



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE  
ADMINISTRARE FISCALĂ  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba  
Biroul de soluționare a contestațiilor



**DECIZIA NR. 23 / ...2012**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. C... S.R.L.** din C...,  
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba, prin Adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația formulată de S.C. C S.R.L., cu sediul în C..., str. ..., nr. ..., jud. Alba, reprezentată de lichidator judiciar D.I., cu sediul profesional în A..., ..., nr. ..., bl. ..., sc. ..., ap. ..., jud. Alba, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. ... / ... (înregistrată sub nr. ... / ...), emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba - Activitatea de inspecție fiscală, ca urmare a Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ... (înregistrat sub nr. ... / ...).

Contestația a fost înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba sub nr. ... / ..., constatându-se că aceasta a fost depusă în termenul legal stipulat la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că decizia de impunere a fost comunicată contestatoarei în data de ..., după cum se atestă prin confirmarea de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de către lichidatorul judiciar al societății, dl. D.I., și poartă ștampila acestuia, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma de **... lei**, reprezentând:  
- ... lei - accize;

- ... lei - majorări de întârziere accize.

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să analizeze dosarul contestației depuse.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

**I.** În contestația formulată de S.C. C S.R.L. C..., se invocă următoarele:

În data de 08.08.2011, a fost deschisă procedură simplificată a insolvenței împotriva debitorului S.C. C S.R.L. prin Încheierea nr. ... în dosarul nr. ....

În conformitate cu practica Curții de Apel Alba Iulia, creanțele constatate în urma controalelor financiar-fiscale efectuate după deschiderea procedurii judiciare a insolvenței, nu se admit a fi înscrise la masa credală (a se vedea Decizia comercială nr. ... în dosarul nr. ...).

Prin urmare, este contestată Decizia de impunere privind obligațiile financiare suplimentare care au fost stabilite în urma inspecției fiscale finalizate prin actul nr. ... / ..., pentru motivul invocat, raportat la prevederile art. 36 din Legea nr. 85 / 2006.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. ... / ..., emisă ca urmare a Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ..., întocmit de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba - Activitate de inspecție fiscală, organele vamale au consemnat următoarele:

S.C. C S.R.L. a deținut începând cu data de 24.04.2008 Autorizația de antrepozit fiscal nr. ... valabilă de la data de 01.05.2008, această autorizație permițând societății ca, în regim suspensiv de la plata accizelor, să primească, să producă, să transforme, să dețină și să expedieze următoarele produse accizabile: 1. E9 - Alte produse energetice. Prin Decizia nr. ... / ... emisă de către Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate, a fost revocată autorizația de antrepozit fiscal aparținând S.C. C S.R.L., în temeiul art. IV alin. (7) din O.U.G. nr. 54 / 2010.

În perioada 06.10.2007 - 30.12.2007, S.C. C S.R.L. produs biodiesel, fără a deține autorizație de antrepozit fiscal, după cum urmează:

- în luna octombrie 2007, cantitatea totală de biodiesel produsă a fost de 17.970 litri;

- în luna noiembrie 2007, cantitatea totală de biodiesel produsă a fost de 20.810 litri;

- în luna decembrie 2007, cantitatea totală de biodiesel produsă a fost de 14.603 litri.

Total cantitate produsă în perioada octombrie - decembrie 2007: 53.383 litri biodiesel.

O parte din cantitatea de biodiesel produsă fără ca societatea să dețină autorizație de antrepozit fiscal a fost comercializată către următoarele societăți comerciale, cu sediu, pe teritoriul României:

- S.C. A S.R.L., cu sediul social în sat C..., comuna C..., nr. ..., jud. B...;

- S.C. B S.R.L., cu sediul social în B..., str. ..., nr. ....

Societatea a comercializat pe teritoriul național și produsul "ulei tehnic de pește", către S.C. R S.R.L., cu sediul social în sat S..., com. S..., jud. C....

În vederea stabilirii modului de utilizare a cantității de biodiesel produsă și comercializată în perioada supusă controlului, precum și a cantității de ulei tehnic de pește comercializată pe teritoriul național de către S.C. C S.R.L., D.J.A.O.V. Alba a întocmit solicitări de control încrucișat către D.J.A.O.V.-urile care au competență teritorială în efectuarea controalelor încrucișate.

În urma controalelor încrucișate, s-au primit următoarele răspunsuri:

\* Prin adresa nr. ... / ..., D.J.A.O.V. Buzău, ca răspuns la solicitarea de control încrucișat a transmis către D.J.A.O.V. Alba Procesul verbal nr. ... / ..., cu următoarele constatări:

- facturile prin care S.C. A S.R.L. a achiziționat biodiesel de la S.C. C S.R.L., au fost înregistrate în contabilitate conform jurnalelor de cumpărări aferente lunilor octombrie și noiembrie 2007, precum și în fișa de magazie;

- biodieselul a fost utilizat drept carburant pentru mașinile S.C. A S.R.L., mașini care pot fi alimentate cu motorină biologică, conform cărților tehnice ale acestora și a notei explicative date de administratorul societății;

- nu au fost identificate alte operațiuni similare acestora, înregistrate în evidențele financiar-contabile.

