

Dr. CIPRIAN PĂUN

Dreptul Economiei

Despre Autor

Studii. Absolvent al Facultății de Drept, Universitatea „Babeș-Bolyai” Cluj-Napoca (2001), a urmat cursurile Masteratului LLM la Westfaelische Wilhelms- Universitaet , Munster ,Germania, cu specializarea Drept European, absolvit cu Magna Cum Laude. Autorul este doctor în Drept la Facultatea de Drept, Universitatea Babeș-Bolyai Cluj-Napoca, cu teza Imbogătirea fără justă cauză. Studiu comparativ în dreptul român și german. (2008). Ciprian Păun este absolvent și al Facultății de Istorie-Filozofie a Universității Babeș-Bolyai (2001) și este Master of Arts în Studii Germane al Universității Babeș-Bolyai.

Activitate universitară. Autorul este conferențiar universitar doctor la Facultatea de Științe Economice a, Universității Babeș-Bolyai din Cluj-Napoca, fiind titularul cursurilor de Dreptul Fiscal și Dreptul afacerilor. Începând cu anul 2011 este fondator al programului de masterat Drept Fiscal la Facultatea de Drept Universității București , iar din 2012 a predat cursurile de Impozitarea persoanei fizice și Drept fiscal european în cadrul Masteratului de Drept Fiscal al Facultății de Drept a Universității București. Ciprian Păun a fost asistent-cercetător la Institutul de Drept fiscal Austriac și Internațional de sub egida Universității Economice din Viena (Austria) în perioada martie 2007 - februarie 2008 unde a fost beneficiarul unei burse OMV RESEARCH FELLOW. Colaborează în continuare cu această instituție pentru diverse proiecte de cercetare la nivel european. A fost raportor pentru aplicabilitatea în dreptul fiscal român a mai multor directive europene în cadrul unor proiecte de consultare publică inițiate de Comisia Europeană. În perioada 2009-2013 a fost profesor asociat la Plymouth State University (SUA) unde a predat cursul de Legal Environment of International Business (MBA – International Business – Online Course). În perioada 2013-2015 a fost profesor asociat la Ecole de Management de Normandie (Caen-Le Havre) unde a predat cursul de EU BUSINESS LAW. A mai fost profesor invitat la Universitatea din Regensburg (Germania), 2013.

Este autor și coautor a 19 cărți publicate în edituri naționale, a patru articole ISI, 50 de articole publicate în reviste indexate BDI, coautor sau contributor important la 6 cărți publicate în edituri internaționale prestigioase în domeniul juridic.

Ciprian Păun este coordonatorul Cabinetului de Avocat Păun Ciprian specializat în drept fiscal și tranzacții comerciale, drept penal al afacerilor, drept comercial și este avocat recomandat de Ambasada Germaniei și Ambasada Austriei din România.

Dr. Ciprian Păun

DREPTUL ECONOMIEI

INTRODUCERE

Sistemele din lumea contemporană se deosebesc de cele încă existente în secolul al XIX-lea prin aceea că gradul de libertate asigurat de cadrul juridic general nu mai implică din capul locului deosebiri între oameni sau entități comerciale. Cu toate acestea, în contemporaneitate lipsa de garanții juridice pentru proprietatea cetățeanului generează o temere față de investiții. Când aceste garanții sunt codificate în sistem constituțional sau normativ ritmul de dezvoltare a păturilor sărace ale societății se accelerează, diferențele de venituri de reduc, iar economia în ansamblul ei devine mai dinamică¹. Orice sistem economic își poate crea propria ordine juridică. Sistemele dictatoriale creează un aparat coercitiv înzestrat cu reglementări prohibitive pentru a descuraja orice încercare a cetățenilor de a ieși din conduita economică, socială și politică impusă de autorități.

Economia de piață este strâns legată de conceptul de „stat de drept”. Expresia „stat de drept” nu reprezintă doar o formulă juridică abstractă, ci desemnează o realitate concretă, acea formă de organizare a puterii de stat raționalizată prin raportarea ei constantă și efectivă la sistemul de legi și la principiul respectării libertăților individuale. Dacă în mod curent expresia stat de drept este folosită doar pentru a exprima opoziția dintre regimurile democratice și dictatoriale, teoria statului de drept evocă un sistem în care statul reprezintă personificarea unei ordini juridice ce are la bază principiul ierarhizării normelor. Termenul de stat de drept este traducerea din limba germană a termenului *Rechtsstaat* introdus de O. Bähr. În concepția fondatorilor teoriei statului de drept, acesta este un stat în care puterea este subordonată dreptului, toate manifestările statale trebuind să fie legitimate și limitate prin drept. Ideile esențiale ale statului de drept pot fi considerate următoarele: libertățile persoanei umane reclamă garanții ale securității și dreptății, prin primatul dreptului și în special al Constituției, moderarea exercitării puterii reclamă organizarea și adaptarea funcțiilor organelor etatice și un sistem normativ ierarhizat. Doctrina statului de drept s-a dezvoltat în jurul câtorva principii complementare: subordonarea guvernanților față de lege și subordonarea statului față de drept. Statul de drept corespunde unei ordini juridice de tip legal-rațional, care limitează puterea autorității etatice prin norme juridice, oferind garanții pentru exercițiul drepturilor fundamentale ale omului în limita legii și ordinii constituționale, care încearcă să realizeze o conciliere între libertate și autoritate. Dacă înțelegem statul ca o comunitate socială, aceasta poate să fie constituită doar printr-o ordine normativă².

Cultul legii implică o nouă viziune asupra democrației, care nu mai este doar un instrument între altele, ci devine în societățile contemporane o formă de participare a cetățenilor la luarea deciziilor și de garantare a drepturilor și libertăților. Statul de drept devine astfel un element esențial al unei democrații largite, în care noi actori își fac simțită prezența. Însă orice ordine juridică este lipsită de suport în măsura în care nu își găsește fundamentul în societate³.

¹ L. Balcerowicz, *Libertate și dezvoltare. Economia pieței libere*, București, Ed. Compania, 1998, p. 15-16.

² I. Deleanu, *Drept constituțional și instituții politice*, București, Ed. Europa Nova, 1996; H. Kelsen, *Doctrina pură a dreptului*, București, Ed. Humanitas, 2001.

³ A se vedea teoretizarea statului de drept în: C. Pârvulescu, *Politici și instituții politice*, Ed. Trei, București, 2002, p. 50-51 și teoretizarea conceptului de „*Rechtsstaat*” în: J. Ipsen, *Staatsrecht I Staatsorganisationsrecht*, Luchterhand Verlag, Neuwied, 2001, p. 177-237.

Afacerile, tranzacțiile comerciale sunt de esență economiei de piață. Statul nu intervine, de regulă, ca actor în lumea afacerilor. El se mărginește la a prestabilii cadrul în care antreprenorul își desfășoară afacerile, supraveghează respectarea principiilor concurenței loiale și intervine în momentul în care sunt încălcate normele legale imperative.

Din punct de vedere al întrepătrunderii între drept și economie, anii '60 au adus o serie de clarificări și au generat organizarea disciplinelor „Analizei economice a dreptului”. În anul 1961 au apărut două articole care au schimbat lumea gândirii juridice. Când Roland Coase de la University of Chicago și Guido Calabresi de la University of Yale au publicat articolele lor „The problem of Social Cost”, respectiv „Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts”, lumea juridică a înțeles esența mesajului comun al unui jurist și al unui economist. Analiza economică a dreptului încearcă să explice dreptul plecând de la definirea economiei de piață. Susținătorii acestei discipline analizează principiul optimalei alocări a resurselor pentru aplicarea coerentă și eficientă a dreptului. „Costurile sociale” trebuie internalizate, iar costurile tranzacțiilor trebuie minimalizate⁴.

În concepția contemporană, un stat puternic și aplecat asupra problemelor cetățenilor săi se compune din combinația a trei forțe: forța progresistă a concurenței, supremația dreptului și valorile ideale ale societății. Stabilitatea unei democrații și a unei economii de piață are nevoie de instrumente juridice de control al inechităților existente în societate și generate de asumarea unor poziții dominante de către anumiți comercianți sau indivizi aflați în căutarea maximizării profiturilor cu orice risc.

Pentru economiștii mișcării drepturilor de proprietate, dreptul nu este altceva decât o activitate socială al cărei scop este de a contribui la creșterea surplusului economic prin definirea regulilor care contribuie la scăderea nivelului costului tranzacțiilor în interiorul societății⁵.

Deși apărută în SUA, disciplina „Analizei economice a dreptului” a cunoscut o dezvoltare foarte puternică în Europa și în special în Germania. Cele mai importante lucrări aparțin lui Peter Behrens, *Die ökonomische Grundlagen des Rechts* (1986), Horst Eidenmüller, *Effizienz als Rechtsprinzip* (1998). Una din ultimele lucrări în domeniu care sintetizează experiența americană și adaugă pragmatismul german este Michael Adams, *Oekono(m)ische Theorie des Rechts. Konzepte und Anwendungen*, Peter Lang Verlag, 2002.

