

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agentia Nationala de Administrare Fiscala**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR.47/2004**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia controlului fiscal asupra contestatiei formulata de SC X SA.

Prin decizia din 2002 Directia generala de solutionare a contestatiilor din Ministerul Finantelor Publice a dispus trimiterea contestatiei formulate de SC X SA, la instanta de judecata competenta intrucat masura dispusa de organele de control prin nota de constatare contestata, de impozitare cu 90% a veniturilor realizate de societate din asocieri in participatiune si din inchirieri si de obligare a societatii la plata unui impozit in suma de lei, are caracterul unei sanctiuni contraventionale astfel cum este prevazut chiar in cuprinsul actului normativ in baza caruia a fost dispusa aceasta masura, respectiv in Legea nr.133/1999 .

Cu adresa din data de 04.02.2004, SC X SA solicita reanalizarea contestatiei prin prisma motivelor expuse initial precum si a completarilor anexate la aceasta adresa avand in vedere Sentinta Civila din data de 21.05.2002 pronuntata de Curtea de Apel T in dosarul din CA/2002, prin care s-a anulat Decizia din data de 24.01.2002 emisa de Ministerul Finantelor Publice si se trimite cauza **spre solutionare pe fond a contestatiei**, sentinta ramasa irevocabila prin Decizia Civila din data de 04.02.2003 pronuntata de Curtea Suprema de Justitie in dosarul /2002.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.169, art.173 si art.178(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata.

**I. Societatea contesta** masurile stabilite de organele de control ale Directiei controlului fiscal, prin nota de constatare din 17.12.2001 privind obligarea la plata catre bugetul de stat a sumei reprezentand impozitul de 90% calculat asupra veniturilor realizate din inchirieri si asocieri in participatiune, invocand in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Societatea sustine ca potrivit prevederilor art.38 alin.7 din Legea nr.133/1999, constatarea contravenițiilor și aplicarea sancțiunilor se face de către persoanele imputernicite ale Agenției Naționale pentru Întreprinderile Mici și Mijlocii și ca atare reprezentanții direcției generale a finanțelor publice care au aplicat măsurile prevăzute de art.38, alin.5 din Legea nr.133/1999 nu au competență în aplicare respectivei legi, Nota de constatare din 2001 și măsurile dispuse de aceasta de a obliga reclamanta la plata acestei sume fiind lovite de nulitate absolută.

Impozitarea cu 90% a veniturilor realizate de societate din contractul de asociere în participatiune din 17.01.1992 încheiat cu SC F SA a fost făcută prin interpretarea greșită a textului de lege, sustine contestatoarea, întrucât în cazul de față este vorba de o asociere în participatiune între două societăți comerciale cu capital majoritar de stat, prevederile art.38(5) din Legea nr.133/1999 reprezentând un impozit sancționator aplicat societăților care nu s-ar fi conformat prevederilor art.12 alin.2 și prevederilor art.13 alin.1 din același act normativ.

Societatea sustine de asemenea, că în acest caz nu s-au încălcat dispozițiile imperative ale Legii nr.133/1999 și nu s-a produs nici un prejudiciu vreunui întreprinzător particular, asocierea fiind făcută între două societăți cu capital majoritar de stat în scopul desfășurării unei activități de comerț, respectivul contract neputând fi transformat în contract de vânzare cumpărare, de concesiune sau leasing așa cum prevede legea .

Pe de altă parte contestatoarea arată că prin nota de constatare organele de control au reținut că fiind venit din contractul de asociere suma de lei aplicându-se un impozit de 90% asupra rulajului creditor al contului 707 "Venituri din vânzarea marfurilor" fără a se ține seama de costul marfii în suma de lei, situație în care suma de lei apare nu ca un impozit sancționator asupra veniturilor, care de fapt a fost voința legiuitorului, ci o confiscare a însăși sumei investite.

Societatea sustine de asemenea că spațiile ce au făcut obiectul contractelor încheiate cu SC D SRL și SC S SRL au avut la baza prevederi legislative anterioare apariției Legii nr.133/1999, spațiile în cauză nu sunt "active disponibile" în sensul art.13(1) din acest act normativ care prevede că "**se considera active disponibile activele care nu sunt utilizate**", asociatul SC D SRL nu a solicitat cumpărarea spațiului reprezentând aportul contestatoarei în asociere iar contractul de închiriere din 1991 s-a transformat la solicitarea chiriasului în contract de leasing în termenul prevăzut de art.12(2) din același act normativ.

Față de motivele arătate în contestația depusă inițial cât și față de cele formulate prin adresa din 04.02.2004 de completare a contestației, societatea solicită admiterea acesteia și anularea actului de control ca nelegal.