\* Prin adresa nr. ... / ..., D.M.B.A.O.V, ca răspuns la solicitarea de control încrucișat, a transmis către D.J.A.O.V. Alba Procesul verbal nr. ... / ..., cu următoarele constatări:

- cele două facturi de achiziție biodiesel au fost înregistrate în evidențele societății;

- plata mărfurilor achiziționate s-a efectuat cu documente bancare;

- întreaga cantitate achiziționată a fost utilizată în procesul de producție ca materie primă.

\* În data de 10.04.2008, S.C. C S.R.L. a livrat către S.C. R S.R.L., cu factura ... o cantitate de 3.650 kg ulei tehnic de pește.

Ca răspuns la solicitarea de control încrucișat, D.J.A.O.V. Constanța a comunicat prin Procesul verbal nr. ... / ... faptul că:

- pentru factura ... / ..., agentul economic a întocmit nota de intrare-recepție ... / ...;
- factura a fost achitată integral conform chitanței ... / ... și a ordinului de plată nr. ... / ...;
- conform fișei furnizorului, nu au mai fost identificate alte operațiuni;
- cantitatea de 3.650 kg ulei tehnic de pește a fost comercializată cu factura nr. ... / ... către S.C. M S.R.L., cu domiciliul fiscal în P..., factură achitată integral prin circuit bancar.

În ceea ce privește pe S.C. M S.R.L., ca răspuns la solicitarea de control încrucișat, D.J.A.O.V. Argeș, prin adresa nr. ... / ... și prin Procesul verbal nr. ... / ..., comunică faptul că, în data de 01.05.2008, S.C. M S.R.L. a achiziționat cantitatea de 28.800 litri ulei vegetal, cu factura seria ... nr. ... / ..., în valoarea de ... lei. Factura a fost recepționată cu NIR nr. .../... (26.850 kg), înregistrată în jurnalul de cumpărări al lunii mai la poziția .../... și achitată în data de ... și ..., conform extraselor de cont. Cantitatea de 26.580 kg ulei vegetal a fost comercializată către S.C. R S.R.L., cu domiciliul fiscal în P..., cu factura seria ... nr. ... / ..., în valoare de ... lei, care a fost înregistrată în jurnalul de vânzări la poziția nr. ... / ...

Întrucât S.C. R S.R.L. are domiciliul fiscal în P..., aflat în raza de competență teritorială a D.J.A.O.V. Argeș, organele fiscale din cadrul acestei direcții au efectuat un control încrucișat și la această societate, încheind procesul verbal nr. ... / ..., prin care se comunică următoarele:

"În data de 01.05.2008 S.C. R S.R.L., antrepozitar autorizat de producție produse energetice și amestec de carburanți tradiționali cu biocarburanți, a achiziționat cantitatea de 26.580 kg ulei vegetal cu factura seria ... nr. ... / ..., în valoare de ... lei. Cantitatea de 26.580 kg ulei vegetal a fost depozitată în rezervoarele interioare care aprovizionează direct instalația (de obținere a produsului biodiesel ...), conform NIR ... / ... și introdusă în procesul de prelucrare în baza bonurilor de consum nr. ... / ..., nr. ... / 05.05.2008 și nr. 104 / 13.05.2008. Factura a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări al lunii mai 2008 la poziția nr. 1 și achitată integral în data de 14.05.2008 și 19.05.2008, conform balanței analitice a contului 401."

În urma verificării evidenței financiar contabile și de gestiune la S.C. C S.R.L., organele de control au mai constatat faptul că între cantitatea de biodiesel produsă de societate (53.383 litri) și cantitatea de biodiesel comercializată către S.C. A S.R.L. și S.C. B S.R.L. (45.636 litri), exista o diferență de 7.748 litri (anexa 6).

În Nota explicativă dată la solicitarea organelor de control de către administratorul societății, în data de ..., acesta menționează următoarele: "Cantitatea de ... l biodiesel a fost utilizată în cadrul societății ca și carburant

pentru motor pentru cap tractor Volvo și stivuitor de ridicat și manevrat materie primă în cadrul unității."