Michael Adams a devenit profesor de drept al economiei în 1986 la Facultatea de Economie a Universității din Hamburg. Stilul lui Adams este de a aplica concret formule economice pentru a analiza eficiența măsurilor legale. Ori de câte ori se face apel la reglementarea juridică a afacerilor, doctrina încearcă să găsească formule justificative de definire a faptelor sau actelor de comerț pentru a integra ansamblul reglementărilor privind afacerile în categorii cum sunt: dreptul comercial, dreptul afacerilor, dreptul economiei etc.

Studentii economiști trebuie înzestrați cu instrumentele juridice necesare înțelegerii fenomenului economic și este necesar să li se prezinte instituțiile fundamentale ale dreptului privat, dar și public, pentru a reuși să deprindă abilitățile de analiză,

⁴ Colectiv, *BGB Kommentar*, Palandt, 55 Aufl., C.H. Beck Verlag, München, 1996, p. 6.

⁵ Gh. Popescu, *Evoluția gândirii economice*, Ed. George Barițiu, Cluj-Napoca, 2002, p. 1017.

prospecție și anticipare a întregului spectru al economiei. Într-un secol în care afacerile se derulează în timp foarte scurt este greu de presupus că fiecare manager sau economist se poate consulta în timp util cu un jurist.

Cu toate acestea, disciplinele propuse până acum de planurile de învățământ din România, reunite sub denumiri incitante, nu ofereau în fapt decât fundamente teoretice, cum sunt definirea faptelor de comerț sau prezentarea societăților comerciale.

Concluzionăm cu o remarcă a celebrului profesor Richard Posner: „Când eram student al facultății de drept, dreptul îmi semăna cu un ansamblu de reguli, proceduri și instituții nerelaționate. Științele economice mi-au relevat «structura profundă» a dreptului care genera coerență”⁶.

⁶ A se vedea R. Posner, *Values and Consequences: An Introduction to Economic Analysis of Law*, Chicago Working Paper in Law and Economics nr. 53, 1998, p. 9.

TEMA 1

DEFINIREA CONCEPTUALĂ A DREPTULUI ECONOMIEI

Secțiunea 1. Definirea conceptuală a dreptului afacerilor

Epoca în care „dreptul comercial” domina planurile de învățământ ale facultăților cu profil economic a apus. Apoi, planurile de învățământ au fost completate și circumstanțiate de un nou concept „dreptul afacerilor”.

Dacă privim în evoluția sa istorică, în perioada interbelică dreptul comercial se întâlnea în învățământul economic sub titulatura „drept industrial”, desemnând un „drept autonom în care se integrează și studiul întreprinderii comerciale pe plan privat, adică protecția proprietății industriale, a mărcilor de fabrică și de comerț a brevetelor de invenție, a numelui comercial etc., raporturile cu personalul auxiliar, concurența neloială etc.”⁷.

Din perioada interbelică sensul de drept industrial a evoluat în cadrul unor noi paradigme care pornesc de la studierea dreptului întreprinderii economice ca bază a activității comerciale. Această concepție pornește însă de la rolul întreprinderii în contextul legislației comerciale, existând o serie de state care își bazează legislația economică pe noțiunea de întreprindere⁸. În sistemul german un rol important îl are studierea dreptului comercial în interiorul ramurii de drept - dreptul întreprinderii⁹, cu toate că ramura de drept comercial¹⁰ funcționează distinct, cuprinzând doar ansamblul normelor juridice care reglementează faptele de comerț ale comercianților, contractele comerciale, reprezentarea comercială, firma comercială, în timp ce dreptul societăților comerciale se studiază distinct și cuprinde normele de organizare și funcționare a societăților comerciale¹¹. În Franța, chiar dacă se folosesc denumiri specifice ca dreptul întreprinderii sau drept economic – acesta din urmă având o sferă de cuprindere mai largă, termenul cel mai des folosit este de dreptul afacerilor. Dreptul afacerilor are menirea de a reprezenta un drept „microeconomic” al întreprinzătorului, universul său de instrumente juridice necesare dezvoltării afacerii, în opoziție cu dreptul macroeconomic, care reglementează economia în ansamblul său. El cuprinde și elemente de drept public (drept fiscal, dreptul muncii), însă gravitează în jurul nucleului de drept civil, insistând pe normele de desfășurare a activității comerciale¹².

A fost rolul doctrinei germane¹³ de a readuce în discuție ideea sau redefinirea dreptului economic sau al economiei, așa cum a fost numit de unii autori. Concepția clasică a dreptului economic este aceea de a reprezenta „ansamblul de reguli care

⁷ A se vedea M. Rotondi, *Tratatto di diritto industriale*, I, Padova, 1929 citat de I.L. Georgescu în *Drept comercial român*, ed. 2002, Ed. All Beck, București, p. 104.

⁸ A se vedea I.L. Georgescu, *op. cit.*, p. 45, 46.

⁹ H. Oppikofer, *Das Unternehmensrecht in geschichtlicher- vergleichende r- und rechtspolitischer- Betrachtung*, Verlag J.C.B. Mohr, Tübingen, 1927.

¹⁰ A se vedea P. Bülow, *Handelsrecht*, 4. Aufl. 2001, Tübingen.

¹¹ U. Eisenhardt, *Gesellschaftsrecht*, Verlag C.H. Beck, München, 1994.

¹² A se vedea lucrările importante: a lui Y. Guyon, *Droit des affaires*, Tome 1, 8^{eme} ed., Ed. Economica, Paris, 1994, p. 1-3 și Y. Chartier, *Droit des affaires*, PUF, Paris, 1984, p. 20.

¹³ A se vedea lucrarea unuia din marii specialiști germani W. Timm, *Handels- und Wirtschaftsrecht*, Band 1, Band 2, 2. Aufl. 1999.

consacră intervenția statului în economie.”¹⁴ Cercetătorii germani au reevaluat sensul de drept economic transformându-l într-un sens macroeconomic de drept al economiei.

Dreptul economiei are la bază un sistem de valori în care economia este văzută în dinamica sa obiectivă și nu subiectivă cum este cea definită de dreptul afacerilor. Dreptul afacerilor presupune intenția de a desfășura activitatea economică, în timp ce dreptul economiei reprezintă exclusiv o prezentare generală a formelor de desfășurare a activității economice.

În Germania o astfel de disciplină are o tradiție îndelungată¹⁵. Ea a urmat o evoluție marcată mai ales de consacrarea constituțională a principiului economiei sociale de piață german care impune statului o serie de obligații intervenționiste în economie¹⁶. Astfel, în construcția acestui sistem economico-juridic complex a apărut un drept privat al economiei și un drept public al economiei¹⁷. Dreptul privat al economiei cuprinde o analiză completă a sistemului dreptului privat german, supunând atenției elemente specifice de drept civil, în special teoria actului juridic civil, elemente generale de teoria generală a obligațiilor, contracte civile, elemente de drept comercial și de dreptul societăților comerciale¹⁸. Dreptul public al economiei cuprinde ca bază fundamentală dreptul administrării economiei, rolul său fiind acela de a pune în aplicare prevederile prevăzute în constituția economică¹⁹ și să organizeze mijloacele de constrângere statală în activitatea economică. În susținerea cercetării științifice sunt înființate și institute ale dreptului planificării economice, care funcționează în cadrul unor universități germane²⁰. Această diviziune a dreptului economic facilitează predarea modulară a instituțiilor de drept în cadrul facultăților de profil economic, facilitând înțelegerea mai facilă a întregului sistem juridic.

O serie de domenii ale dreptului comercial s-au dezvoltat autonom, cum ar fi dreptul bancar, dreptul burselor de valori, dreptul asigurărilor, ele constituind obiecte de studiu separate. Odată cu integrarea europeană, o serie de domenii ale dreptului comercial și-au creat o autonomie proprie: dreptul comunitar al afacerilor, dreptul bancar european²¹ etc.

În noul context legislativ și economic, odată cu punerea în aplicare a noului Cod civil, în contextul în care lumea afacerilor gravitează între reglementări ale dreptului

¹⁴ G. Farjat, *Droit économique*, PUF, Paris, 1971, citat de St. Cărpenu, *Drept comercial român*, Ed. All Beck, 2002, p. 21.

¹⁵ A se vedea Meyer, *Wirtschaftsprivatrecht*, 4. Auflage 2002.

¹⁶ A se vedea o analiză a teoriilor despre intervenția statului în economie în gândirea economică postbelică germană în S. Mureșan, *Ordoliberalism în economia socială de piață a Germaniei postbelice*, Ed. Cartimpex, Cluj-Napoca, 2000.

¹⁷ A se vedea o analiză a evoluției conceptelor privind dreptul economic și comercial, precum și al întreprinderii în: F. Fabricius, *Grundbegriffe des Handels- Wirtschafts- und Unternehmensrecht*, 5. Aufl. 1978.

¹⁸ A se vedea un suport de curs la disciplina Drept privat al economiei pentru economiști, la adresa www.jura.uni-mainz.de/~habersack_.