**II. Nota de constatare din 17.12.2001** a fost întocmită în completarea procesului verbal din 30.11.2001 încheiat în vederea emiterii

Certificatului de sarcini fiscale pentru privatizare, si se refera la impozitarea veniturilor realizate din inchirieri de spatii si asocieri in participatiune.

Din actele si documentele puse la dispozitie, organele de control au constatat ca intre SC X SA si SC F SA ia nastere contractul de asociere din 17.01.1992 avand ca obiect sacrificarea, transarea, prepararea si desfacerea de carne si preparate din carne, costurile, veniturile si profitul urmand a fi impartite in procent egal.

S-a mai constatat ca in data de 03.03.1995 societatea a incheiat contractul de asociere in participatiune cu SC D SRL avand ca obiect desfasurarea de activitati de tamplarie si prestari servicii, beneficiul net fiind convenit a fi impartit in procent de 10%, respectiv 90%.

De asemenea, societatea a incheiat cu SC S SRL, contractul de inchiriere din 31.07.1991 pentru suprafata comerciala situata in str.A V, contract de inchiriere care, conform OUG nr.32/1998 si a HG nr.865/1998 se transforma in contractul de leasing imobiliar din 28.12.1999 cu clauza irevocabila de cumparare.

Organele de control au stabilit ca urmare celor trei contracte, societate a realizat in perioada august 1999 - octombrie 2001, venituri totale de lei, dupa cum urmeaza:

- lei din contractul de asociere **din 17.01.1992** incheiat cu **SC F SA;**
- lei din contractul de asociere in participatiune din 03.03.1995 incheiat cu SC D SRL
- lei din contractul de inchiriere din **31.07.1991** incheiat cu **SC S SRL.**

Aceste venituri au fost impozitate de orgnele de control cu 90% conform Legii nr.133/1999, art.38(5), rezultand un impozit calculat si datorat in suma de lei.

**III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei** si avand in vedere Decizia din 2002 a Curtii Supreme de Justitie, motivatiile societatii contestatoare si constatarile organului de control, in raport cu actele normative invocate, se retin urmatoarele;

Perioada supusa controlului este august 1999 - octombrie 2001.

**Cauza supusa solutionarii este daca societatea avea obligatia sa impoziteze cu 90% veniturile realizate in baza contractelor de inchiriere si asociere in participatiune pentru activele si spatiile aflate in patrimoniul sau, in conditiile in care, la data realizarii veniturilor, statul era actionar majoritar la SC X SA.**

In fapt, **SC X SA** este o societate cu capital majoritar de stat avand urmatoarea structura a actionariatului:

- Ministerul Turismului -50,822%;
- DI. C.V. -13,828%;
- Actionari persoane fizice -35,348%.

Societatea a realizat in perioada august 1999 - octombrie 2001 **venituri** in baza unor contracte de inchiriere si asociere in participatiune pentru activele si spatiile aflate in administrarea sa, fara a calcula si vira impozitul pe venit aferent

**In drept**, potrivit art.38 alin.5 din Legea nr.133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii:

**“Veniturile realizate în baza contractelor de concesionare, închiriere sau asociere în participațiune pentru activele sau spațiile aparținând societăților comerciale sau companiilor naționale la care statul este acționar majoritar, precum și regiilor autonome se impozitează cu 90%”.**

Se retine ca in vederea crearii unui cadru favorabil infiintarii si dezvoltarii intreprinderilor mici si mijlocii, prin Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii s-a prevazut la art.12(1) conditiile in care **“Întreprinderile mici și mijlocii au acces la activele disponibile ale societăților comerciale și companiilor naționale cu capital majoritar de stat, precum și ale regiilor autonome...”** precum si obligativitatea acestora, conform art.12(2) din acelasi act normativ ca, **“în termen de 90 de zile de la data depunerii cererilor de către persoanele interesate, să încheie contracte de vânzare-cumpărare prevăzute la alin. (1) lit. a) - d) sau să asigure accesul prioritar la închirierea, concesionarea sau leasingul activelor disponibile, în condițiile alin. (1) lit. e)”**.

**La data intrarii in vigoare a Legii nr.133/1999** privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, **societatea avea incheiate contractele de inchiriere si de asociere in participatiune privind activele detinute, din 31.07.1991 incheiat cu SC S SRL, din 03.03.1995 incheiat cu SC D SRL si din 17.01.1992 incheiat cu SC F SA continuand sa realizeze venituri din derularea acestora si dupa intrarea in vigoare a actului normativ mentionat, fara a incheia acte de vanzare-cumparare cu intreprinderi mici si mijlocii privind activele respective** .

**Se retine ca art.38(5) din Legea nr.133/1999** privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii **aplicat de organele de control la cazul in speta, prevede urmatoarele conditii pentru impozitare:**

- veniturile sa fie realizate in baza unor contracte de inchiriere sau asociere;
- contractele sa fie incheiate de catre companiile nationale la care statul este actionar majoritar.

