere constatările de la pct. 3.2.1, 3.2.2, 3.2.3, 3.2.4 și 3.2.5 din prezenta decizie urmează a se dispune respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AFP pentru Contribuabili Mijlocii a Municipiului București, prin care s-au stabilit obligații de plată reprezentând redevența miniera în suma de **x lei** și majorări de întârziere aferente în suma de **x lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 205, art. 206, art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003, art. 162 din Legea nr. 571/2003, art. 45 alin. 1 lit a, alin. 3 și alin. 4 din Legea minelor nr. 85/2003, art. 119 alin. 1 din HG nr. 1208/2003, art. I pct. 2 și 5 și art. IV din OUG nr. 101/2007, art. I pct. 4 și art. I lit B pct. 2 lit. b din Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 74/2004, articolului unic pct. 2 din Ordinul Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 211/2007

**DECIDE:**

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AFP pentru Contribuabili Mijlocii a Municipiului București, prin care s-au stabilit obligații de plată reprezentând redevența miniera în suma de **x lei** și majorări de întârziere aferente în suma de **x lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.