¹⁹ Constituția economică este înțeleasă ca reprezentând ansamblul de reglementări legale care au ca obiect reglementarea, funcționarea și organizarea economiei germane.

²⁰ A se vedea Institut für Planungsrecht al Universității Westfalice din Münster, Germania, condus de prof. univ. dr. Hans D. Jarass.

²¹ A se vedea B. Sousi-Roubi, *Droit bancaire européen*, Dalloz, Paris, 1995, p. 1: „dreptul bancar european este descrierea sistemului grație căruia instituțiile de credit pot să-și exercite liber activitățile în sânul pieței comune”.

privat și public, pledăm pentru o redefinire a normelor juridice aplicabile afacerilor, însumate sub umbrela generoasă a disciplinei „dreptul economiei”. Acesta grupează atât norme aparținând dreptului privat, cât și a celui public, proceduri fiscale atât de necesare evaluării afacerilor, dar și trecerea în revistă a instrumentelor contractuale indisponibile desfășurării unei afaceri de succes.

Dreptul afacerilor desemnează un ansamblu de reglementări legale care vizează în special zona dreptului privat. Problematică vastă a dreptului afacerilor se referă la activitățile comerciale în diversitatea lor de manifestare – obligațiile comerciale propriu-zise, contractate de către comercianți, mai exact, contractele și documentele comerciale, dar și obligațiile comerciale profesionale – adică acele îndatoriri care revin comercianților ca obligații profesionale specifice.²²

În lucrările economice, termenul de „afacere” (considerat sinonim cu termenul „business”) desemnează o „activitate exercitată de unități productive, comerciale, financiare din sectorul privat sau public”.

În doctrina comercială de dată recentă, conceptul de „afacere” a fost explicat în sensul că semnifică, într-o accepțiune restrânsă, actele de comerț sau o operațiune comercială; în sens larg, s-a statuat că afacerea vizează „viața unei întreprinderi de la înființare până la încetarea existenței sale”²³.

Am dori să reliefăm importanța dreptului pentru economiști citându-l pe profesorul dr.jur. Harald Hermann²⁴ de la Universitatea Friedrich-Alexander din Erlangen-Nürnberg.

„Economiștii nu studiază dreptul pentru a deveni niște juriști de o clasă inferioară, ci pentru a deprinde informațiile juridice necesare în activitatea comercială pentru buna desfășurare a afacerii. Ei nu vor fi puși în situația de a învăța dreptul succesiunilor sau dreptul familiei, ci vor aprofunda dreptul afacerilor, dreptul întreprinderii și dreptul muncii, pentru a le fi un sprijin în activitatea practică.”

²² A se vedea A. Miff, *Dreptul afacerilor și legislație în turism. Note de curs*, Ed. Efes, Cluj-Napoca, 2005.

²³ C. Vivante, *Principii de drept comercial*, Ed. Cartea Românească, București, 1928, p. 10.

²⁴ Șeful catedrei de drept privat și drept economic.

TEMA II

De la „IDEE” la „ÎNTEPRINDERE”

Secțiunea 1. Considerații generale privind clasificarea activităților economice

Orice activitate economică, orice inițiativă începe cu procesul de decizie personală a individului, a antreprenorului, care se hotărăște să riște, să sacrifice timpul sau să facă opțiuni de investiție a capitalului.

Potrivit prevederilor legale, noțiunea „profesionist” prevăzută la art. 3 din Codul civil include categoriile de comerciant, întreprinzător, operator economic, precum și orice alte persoane autorizate să desfășoare activități economice sau profesionale, astfel cum aceste noțiuni sunt prevăzute de lege, la data intrării în vigoare a Codului civil. Din punctul nostru de vedere, profesionist este cel care ia inițiativa de a desfășura o activitate lucrativă, adică antreprenorul care dezvoltă o întreprindere comercială sau o activitate cuprinsă în sfera profesiilor liberale.

Potrivit noii legislații inaugurate de Noul Cod civil, în toate actele normative în vigoare, expresiile „acte de comerț”, respectiv „fapte de comerț” se înlocuiesc cu expresia „activități de producție, comerț sau prestări de servicii”. Misiunea economică a antreprenorului este de a crea din simple acte de comerț activități de producție, comerț sau prestări de servicii, transformând ideea în sursă de prosperitate și beneficii financiare. Profesionistul transformă ideea de afaceri într-o activitate profitabilă constând în exploatarea unei întreprinderi, adică exercitarea sistematică, de către una sau mai multe persoane, a unei activități organizate ce constă în producerea, administrarea ori înstrăinarea de bunuri sau în prestarea de servicii, indiferent dacă are sau nu un scop lucrativ.

Ideile de afaceri iau o formă concretă prin definirea cadrului legal de structurare a acestora, fiind codificate în Clasificarea Activităților din Economia Națională (denumită în cele ce urmează CAEN). Astfel, orice idee de afaceri trebuie să fie codificată sub forma unui cod de trei cifre desemnând domeniul principal de activitate sau un cod de patru cifre desemnând obiectul principal sau/și obiectele secundare de activitate. Aceste informații vor fi ulterior disponibile fiecărei persoane interesate în Certificatul constatator eliberat de Oficiul Registrului Comerțului – pentru cei care au obligația să se înscrie la Registrul Comerțului și definește capacitatea de exercițiu a persoanei juridice, adică abilitatea dată prin lege de a încheia acte juridice și de a exercita fapte juridice cu scopul realizării obiectului principal sau secundar de activitate.

CAEN constituie cadrul unitar de interes general, a cărei utilizare este obligatorie pentru ordonarea informațiilor referitoare la activitățile economice și sociale. CAEN se aplică în toate domeniile de activitate economică și socială și este obligatorie pentru toate organele administrației publice și locale, unități bugetare, agenți economici, indiferent de forma de proprietate, organizații patronale, sindicale, profesionale și politice, fundații, asociații și alte persoane fizice și juridice, la completarea documentelor oficiale ori de câte ori se cere precizarea activității. Această clasificare a fost proiectată pentru a permite gruparea pe criterii de omogenitate a datelor referitoare la „unități statistice”, cum ar fi, de exemplu, o uzină sau un grup de uzine ce constituie o entitate economică, o întreprindere. Clasificarea asigură baza pentru pregătirea unei game largi de date statistice

(producție, factori de producție, formarea de capital și tranzacțiile financiare) ale acestor unități. În decursul ultimului deceniu a avut loc o revizuire completă a clasificărilor statistice internaționale, iar noile clasificări au fost elaborate ca un sistem integrat de clasificări statistice. Astfel, diversele clasificări ale produselor au fost armonizate și au fost corelate cu clasificările activităților economice, pe criteriul originii economice. Pe lângă această integrare la nivel mondial (în principal, sub auspiciile Organizației Națiunilor Unite), alte organizații regionale, de pildă Uniunea Europeană sau țările Americii de Nord, și-au aliniat, în grade diferite, clasificările proprii la clasificările mondiale. Aceasta a dat naștere unui sistem integrat în care diversele clasificări au fost armonizate și corelate la nivel mondial, la nivelul Uniunii Europene, și fiecare țară a realizat sistemul național corespunzător.

Sistemul de codificare pentru CAEN Rev. 2 cuprinde:

- un prim nivel, constând în titluri identificate printr-un cod alfabetic (secțiuni);
- un al doilea nivel, constând în titluri identificate printr-un cod numeric de două cifre (diviziuni);
- un al treilea nivel, constând în titluri identificate printr-un cod numeric de 3 cifre (grupe);
- un al patrulea nivel, constând în titluri identificate printr-un cod numeric de 4 cifre (clase).

NACE reprezintă Nomenclatorul de activități utilizat în cadrul Comunității Europene. Actuala versiune a CAEN, respectiv CAEN Rev. 2, asigură un raport de 1:1 cu NACE Rev. 2.

ISIC Rev. 4 reprezintă Clasificarea internațională standard a activităților economice elaborată de Comisia de Statistică a Organizației Națiunilor Unite.

Având în vedere raportul 1:1 dintre CAEN Rev. 2 și NACE Rev. 2, rezultă:

- CAEN Rev. 2 este o clasificare detaliată a ISIC Rev. 4;
- primul nivel din ISIC Rev. 4 (secțiune) este identic cu cel din CAEN Rev. 2;
- la nivel de diviziune, CAEN Rev. 2 este identic cu ISIC Rev. 4;
- la nivel de grupă și clasă, ISIC Rev. 4 este detaliat de CAEN Rev. 2 în conformitate cu cerințele impuse de NACE Rev. 2. Se spune că o activitate are loc atunci când prin combinația de resurse-echipamente, forță de muncă, tehnici de producție, fluxuri de informații sau produse - se realizează bunuri sau servicii. Orice activitate se caracterizează prin intrările de produse (bunuri sau servicii), procesul de producție și ieșirile de produse (bunuri sau servicii).