Or, asa cum reiese din documentele aflate la dosarul cauzei, aceste doua conditii sunt indeplinite de societatea contestatoare, impozitarea cu 90% a veniturilor realizate in baza contractelor de

inchiriere si asociere in participatiune fiind facuta de organele de control in conformitate cu prevederile legale in vigoare pe perioada verificata, respectiv art.38(5) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii.

Afirmatia societatii potrivit careia nu ii sunt aplicabile prevederile Legii nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, intruct la data intrarii in vigoare **nu detinea spatii disponibile, in sensul actului normativ**, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, la stabilirea obligatiei de a impozita asemenea venituri, legiuitorul nu face nici o distinctie in functie de situatia spatiilor la data intrarii in vigoare a legii, in cauza operand principiul "unde legea nu distinge, nici cel care o aplica nu poate face distinctie".

Aceasta impozitare prevazuta de art.38(5) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, nu este prevazuta pentru intreprinderile mici si mijlocii ci pentru societatile comerciale cu capital majoritar de stat care realizeaza venituri din concesiune, inchiriere sau asociere in participatiune, motiv pentru care nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici afirmatia societatii potrivit careia nu i se poate aplica prevederile Legii nr.133/1999 intrucat contractul nr.156/1992 a fost incheiat intre doua societati comerciale cu capital majoritar de stat, acest articol de lege nedistingand nici cu privire la aceasta situatie invocata de contestatoare.

**Cu privire la cele invocate de contestatoare referitoare la faptul ca organele de control au stabilit eronat cuantumul veniturilor ce se impoziteaza potrivit art.38(5) din Legea nr.133/1999** privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, **venituri realizate din Contractul de asociere in participatiune din 17.01.1992 incheiat cu SC F SA, in sensul ca veniturile realizate trebuiau diminuate cu cheltuielile aferente**, se retin urmatoarele:

La art.3 din acest contract se prevede ca SC X SA se obliga **"sa puna la dispozitie, in folosinta comuna, spatiul de productie si anexele din incinta Grupului gospodaresc conform Anexei nr.1 si magazinul de desfacere din Complexul T."** iar **art.2** din acelasi contract prevede **"Sa se imparta in procent de 50% (in mod egal) costurile, veniturile si profitul [...]"**.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca organele de control au aplicat in mod corect prevederile art.38(5) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, prin impozitarea cu 90% a veniturilor in procent de 50% realizate de contestatoare in baza contractului de asociere din 1992 incheiat cu SC F SA, acest articol de lege nedistingand nici cu privire la diminuarea veniturilor, obtinute de o

societate cu capital majoritar de stat din activitatea asociatiei ca urmare a punerii la dispozitie a spatiului detinut, cu cheltuielile aferente.

In consecinta, asa cum am mai mentionat, "unde legea nu distinge, nici cel care o aplica nu poate face distinctie.

Prin urmare se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma reprezentand impozit pe venit rezultat prin aplicarea cotei de 90% la veniturile realizate de contestatoare din contractul de asociere **din 17.01.1992** incheiat cu **SC F SA**, realizate de contestatoare din contractul de asociere in participatiune din 03.03.1995 incheiat cu SC D SRL si cele realizate in baza contractului de inchiriere **din 31.07.1991** incheiat cu **SC S SRL**.

Cu privire la solicitarea contestatoarei de a se anula nota de constatare incheiata de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice ce nu au competenta materiala in aplicarea prevederilor art.38(5) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, intrucat prevederile articolului mai sus mentionat reprezinta un impozit sanctionator aplicat societatii, se retine constatarea Curtii Supreme de Justitie din Decizia din 2003, decizie definitiva si irevocabila, potrivit careia "**faptul asupra caruia se aplica textul mentionat il constituie in ultima analiza nerespectarea regimului legal de impozitare a veniturilor de catre agentul economic, asadar un fapt de natura fiscala, la care fireste se pot de principiu aplica si sanctiuni contraventionale dar in situatii anume prevazute si reglementate de lege, ceea ce nu este insa cazul in speta**".

Prin urmare organele de solutionare a contestatiei avand in vedere cele retinute de instanta prin Sentinta civila din 2002 si Decizia din 2003, anexate la dosarul cauzei, s-a investit cu solutionarea pe fond a contestatiei, nemaiputand da curs favorabil solicitarii societatii de a se anula nota de constatare incheiata de organele de control ale Directiei generale a finantelor publice a municipiului .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.38(5) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, coroborat cu art.173 si 180 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SA

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel T, conform procedurii legale, in termen de 30 de zile de la comunicare.