Concluzie:

Prin Raportul de expertiză nr. ... / ..., emis de R..., au fost determinate caracteristicile fizico-chimice ale produsului biodiesel tip ... fabricat de S.C. C S.R.L. în perioada supusă controlului. Ținând cont de reglementările legale în vigoare privind clasificarea tarifară a mărfurilor și având în vedere raportul de expertiză prezentat de S.C. C S.R.L., Autoritatea Națională a Vămirilor, prin adresa nr. ... / ... a stabilit că produsul BIODIESEL B 100, fabricat de S.C. C S.R.L. se clasifică la codul tarifar 38249098, în conformitate cu Regulile Generale nr. 1 și 6 pentru interpretarea Sistemului armonizat și cu textele poziției 3824, subpoziției 382400 și codul tarifar 38249098.

Prevederi legale aplicabile:

- Legea nr. 571 / 2003, art. 163 lit. i), art. 165, art. 166 alin. (1) lit. b), art. 168 alin. 2, art. 175 alin. 4, art. 218;

- Regulamentul Comisiei Europene nr. 1549 / 2006.

Organele vamale au concluzionat că, pentru ca S.C. C S.R.L. să poată produce în mod legal BIODIESEL B100 și pentru ca ulterior să poată comercializa aceste produs, aceasta trebuia să se autorizeze ca antrepozit fiscal.

Totodată, s-a constatat faptul că, pentru cantitatea de 53.383 litri biodiesel, produsă de S.C. C S.R.L. în perioada supusă verificării, fără ca aceasta să dețină autorizație de antrepozit fiscal, se datorează accize. Acciza este exigibilă la data la care biodieselul a fost produs, cota de acciză fiind stabilită în funcție de destinație.

În fișa tehnică de securitate a produsului biodiesel fabricat de societate, depusă la D.G.F.P. Alba la data de ..., împreună cu documentele necesare autorizării ca antrepozit fiscal de producție biodiesel, S.C. C S.R.L. indica faptul că biodieselul rezultat este destinat comercializării drept carburant.

De asemenea, în referatul întocmit de către Biroul Autorizări din cadrul D.G.F.P. Alba înaintat cu propunerea de autorizare ca antrepozit fiscal Comisiei pentru autorizarea antrepozitelor fiscale și a importatorilor de produse accizabile supuse marcării din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, se menționează: "Produsul energetic obținut este destinat a fi utilizat și pus în vânzare drept combustibil pentru motor, pentru care considerăm că se datorează o acciză prevăzută pentru benzina cu plumb, conform art. 175 alin. (4) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal și a Normelor de aplicare, cu modificările și completările ulterioare."

Astfel, corespunzător cantității de biodiesel produsă de S.C. C S.R.L. în perioada octombrie - decembrie 2007, organele vamale au stabilit ca datorate către bugetul statului accize în quantum de ... lei, precum și accesorii aferente în suma de ... lei, conform prevederilor legale în materie.

**III.** Luând în considerare motivele invocate de contestatoare,

constatările organelor vamale și analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport cu legislația în domeniu, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă se poate reține ca datorată către bugetul statului suma totală de ... lei, reprezentând accize (... lei) și majorări de întârziere aferente (... lei), în condițiile în care sumele în cauză au fost stabilite prin Decizia de impunere nr. ... / ..., emisă după data deschiderii procedurii judiciare a insolvenței, însă inspecție fiscală în urma căreia au fost stabilite aceste sume suplimentare a fost demarată anterior deschiderii procedurii, fiind suspendată din motive obiective, respectiv efectuarea unor controale încrucișate.

În fapt, în data de **24.02.2011**, organele abilitate din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba - Activitatea de Inspecție Fiscală, au demarat o inspecție fiscală parțială pe linia accizelor la S.C. C S.R.L. Cugir pentru perioada 01.07.2007 - 31.12.2010, conform programului de inspecție fiscală aferent lunii februarie 2011.

În urma inspecției fiscale, s-a constatat că, în perioada 06.10.2007 - 30.12.2007, S.C. C S.R.L. a produs cantitatea de 53.383 l biodiesel, fără a deține autorizație de antrepozit fiscal. Acciza aferentă cantității de biodiesel produsă în aceste condiții a devenit exigibilă la data producerii combustibilului, cota de acciză fiind stabilită de organele de control în funcție de destinație.

În vederea stabilirii modului în care a fost utilizat biodieselul produs și comercializat de S.C. C S.R.L., au fost demarate controale încrucișate, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 104 alin. (4) și (5) din O.G. nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 2 alin. (2) din Ordinul nr. 14 / 2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, organele de control din cadrul D.J.A.O.V. Alba au luat măsura suspendării inspecției fiscale, începând cu data de **28.03.2011**.

În data de **08.08.2011**, după cum se precizează și prin contestația formulată de S.C. C S.R.L. prin lichidatorul judiciar ec. D.I., a fost deschisă procedura simplificată a insolvenței împotriva debitorului S.C. C S.R.L., termenul pentru înregistrarea cererilor de creanță fiind **28.09.2011**.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației anexat la dosarul cauzei, se menționează faptul că lichidatorul judiciar numit, respectiv Cabinet de insolvență ec. D.I., nu a notificat Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba cu privire la deschiderea procedurii falimentului la S.C. C S.R.L.