În practică, majoritatea unităților de producție efectuează activități cu caracter mixt. Identificarea unei activități principale este necesară pentru a clasa o unitate într-o anumită poziție din CAEN Rev. 2. Activitatea principală este identificată prin metoda ordinii descrescătoare (de sus în jos), ca fiind cea activitate care contribuie în cea mai mare măsură la valoarea adăugată totală a unității luate în considerare. Activitatea principală astfel identificată nu reprezintă, în mod necesar, 50% sau mai mult din valoarea adăugată totală a unității. O activitate secundară este oricare altă activitate a unității, activitate care produce bunuri sau servicii²⁵.

²⁵ A se vedea pe larg Ordinul Institutului Național de Statistică nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Pentru a înțelege modul de structurare și definire a activităților din economia națională trebuie să trecem în revistă terminologia folosită în relaționare cu acestea. Produse destinate consumului intermediar

Un produs destinat exclusiv consumului intermediar, denumit produs exclusiv, este un produs legat tehnologic de producția altor produse din aceeași grupă, dar care nu este produs în nicio altă grupă (de exemplu, melasele legate de producția zahărului). Produsele destinate exclusiv sunt utilizate ca materii prime pentru fabricarea altor produse.

Un produs destinat consumului intermediar, denumit produs obișnuit (adică un produs care nu este exclusiv aparținător unei singure grupe), este un produs legat din punct de vedere tehnologic de producerea altor produse, dar el nu este realizat în mai multe grupe (de exemplu, hidrogenul produs în timpul rafinării petrolului este legat tehnologic de cel produs în industria petrochimică și în cocsificarea cărbunelui și este identic cu cel produs în grupa care cuprinde alte produse chimice de bază).

Bunuri de capital

Bunurile de capital sunt bunuri, altele decât materiile prime și combustibilul, utilizate pentru producția altor bunuri și/sau servicii. Ele includ clădirile, utilajele, locomotivele, camioanele, tractoarele etc. Terenul nu este considerat, de obicei, un bun de capital.

Marfă

Marfa este un bun transportabil cu care se poate face schimb. Poate fi un articol dintr-o serie obținută la o linie de producție, un articol unic sau suportul material pentru un serviciu (CD-ul pentru software). Acesta este un concept utilizat pentru clasificările vamale.

Proces industrial

Un proces de transformare (fizic, chimic, manual sau de orice natură) utilizat în fabricarea de noi produse (fie ele bunuri de consum, intermediare sau de investiții), în prelucrarea produselor uzate sau pentru furnizarea de servicii industriale.

Aparatură casnică sau de uz gospodăresc

Aparatură și echipament de un anumit tip, destinate în principal utilizării în gospodăriile private, de exemplu, mașini de spălat pentru menaj.

Echipamente industriale

Mașini și echipamente cunoscute în principal pentru altă utilizare decât în gospodării (de exemplu, mașini-unelte și mașini de spălat pentru spălătorii).

Industria prelucrătoare

În secțiunea C „Industria prelucrătoare” sunt incluse atât mica industrie, cât și activitățile de mare anvergură. Trebuie remarcat faptul că utilizarea instalațiilor și mașinilor grele nu este exclusivă secțiunii C.

Produs

Un produs este rezultatul activității economice. Este termenul generic aplicat bunurilor și serviciilor.

Produs finit

Produse pentru care prelucrarea s-a încheiat.

Produs semifabricat

Produse realizate printr-o serie de prelucrări, dar necesitând o prelucrare ulterioară, înainte de a fi gata pentru întrebuințare. Ele pot fi vândute altor fabricanți pentru

prelucrarea ulterioară. Exemplele tipice ar putea include piesele brute, din metal turnat, vândute pentru a fi finisate în altă parte.

Producție

Producția este o activitate care are drept rezultat un produs. Termenul este utilizat cu referire la întreaga gamă a activităților economice. Termenul nu este exclusiv pentru sectorul agricol, extractiv sau de prelucrare, ci este folosit, de asemenea, și pentru sectorul serviciilor. În funcție de ramura de activitate se pot utiliza termeni mai specifici pentru a defini producția: prestare de servicii, prelucrare, fabricare etc. Producția poate fi măsurată în diverse moduri, fie în unități fizice, fie în termeni valorici.

Transformare

Transformarea este un proces care modifică natura, compoziția sau forma materiilor prime ori a produselor semifabricate în scopul obținerii de produse noi.

Tratare

Un proces care este executat, între altele, în scopul protejării anumitor produse pentru a le conferi anumite proprietăți sau pentru a preveni orice efecte dăunătoare care ar putea rezulta din utilizarea lor. Exemple: tratarea culturilor, a lemnului, a materialelor și reziduurilor.

Valoare adăugată

Valoarea adăugată brută este valoarea producției brute minus costul materialelor și al altor costuri intermediare²⁶.

Secțiunea 2. Definirea Întreprinderii

În sensul legii nr. 346 din 2004 privind stimularea înființării și dezvoltării de întreprinderi mici și mijlocii, prin întreprindere se înțelege orice formă de organizare a unei activități economice, autorizată potrivit legilor în vigoare să facă activități de producție, comerț sau prestări de servicii, în scopul obținerii de venituri, în condiții de concurență, respectiv: societăți reglementate de Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, societăți cooperative, persoane fizice autorizate, întreprinzători titulari ai unei întreprinderi individuale și întreprinderile familiale, autorizate potrivit dispozițiilor legale în vigoare, care desfășoară activități economice.

Întreprinderile mici și mijlocii sunt definite ca fiind acele întreprinderi care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) au un număr mediu anual de salariați mai mic de 250;

b) realizează o cifră de afaceri anuală netă de până la 50 milioane euro, echivalent în lei, sau dețin active totale care nu depășesc echivalentul în lei a 43 milioane euro, conform ultimei situații financiare aprobate. Prin active totale se înțelege active imobilizate plus active circulante plus cheltuieli în avans;

Plafonul cifrei de afaceri prevăzut mai sus poate fi modificat, în funcție de evoluția indicatorilor macroeconomici, prin hotărâre a Guvernului.

²⁶ *Ibidem.*

Întreprinderile mici și mijlocii se clasifică, în funcție de numărul mediu anual de salariați și de cifra de afaceri anuală netă sau de activele totale pe care le dețin, în următoarele categorii:

a) microîntreprinderi - au până la 9 salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă sau dețin active totale de până la 2 milioane euro, echivalent în lei;

b) întreprinderi mici - au între 10 și 49 de salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă sau dețin active totale de până la 10 milioane euro, echivalent în lei;

c) întreprinderi mijlocii - au între 50 și 249 de salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă de până la 50 milioane euro, echivalent în lei, sau dețin active totale care nu depășesc echivalentul în lei a 43 milioane euro.

Termenii microîntreprindere, întreprindere mică și întreprindere mijlocie, precum și termenul derivat întreprinderi mici și mijlocii vor fi utilizați în toate reglementările, statisticile și alte documente oficiale emise de către autorități sau instituții publice.

În funcție de relația lor cu alte întreprinderi, raportată la capitalul sau la drepturile de vot deținute ori la dreptul de a exercita o influență dominantă, pot exista 3 tipuri de întreprinderi:

a) întreprinderi autonome;

b) întreprinderi partenere;

c) întreprinderi legate.

O întreprindere autonomă este orice întreprindere care nu este clasificată ca întreprindere legată sau ca întreprindere parteneră, în sensul acestei legi.

O întreprindere este autonomă dacă deține mai puțin de 25% din capitalul social sau din drepturile de vot (oricare dintre acestea este mai mare) în una ori în mai multe întreprinderi sau dacă una ori mai multe întreprinderi nu dețin mai mult de 25% din capitalul social sau din drepturile de vot ale întreprinderii în cauză.

TEMA III. PROFESIONIȘTII

Secțiunea 1. Noțiune. Definire

Sfera participanților la activitatea economică include: persoane fizice și persoane juridice. Din punct de vedere al legislației inaugurată de către Noul Cod civil român nu mai există o diferență evidentă între comercianți și necomercianți, așa cum era în vechiul Cod comercial, ci avem a face cu o definiție a profesionistului din perspectiva venitului și profitului pe care acesta încearcă să îl obțină. Astfel, profesionistul este acea persoană fizică sau juridică a cărei activitate, structurată sub forma unei întreprinderi economice, a unui exercițiu al unei profesii libérale sau a unei activități independente definită conform prevederilor Codului fiscal, generează profit sau venit și care își exercită drepturile și obligațiile civile independent de controlul unei alte persoane fizice sau juridice. Potrivit articolului 8 din Legea nr. 71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr. 287/2009 privind Codul civil, noțiunea „profesionist” prevăzută la art. 3 din Codul civil include categoriile de comerciant, întreprinzător, operator economic, precum și orice alte persoane autorizate să desfășoare activități economice sau profesionale, astfel cum aceste noțiuni sunt prevăzute de lege, la data intrării în vigoare a Codului civil. Potrivit vechiului Cod comercial, în prezent abrogat, noțiunea de comerciant era definită în art. 7 C. com. care califică anumite persoane ca fiind comercianți și dispune: „Sunt comercianți aceia care fac fapte de comerț având comerțul ca o profesie obișnuită și societățile comerciale”.

Într-o serie de acte normative se face referire la terminologii paralele, anume de „agenți economici”²⁷ sau „întreprinzători”²⁸.

În cuprinsul actelor normative aplicabile la data intrării în vigoare a Codului civil, referirile la comercianți se consideră a fi făcute la persoanele fizice sau, după caz, la persoanele juridice supuse înregistrării în registrul comerțului, potrivit prevederilor art. 1 din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Secțiunea 2. Categoriile de participanți la activitatea economică

Potrivit art. 3 din Noul Cod civil (denumit în cele ce urmează NCC) „dispozițiile NCC se aplică și raporturilor dintre profesioniști, precum și raporturilor dintre aceștia și orice alte subiecte de drept civil. Astfel, legea comună civilă nu mai face distincție între comercianți și persoane fizice, definind exclusiv un concept nou, acela de profesionist. Potrivit NCC sunt considerați profesioniști toți cei care exploatează o întreprindere. Constituie exploatarea unei întreprinderi exercitarea sistematică, de către una sau mai multe persoane, a unei activități organizate ce constă în producerea, administrarea ori înstrăinarea de bunuri sau în prestarea de servicii, indiferent dacă are sau nu un scop lucrativ. Potrivit art. 25 NCC subiectele de drept civil sunt persoanele fizice și persoanele

²⁷ În acest sens, Legea nr. 469/2002 privind unele măsuri pentru întărirea disciplinei contractuale, publicată în M. Of. nr. 529 din 19 iulie 2002.

²⁸ A se vedea, pe larg, A. Miff, C. Păun, A. Oprea, *Dreptul afacerilor*, Ed. Risoprint, Cluj-Napoca, 2009.

juridice. Persoana fizică este omul, privit individual, ca titular de drepturi și de obligații civile. Persoana juridică este orice formă de organizare care, întrunind condițiile cerute de lege, este titulară de drepturi și de obligații civile. Deși Codul comercial care definea calitatea de comerciant a fost abrogat, din rațiuni de logică a compatibilizării cu legislația fiscală, în interesul general al definirii conceptuale, vom folosi pentru profesioniștii ce plătesc impozit pe profit sau impozit pe venit aferent veniturilor comerciale **profesioniști comercianți**.

1. Persoana fizică

Potrivit NCC, persoana fizică este omul, privit individual, ca titular de drepturi și de obligații civile. Potrivit Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare (denumit în cele ce urmează „C. fisc.”), persoană fizică rezidentă este orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

- a) are domiciliul în România;
- b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;
- c) este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;
- d) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

Prin excepție de la prevederile lit. a) - d), nu este persoană fizică rezidentă un cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, un cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, un cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și nici membrii familiilor acestora.

Potrivit C. fisc., persoană fizică nerezidentă este orice persoană fizică care nu este persoană fizică rezidentă.

2. Persoane fizice și profesioniști ai comerțului supuși impunerii generale fiscale

Categoria profesioniștilor include *persoanele fizice autorizate* care dobândesc calitatea de comerciant în condițiile legii prin efectuarea faptelor de comerț cu titlu profesional, în mod independent, adică individual și pe riscul propriu, obținând autorizația prevăzută de lege și certificatul de înmatriculare în registrul comerțului, *persoanele fizice titulare ale unei întreprinderi individuale* în condițiile reglementate de O.U.G. nr. 44/2008²⁹, *persoanele fizice care realizează activități economice în cadrul unei întreprinderi familiale* înființată conform O.U.G. nr. 44/2008³⁰ și *persoanele fizice*

²⁹O.U.G. nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, publicată în M. Of. nr. 328 din 25 aprilie 2008.

³⁰ *Întreprinderile individuale și întreprinderile familiale* sunt forme de organizare a activității economice de către persoana fizică comerciant – titulară a întreprinderii individuale și, respectiv, de către persoana fizică comerciant împreună cu alți membri de familie în cazul întreprinderii familiale. Ambele forme de organizare a activității economice, precum și statutul juridic al persoanei fizice autorizate (PFA) sunt reglementate în prezent de O.U.G. nr. 44/2008 care a abrogat fosta Lege nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent (publicată în M. Of. nr. 576 din 29 iunie 2004).

care au calitatea de agent comercial permanent și acționează în calitate de intermediar independent în condițiile Legii nr. 509/2002 privind agenții comerciale permanente. În temeiul dreptului la liberă inițiativă, al dreptului la liberă asociere și al dreptului de stabilire, orice persoană fizică, cetățean român sau cetățean al unui alt stat membru al Uniunii Europene ori al Spațiului Economic European poate desfășura activități economice pe teritoriul României, în condițiile prevăzute de lege. Activitățile economice pot fi desfășurate în toate domeniile, meseriile, ocupațiile sau profesiile pe care legea nu le interzice în mod expres pentru libera inițiativă, fiind prevăzute de Clasificarea Activităților din Economia Națională (CAEN). Orice activitate economică desfășurată permanent, ocazional sau temporar în România de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale trebuie să fie înregistrată și autorizată, în condițiile O.U.G. nr. 44/2008. Autorizarea funcționării nu exonerează persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale de obligația de a obține, înainte de începerea activității, autorizațiile, avizele, licențele și altele asemenea, prevăzute în legi speciale, pentru desfășurarea anumitor activități economice.

Formele de organizare a activității economice de către persoanele fizice sunt prevăzute de art. 4 din recenta O.U.G. nr. 44/2008:

- a) individual și independent, ca persoane fizice autorizate;
- b) ca întreprinzători titulari ai unei întreprinderi individuale;
- c) ca membri ai unei întreprinderi familiale.

Începând cu data de 16.01.2017, ca urmare a intrării în vigoare a Legii nr. 182/2016 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, se modifică modul de înregistrare și de funcționare a persoanelor fizice autorizate (PFA), întreprinderilor individuale (II) și întreprinderilor familiale (IF).

Principalele amendamente vizează numărul maxim de angajați și numărul activităților pe care PFA/II le pot avea în obiectul de activitate, astfel: “PFA poate avea în obiectul de activitate cel mult 5 clase de activități prevăzute de codul CAEN”, în timp ce “întreprinderea individuală poate avea în obiectul de activitate cel mult 10 clase de activități prevăzute de codul CAEN”.

În ceea ce privește numărul de angajați, “PFA poate desfășura activitățile pentru care este autorizată singură sau împreună cu cel mult 3 persoane angajate de aceasta, în calitate de angajator cu contract individual de muncă încheiat și înregistrat în condițiile legii”.

“Întreprinderea individuală poate angaja cel mult 8 salariați, terțe persoane, cu contract individual de muncă încheiat și înregistrat în condițiile legii și poate stabili relații contractuale, în condițiile legii (...)”.

De asemenea, actul normativ cuprinde un articol nou referitor la studenții care sunt scutiți de la plata taxelor pentru operațiunile de înregistrare și autorizare a unui PFA sau a unei întreprinderi individuale prin oficiile registrului comerțului de pe lângă tribunale, precum și de la plata tarifelor pentru serviciile de asistență prestate de aceste oficii.

Facem precizarea că, în termen de 2 ani de la intrarea în vigoare a Legii, persoanele fizice autorizate și întreprinderile individuale al căror număr de activități incluse în

obiectul de activitate este mai mare decât cel prevăzut mai sus, trebuie să solicite oficiului registrului comerțului competent modificarea în mod corespunzător a mențiunilor din registrul comerțului referitoare la obiectul de activitate.

În termen de 60 de zile de la împlinirea celor 2 ani, oficiul registrului comerțului radiază din oficiu persoanele fizice autorizate și întreprinderile individuale care nu au operat modificările impuse de legislația în vigoare.

3. Regimul juridic al persoanei fizice autorizate

Persoana fizică autorizată (PFA) este persoana fizică autorizată să desfășoare orice formă de activitate economică permisă de lege, folosind în principal forța sa de muncă și aptitudinile sale profesionale. Legea reglementează distinct statutul persoanei fizice autorizate în capitolul III, art. 16 – art. 21 din O.U.G. nr. 44/2008. Astfel, vom regăsi în materie reguli specifice proprii care au o sferă de aplicabilitate restrânsă la această grupă de comercianți. Pentru a putea desfășura în condiții legale activitatea economică pentru care a fost autorizată, persoana fizică autorizată *trebuie să fie înregistrată în registrul comerțului*. Procedura înregistrării în registrul comerțului și a autorizării este prevăzută în capitolul II, art. 7 – art. 15, din O.U.G. nr. 44/2008. În orice situație, înregistrarea în registrul comerțului și autorizarea funcționării trebuie să aibă loc *înainte de începerea activității economice*.