După finalizarea controalelor încrucișate, a fost reluată inspecția fiscală în data de **09.11.2011**, aceasta finalizându-se prin emiterea Deciziei de impunere nr. ... / ....

În speță sunt incidente prevederile art. 64 alin. (6) din Legea nr. 85 / 2006 privind procedura insolvenței, cităm:

*"(6) Creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală. Procedura se aplică în mod corespunzător pentru creanțele născute în procedura de faliment."*

Așadar, creanțele individualizate prin Decizia de impunere nr. ... / ..., emisă după data deschiderii procedurii insolvenței pentru S.C. C S.R.L., intră sub incidența prevederilor art. 64 alin. (6) din Legea insolvenței nr. 85 / 2006, cu modificările și completările ulterioare, nefiind necesară înscrierea acestora la masa credală, în termenul-limită prevăzut, în speța 28.09.2011.

În acest sens, s-a pronunțat de altfel și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Brașov, la solicitarea Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba.

Astfel, ținând cont de situația dată și de faptul că, până la data-limită de înscriere la masa credală (28.09.2011) nu a fost emis titlu de creanță, inspecția fiscală fiind suspendată în vederea efectuării unor controale încrucișate, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Alba, prin adresa nr. ...., a solicitat un punct de vedere în speța în cauză de la Serviciul juridic din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Brașov, referitor la procedura de înscriere în tabelul de creanțe sau la modalitatea în care termenul de înscriere ar putea fi prelungit, cu precizarea că, până la data-limită de înscriere la masa credală debitul nu putea fi decât estimat.

Prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.J.A.O.V. Alba sub nr. ... / ..., Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Brașov a invederat faptul că "inspecția fiscală începută la data de 24.02.2011 pentru S.C. C S.R.L. necesită o finalitate, în pofida situației economice și juridice a subiectului inspecției fiscale, actul de control fiind susceptibil a fi încheiat chiar în procedura de faliment, atâta timp cât persoana juridică verificată își menține personalitatea juridică, chiar și limitată la actele de lichidare."

Prin aceeași adresă nr. ... / ..., se mai precizează faptul că orice obligații stabilite ca urmare a inspecției fiscale demarate anterior datei deschiderii procedurii insolvenței intră sub incidența dispozițiilor art. 64 alin. (6) din Legea nr. 85 / 2006, lichidatorul numit în cauză fiind ținut a integra noua creanță în programul de plăți fără a fi necesară o prelabilă cerere de înscriere în tabelul creditorilor, obligațiile stabilite având natura unor creanțe născute în timpul procedurii; acest punct de vedere subzistă exclusiv pentru procedurile de control inițiate înainte de data deschiderii procedurii de insolvență, esențial fiind ca insolvența societății să fi intervenit în cursul inspecției fiscale.

În ceea ce privește invocarea prin contestație a prevederilor art. 36 din Legea nr. 85 / 2006, invederăm faptul că acestea nu sunt aplicabile speței în cauză deoarece incidența suspendării reglementată la acest articol presupune existența unor creanțe anterioare datei deschiderii procedurii de insolvență, care să justifice acțiunile individuale judiciare sau extrajudiciare efectuate de creditorii în realizarea unor obligații, cităm:

*"De la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare, extrajudiciare sau măsurile de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale."*

Referitor la susținerea cuprinsă în contestație conform căreia, în conformitate cu practica Curții de Apel Alba Iulia, creanțele constatate în urma controalelor financiar-fiscale efectuate după deschiderea procedurii judiciare a insolvenței nu se admit a fi înscrise la masa credală, apreciem că aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației având în vedere faptul că privește creanțe stabilite în urma unor controale efectuate după data deschiderii procedurii insolvenței.

Ori, după cum rezultă din cele de mai sus, în cazul în speță este vorba despre o inspecție fiscală inițiată anterior datei deschiderii procedurii insolvenței la S.C. C S.R.L. C...; ca atare, nu se poate face vorbire despre o inspecție fiscală efectuată ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței, ci despre o inspecție fiscală aflată în derulare la data deschiderii procedurii, care a fost suspendată din motive obiective (efectuarea unor controale încrucișate), în temeiul prevederilor legale în materie.

Mai mult, cum am arătat anterior, creanțele stabilite prin Decizia de impunere nr. ... / ..., intră sub incidența prevederilor art. 64 alin. (6) din Legea nr. 85 / 2006, nefiind necesară o prealabilă cerere de înscriere în tabelul creditorilor.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

### **DECIDE :**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. C S.R.L. Cugir pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - accize;
- ... lei - majorări de întârziere accize.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**