Poate dobândi calitatea de persoană fizică autorizată persoana fizică ce îndeplinește *condițiile generale* prevăzute de art. 8 din O.U.G. nr. 44/2008:

- a) a împlinit vârsta de 18 ani;
- b) nu a săvârșit fapte sancționate de legile financiare, vamale și cele care privesc disciplina financiar-fiscală, de natura celor care se înscriu în cazierul fiscal;
- c) are un sediu profesional declarat în condițiile legii³¹;
- d) declară pe propria răspundere că îndeplinește condițiile de funcționare prevăzute de legislația specifică în domeniul sanitar, sanitar-veterinar, protecției mediului și al protecției muncii; îndeplinirea acestei condiții se face potrivit art. 5, 15 și următoarele din Legea nr. 359/2004 privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice, asociațiilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea funcționării persoanelor juridice, cu modificările și completările ulterioare, atât pentru sediul profesional, pentru fiecare punct de lucru, cât și pentru activitățile desfășurate în afara sediului profesional sau a punctelor de lucru.

e) în cazul în care, potrivit unor prevederi legale speciale, pentru anumite activități economice este necesară îndeplinirea *unor condiții de pregătire profesională și/sau de*

³¹ Conform art. 9 alin. (2) din O.U.G. nr. 44/2008: „PFA, întreprinzătorul persoană fizică titular al întreprinderii individuale și întreprinderea familială au sediul profesional declarat prin cererea de înregistrare în registrul comerțului și de autorizare a funcționării.

(2) Pentru stabilirea sediului profesional este necesar ca PFA, titularul întreprinderii individuale sau oricare membru al întreprinderii familiale, de la caz la caz, să dețină un drept de folosință asupra imobilului la adresa căruia acesta este declarat.

(3) Desfășurarea activităților economice prin intermediul unui sediu permanent de către cetățenii altor state membre ale Uniunii Europene sau ale Spațiului Economic European se realizează cu respectarea reglementărilor în vigoare privind sediul permanent.”

atestare a pregătirii profesionale, persoanele care solicită înregistrarea și autorizarea funcționării pentru desfășurarea de activități economice trebuie să facă dovada îndeplinirii acestora.

În scopul exercitării activității pentru care a fost autorizată, *PFA poate colabora cu alte persoane* fizice autorizate ca PFA, întreprinzători persoane fizice titulari ai unor întreprinderi individuale sau reprezentanți ai unor întreprinderi familiale ori cu alte persoane fizice sau juridice, pentru efectuarea unei activități economice, fără ca aceasta să îi schimbe statutul juridic dobândit potrivit prezentei secțiuni. *PFA nu poate angaja cu contract de muncă terțe persoane* pentru desfășurarea activității pentru care a fost autorizată și *nici nu va fi considerată un angajat* al unor terțe persoane cu care colaborează, chiar dacă colaborarea este exclusivă.

Cu toate acestea, o persoană *poate cumula* calitatea de persoană fizică autorizată *cu cea de salariat al unei terțe persoane* care funcționează atât în același domeniu, cât și într-un alt domeniu de activitate economică decât cel pentru care PFA este autorizată.

Persoana fizică autorizată *nu poate cumula și calitatea de întreprinzător persoană fizică titular al unei întreprinderi individuale*. Cu toate acestea, persoana fizică autorizată poate cere ulterior schimbarea statutului juridic dobândit și autorizarea ca întreprinzător persoană fizică titular al unei întreprinderi individuale, cu respectarea dispozițiilor cap. II și ale art. 21 din actul normativ³².

PFA este asigurată în sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale și are dreptul de a fi asigurată în sistemul asigurărilor sociale de sănătate și al asigurărilor pentru șomaj, în condițiile prevăzute de lege.

Potrivit legii, persoana fizică autorizată va ține *contabilitatea în partidă simplă*, conform reglementărilor privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește *răspunderea juridică* pentru obligațiile asumate, PFA răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afecțiune³³, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, cu întreg patrimoniul său, iar în caz de insolvență, va fi supusă procedurii simplificate prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările ulterioare, dacă are calitatea de comerciant, potrivit art. 7 din Codul comercial. În cazul în care PFA nu are calitatea de comerciant, creditorii își vor executa creanțele potrivit dreptului comun³⁴.

Orice persoană interesată poate face dovada calității de comerciant în cadrul procedurii insolvenței sau separat, prin acțiune în constatare, dacă justifică un interes legitim.

³² Art. 19 alin. (2) din O.U.G. nr. 44/2008.

³³ Patrimoniul de afecțiune desemnează – conform art. 2 lit. j) din O.U.G. nr. 44/2008 – totalitatea bunurilor, drepturilor și obligațiilor persoanei fizice autorizate, titularului întreprinderii individuale sau membrilor întreprinderii familiale, afectate scopului exercitării unei activități economice, constituite ca o fracțiune distinctă a patrimoniului persoanei fizice autorizate, titularului întreprinderii individuale sau membrilor întreprinderii familiale, separată de gajul general al creditorilor personali ai acestora.

³⁴ Art. 20 alin. (2) din O.U.G. nr. 44/2008.

4. Regimul juridic al întreprinzătorului persoană fizică titular al întreprinderii individuale

Legea dispune că întreprinzătorul persoană fizică titular al întreprinderii individuale este *profesionist - comerciant persoană fizică* de la data înregistrării sale în registrul comerțului. Cu alte cuvinte, această formă de organizare a activității comerciale de către întreprinzătorul persoană fizică *nu dă naștere unei persoane juridice* ca subiect de drept distinct față de persoana titularului întreprinderii individuale. Întreprinderea individuală nu dobândește personalitate juridică prin înregistrarea în registrul comerțului, sens în care stipulează expres art. 22 din O.U.G. nr. 44/2008. Certificatul de înregistrare în registrul comerțului, conținând codul unic de înregistrare, este documentul care atestă înregistrarea în registrul comerțului, autorizarea funcționării, precum și luarea în evidență de către autoritatea fiscală competentă. Întreprinzătorul persoană fizică titular al întreprinderii individuale trebuie să îndeplinească condițiile pentru dobândirea acestei calități prevăzute de art. 8 din actul normativ pe care le-am redat în subsecțiunea anterioară 3.1.1, astfel că nu le vom mai relua în acest context. Structura denumirii întreprinderii individuale este aceeași ca și cea a persoanei fizice autorizate (PFA), fiind aplicabile prevederile corespunzătoare din Legea registrului comerțului nr. 26/1990, rep., cu modificările și completările ulterioare, care stabilește regimul juridic al firmelor și emblemelor. Pentru organizarea și exploatarea întreprinderii sale, întreprinzătorul persoană fizică, în calitate de angajator persoană fizică, *poate angaja terțe persoane cu contract individual de muncă*, înregistrat la inspectoratul teritorial de muncă, potrivit legii, și *poate colabora cu alte PFA, cu alți întreprinzători persoane fizice titulari ai unor întreprinderi individuale sau reprezentanți ai unor întreprinderi familiale ori cu alte persoane juridice, pentru efectuarea unei activități economice*, fără ca aceasta să îi schimbe statutul juridic dobândit. Dar *întreprinzătorul persoană fizică titular al unei întreprinderi individuale nu va fi considerat un angajat al unor terțe persoane cu care colaborează*, chiar dacă colaborarea este exclusivă. Întreprinzătorul persoană fizică titular al unei întreprinderi individuale *poate cumula această calitate cu aceea de salariat al unei terțe persoane* care funcționează atât în același domeniu, cât și într-un alt domeniu de activitate economică decât cel în care și-a organizat întreprinderea individuală. Întreprinzătorul persoană fizică titular al unei întreprinderi individuale are calitatea de asigurat în sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale și are dreptul de a fi asigurat în sistemul asigurărilor sociale de sănătate și al asigurărilor pentru șomaj, în condițiile prevăzute de lege. Persoana fizică titulară a întreprinderii individuale *răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afecțiune*, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, cu întreg patrimoniul, iar în caz de insolvență, va fi supusă procedurii simplificate prevăzute de Legea nr. 85/2006, cu modificările ulterioare. Patrimoniul de afecțiune desemnează – conform art. 2 lit. j) din O.U.G. nr. 44/2008 – totalitatea bunurilor, drepturilor și obligațiilor persoanei fizice autorizate, titularului întreprinderii individuale sau membrilor întreprinderii familiale, afectate scopului exercitării unei activități economice, constituite ca o fracțiune distinctă a patrimoniului persoanei fizice autorizate, titularului întreprinderii individuale sau membrilor întreprinderii familiale, separată de gajul general al creditorilor personali ai acestora. Potrivit legii, titularul întreprinderii individuale va ține *contabilitatea în partidă simplă*, conform reglementărilor privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de

către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5. Regimul juridic al întreprinderii familiale

Întreprinderea familială este constituită din 2 sau mai mulți membri ai unei familii (reprezentantul întreprinderii familiale trebuie să aibă vârsta de minimum 18 ani, iar restul membrilor minimum 16; celelalte condiții precizate în cazul PFA rămân neschimbate). Întreprinderea familială *nu dobândește personalitate juridică* prin înregistrarea în registrul comerțului și nu are patrimoniu propriu. Cu toate acestea, prin acordul de constituire a întreprinderii familiale, membrii acesteia pot stipula constituirea unui *patrimoniu de afectățune*.

Întreprinderea familială se constituie printr-un *acord de constituire*, încheiat de membrii familiei în formă scrisă, ca o condiție de validitate. Acordul de constituire va stipula:

- numele și prenumele membrilor,
- reprezentantul,
- data întocmirii,
- participarea fiecărui membru la întreprindere,
- condițiile participării,
- cotele procentuale în care vor împărți veniturile nete ale întreprinderii,
- raporturile dintre membrii întreprinderii familiale și condițiile de retragere,

sub sancțiunea nulității absolute.

Întreprinderea familială are *obligția să se înregistreze la registrul comerțului și să solicite autorizarea funcționării* în condițiile procedurale legale. Certificatul de înregistrare, conținând codul unic de înregistrare, este documentul care atestă înregistrarea în registrul comerțului, autorizarea funcționării, precum și luarea în evidență de către autoritatea fiscală competentă.

Modificarea acordului de constituire a întreprinderii familiale este posibilă cu respectarea prevederilor actului normativ și se declară la registrul comerțului în termen de 15 zile de la data încheierii actului adițional. Oficiul registrului comerțului de pe lângă tribunal va înregistra modificările și va elibera certificatul de înscriere de mențiuni, cu respectarea prevederilor legale aplicabile (Legea registrului comerțului nr. 26/1990, rep., cu modificările și completările ulterioare). Membrii întreprinderii familiale *sunt comercianți persoane fizice* de la data înregistrării acesteia în registrul comerțului și *răspund solidar și indivizibil* pentru datoriile contractate de reprezentant în exploatarea întreprinderii *cu patrimoniul de afectățune*, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, *cu întreg patrimoniul*, corespunzător cotelor de participare prevăzute în acordul de constituire sau în actul adițional la acesta. Membrii unei întreprinderi familiale *pot fi simultan PFA sau titulari ai unor întreprinderi individuale*. De asemenea, aceștia *pot cumula și calitatea de salariat al unei terțe persoane* care funcționează atât în același domeniu, cât și într-un alt domeniu de activitate economică decât cel în care și-au organizat întreprinderea familială.

În scopul exercitării activității pentru care a fost autorizată, întreprinderea familială, prin reprezentantul său, *poate colabora cu alte persoane* fizice autorizate ca PFA, întreprinzători persoane fizice titulari ai unor întreprinderi individuale sau reprezentanți ai unor întreprinderi familiale ori cu alte persoane fizice sau juridice, pentru

efectuarea unei activități economice, fără ca aceasta să îi schimbe statutul juridic dobândit potrivit prezentei secțiuni. *Întreprinderea familială nu poate angaja terțe persoane cu contract de muncă.*

Dacă prin acordul de constituire se decide constituirea unui patrimoniu de afectatiune, prin acordul de constituire sau printr-un act adițional la acesta se vor stabili cotele de participare a membrilor la constituirea patrimoniului de afectatiune. Dacă membrii întreprinderii convin în unanimitate, cotele de participare pot fi diferite de cele prevăzute pentru participarea la veniturile nete sau pierderile întreprinderii.

Membrii unei întreprinderi familiale sunt asigurați în sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale și au dreptul de a fi asigurați în sistemul asigurărilor sociale de sănătate și al asigurărilor pentru șomaj, în condițiile prevăzute de lege.

Deciziile privind *gestiunea curentă* a întreprinderii familiale se iau de către reprezentantul desemnat în condițiile acordului de constituire. Reprezentantul desemnat va gestiona interesele întreprinderii familiale în temeiul unei procuri speciale, sub forma unui înscris sub semnătură privată. Procura specială se semnează de către toți membrii întreprinderii care au capacitate de exercițiu și reprezentanții legali ai celor cu capacitate de exercițiu restrânsă. Actele de dispoziție asupra bunurilor afectate activității întreprinderii familiale (ex., înstrăinare, ipotecare, distrugere) se vor lua cu acceptul *majorității simple a membrilor întreprinderii*, cu condiția ca această majoritate să includă și acordul proprietarului bunului care va face obiectul actului. Actele prin care se dobândesc bunuri pentru activitatea întreprinderii familiale se încheie de reprezentant fără autorizarea prealabilă a membrilor, dacă valoarea bunului cu privire la care se încheie actul nu depășește 50% din valoarea bunurilor care au fost afectate întreprinderii în patrimoniul de afectatiune și a sumelor de bani aflate la dispoziția întreprinderii la data actului. Bunurile dobândite sunt coproprietatea membrilor în cotele prevăzute în acordul de constituire sau în actul adițional la acesta, după caz.

Potrivit legii, reprezentantul întreprinderii familiale va ține *contabilitatea în partidă simplă*, conform reglementărilor privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Unicitatea certificatului de înregistrare pentru statutul juridic obținut în condițiile O.U.G. nr. 44/2008. Conform art. 14 alin. (1) din O.U.G. nr. 44/2008, o persoană poate avea câte un singur certificat de înregistrare pentru statutul juridic, respectiv cel de PFA, titular de întreprindere individuală sau membru al unei întreprinderi familiale pentru care a fost autorizată.

6. Categoria profesioniștilor persoane juridice

6.1. Caracteristicile persoanei juridice³⁵

³⁵ Am încercat să sintetizăm în câteva pagini importanta contribuție a autorilor următori în domeniul definirii persoanei juridice: O. Ungureanu, C. Juguștru, *Drept civil. Persoanele*. Ed. Rosetti, București, 2003, E. Lipcanu, *Elemente de drept privat*, Ed. Efes, Cluj-Napoca, 2001, E. Lupan, D.A. Popescu, A. Marga,

Potrivit NCC, persoană juridică este orice formă de organizare care, întrunind condițiile cerute de lege, este titulară de drepturi și de obligații civile. Ea este o entitate care, îndeplinind condițiile prevăzute de lege cu privire la deținerea unui patrimoniu propriu, distinct de acela al membrilor care o compun și al unei organizări de sine stătătoare, și al unui scop în acord cu interesul general, scop pentru realizarea căruia este afectat patrimoniul propriu, dobândește personalitate juridică (sau calitatea de subiect de drept). Nu întotdeauna este în discuție o colectivitate, deoarece legea recunoaște calitatea de persoană juridică și entităților în care se regăsește o singură persoană fizică. De exemplu, Ordonanța Guvernului nr. 26/2000 definește fundația ca fiind „*subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane...*”, iar art. 15 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale reglementează regimul juridic *al societății cu răspundere limitată având asociat unic*³⁶. Prin persoană juridică înțelegem un subiect de drept care are o structură organizatorică determinată și un patrimoniu propriu, distinct, și care urmărește realizarea unui scop licit. Îndeplinind aceste condiții colectivitatea participă la circuitul civil în nume propriu, ca o unitate, și își angajează o răspundere proprie. Ea nu este o sumă aritmetică de indivizi, ci o entitate calitativ deosebită, un subiect de drept unic, distinct de individualitatea fiecărui membru al colectivului alcătuitor³⁷.

6.2. Clasificări ale persoanelor juridice

După regimul juridic aplicabil lor, persoanele juridice sunt *persoane juridice de drept public și persoane juridice de drept privat*. Sunt persoane juridice de drept public acelea prin care se urmăresc scopuri vizând utilitatea publică. Asemenea persoane sunt: statul, în raporturile în care participă în mod nemijlocit, în nume propriu, ca subiect de drepturi și obligații; unitățile administrativ-teritoriale (comuna, municipiul, județul, capitala, orașul); instituțiile de stat finanțate de la buget (universități, institute de cercetare, spitale etc.); organele centrale sau locale ale puterii executive (ministerele, Banca Națională a României, prefecturile). Sunt persoane juridice de drept privat acelea prin care se urmăresc alte scopuri decât cele vizând utilitatea publică. Sunt astfel de persoane societățile de tot felul (societățile comerciale, societățile agricole), asociațiile (profesionale, culturale, sportive, religioase etc.), fundațiile, precum și cooperativele (de producție, de credit, de consum etc.).

După scopul lor, se disting *persoane juridice cu scop patrimonial* (societăți comerciale, regii autonome etc.) și *persoane juridice cu scop nepatrimonial* (partide, sindicate, fundații, asociații etc.).

După modul de formare a colectivului, distingem între *persoane juridice de tip asociativ* (alcătuite prin asocierea benevolă a membrilor colectivului) și *persoane juridice*

Drept civil. Persoana juridică, Ed. Lumina Lex, București, 1994; M. Mureșan, A. Boar, *Drept civil. Persoanele*, Ed. Cordial Lex, Cluj-Napoca, 1997; T. Pop, *Drept civil român. Persoanele fizice și persoanele juridice*, Ed. Lumina Lex, București, 1994; Gh. Beleiu, *Drept civil român. Introducere în dreptul civil. Subiectele dreptului civil*, ed. a V-a, Casa de editură și presă „Șansa” S.R.L., București, 1998; C. Stătescu, *Drept civil. Persoana fizică. Persoana juridică. Drepturile reale*, Ed. Didactică și Pedagogică, București, 1970.

³⁶ A se vedea O. Ungureanu, C. Juguștru, *op. cit.*, p. 241.

³⁷ Este o definiție originală și deosebit de cuprinzătoare formulată de unul dintre cei mai mari civilişti români, C. Stătescu, *op. cit.*, p. 367.

de tip instituțional, în care, de regulă, persoanele fizice sunt numite sau desemnate în orice alt mod decât asocierea.

După modul lor de constituire, distingem între *persoane juridice care se înființează prin act de dispoziție al organului de stat competent* și *persoane juridice care se înființează prin act juridic (convenție) de asociere*.

După naționalitatea lor, distingem *persoanele juridice române* de *persoanele juridice străine*. O categorie aparte o constituie persoane juridice speciale, cum ar fi: societățile off-shore, corporațiile multinaționale și societățile internaționale, precum și ONG-urile internaționale (Greenpeace, de exemplu) a căror naționalitate exactă este greu de stabilit.

6.3. Înființarea persoanelor juridice

Prin prisma dispozițiilor legale în vigoare, principalele mijloace (moduri) de înființare a persoanelor juridice s-ar putea încadra într-una dintre următoarele categorii:

- mijloace (moduri) de înființare cu caracter de act de dispoziție;
- mijloace (moduri) de înființare cu caracter convențional sau asociativ.

Se înființează, de regulă, prin act de dispoziție al organului de stat competent: a) persoanele juridice de drept public; b) regiile autonome; c) unele persoane juridice de drept privat (și anume cele cu caracter economic, adică societățile comerciale provenite din transformarea fostelor întreprinderi de stat, sau cele nou-înființate, având capital de stat sau predominant de stat). Actul de dispoziție prin care se înființează aceste categorii de persoane juridice este fie *legea* (sau Decretul-lege, în perioada anterioară constituirii Parlamentului ales în 1990), fie *Hotărârea Guvernului*, fie – pentru unitățile de interes local – *hotărârea sau decizia autorităților publice locale*. Dobândirea personalității juridice în temeiul actului de dispoziție este supusă, de regulă, unor formalități ulterioare, ca de exemplu, recunoașterea înființării, aprobarea înființării, autorizarea înființării³⁸.

Alte persoane juridice se înființează prin actul de constituire al celor interesați, care poate fi, după caz, fie un *act de asociere* – pentru asociații, organizații cooperatiste, sindicate, partide politice etc. – sau un *contract de societate* – în cazul societăților comerciale, societăților agricole etc. – fie un *act de voință unilateral* – ca în cazul societăților cu răspundere limitată cu „asociat unic” sau al fundațiilor.

Momentul dobândirii personalității juridice. Înființarea unei persoane juridice fiind un proces complex și de durată, care cunoaște mai multe etape succesive (cu unele excepții), se pune problema determinării momentului din care se poate considera că persoana juridică există ca atare. Determinarea acestui moment diferă în funcție de categoria de persoane juridice și de modalitatea de înființare prevăzută de lege.

În general, pentru persoanele juridice care se înființează prin actul de dispoziție al unui organ de stat competent, se consideră că ele există din chiar momentul intrării în vigoare a actului de dispoziție (lege, decret sau hotărâre a Guvernului), adică de la data publicării lui în Monitorul Oficial. Dacă, însă, persoana juridică înființată pe această cale este supusă formalității înregistrării (și intră în această categorie, în primul rând, persoanele juridice cu scop patrimonial, care sunt supuse obligației de înregistrare la organele financiare, spre a fi supuse regimului fiscal, de impozitare), atunci se consideră

³⁸ E. Lipcanu, *op. cit.*, p. 109-110.

că ea are o existență valabilă și o capacitate juridică deplină numai din momentul înregistrării. Înregistrarea are un caracter constitutiv.

Pentru persoanele juridice înființate pe cale asociativă (prin act de constituire), existența și capacitatea lor deplină începe abia în momentul înregistrării (sau înmatriculării), în condițiile prevăzute de lege pentru fiecare categorie de persoane juridice de acest tip³⁹.

Capacitatea persoanei juridice. Noțiunea de „capacitate” exprimă calitatea de subiect de drept a unei persoane fizice sau juridice, adică însușirea, aptitudinea ei de a putea fi titulară de drepturi și obligații. Și în cazul persoanei juridice se face distincție între capacitatea de folosință – ca aptitudine generală și abstractă de a avea drepturi și obligații – și capacitatea de exercițiu – ca aptitudine de a dobândi și a-și exercita drepturile și, corelativ, de a-și asuma și executa obligațiile, prin încheierea de acte juridice proprii.

Capacitatea de folosință a persoanei juridice. Începutul capacității de folosință a persoanei juridice coincide cu momentul în care se dobândește personalitatea juridică. Deoarece procesul de dobândire a personalității juridice poate fi, în cazul unor persoane juridice, de durată, legea recunoaște posibilitatea unei *capacități anticipate de folosință*, limitată doar la aptitudinea de a avea acele drepturi și acele obligații necesare pentru ca persoana juridică să poată lua valabil ființă. Această capacitate anticipată de folosință a persoanei juridice diferă, din punctul de vedere al conținutului, de capacitatea de folosință deplină, dobândită odată cu personalitatea juridică. Ca subiecte de drept, dotate cu capacitate de folosință, persoanele juridice pot fi titulare de drepturi subiective, patrimoniale sau nepatrimoniale, pot avea o denumire, un patrimoniu, pot dobândi bunuri cu titlu oneros sau gratuit, pot sta în justiție, ca părți în proces etc.

Capacitatea de folosință a persoanei juridice încetează atunci când încetează existența persoanei juridice (prin desființare, dizolvare urmată de lichidare, reorganizare). Așa cum înființarea persoanei juridice implică o anumită durată, tot astfel și desființarea persoanei juridice poate implica un proces mai mult sau mai puțin îndelungat. De aceea este posibil ca, pe durata acestui proces, persoana juridică să păstreze o anumită capacitate de folosință, limitată însă la încheierea acelor acte juridice care sunt necesare pentru a perfectă dispariția persoanei juridice și lichidarea patrimoniului ei.

Capacitatea de exercițiu a persoanei juridice. Capacitatea de exercițiu a persoanei juridice nu diferă de capacitatea de folosință a acesteia și se concretizează în faptul că persoana juridică poate încheia acte juridice, prin organele sale, din momentul înființării și până la încetarea existenței sale⁴⁰.

7. Tipuri de persoane juridice – profesioniști

A. Societățile

Societățile (denumite în trecut societăți comerciale, terminologie pe care o vom mai folosi și noi) constituite în formele juridice societare prevăzute de art. 2 Legea nr.

³⁹ *Ibidem*, p. 110.

⁴⁰ Pentru dezvoltări, a se vedea M. Mureșan, A. Boar, Ș. Diaconescu, *Drept civil. Persoanele*, Ed. Cordial Lex, Cluj-Napoca, 2000, p. 199 și urm.

31/1990 prin asocierea de persoane fizice sau persoane juridice în vederea efectuării de acte de comerț constituie cea mai importantă grupă din categoria comercianților persoane juridice. De asemenea, au intrat în categoria comercianților societățile comerciale înființate cu capital de stat conform Legii nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale⁴¹. Actualmente, majoritatea acestor societăți au capital majoritar privat, ca urmare a procesului de privatizare.

B. Regiile Autonome

Regiile autonome sunt înființate în ramurile strategice ale economiei naționale prin reorganizarea fostelor unități economice de stat, potrivit Legii nr. 15/1990 modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/1997 privind reorganizarea regiilor autonome, aprobată prin Legea nr. 207/1997⁴². În conformitate cu prevederile legale acestea s-au reorganizat în regii autonome, companii naționale și societăți naționale. Regiile autonome pot fi înființate și la nivel local sau județean. În aceste cazuri ele se află în subordinea directă a Consiliilor locale sau a Consiliilor județene, după caz. În municipiul Cluj-Napoca, de exemplu, funcționează următoarele regii autonome: RADP (Regia Autonomă a Domeniului Public) și RAT (Regia Autonomă de Termoficare).

Membrii Consiliului de Administrație al acestor societăți sunt desemnați de reprezentanții Guvernului, consiliilor județene sau locale, după caz. Regiile autonome funcționează în baza reglementărilor speciale ale Legii nr. 15/1990 și a celor generale prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată a doua oară.

Potrivit dispozițiilor art. 1 din Legea registrului comerțului nr. 26/1990, sunt supuse obligației de înregistrare în registrul comerțului.

C. Societățile naționale și companiile naționale

Aceste tipuri de unități economice au fost formate prin reorganizarea fostelor regii autonome având ca obiect activități de interes public național în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 30/1997, aprobată prin Legea nr. 207/1997. Sunt supuse obligației de înregistrare în registrul comerțului, conform art. 1 din Legea nr. 26/1990.

D. Societățile cooperative

Societățile cooperative sunt asociații autonome de persoane fizice sau juridice constituite pe baza consimțământului liber exprimat de acestea, în scopul promovării intereselor economice, sociale și culturale ale membrilor cooperatori, fiind deținute în comun și controlate democratic de către membrii lor, în conformitate cu principiile cooperatiste.

E. Grupurile de interes economic

⁴¹ Legea nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale a fost publicată în M. Of. nr. 98 din 8 august 1990.

⁴² Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/1997 privind reorganizarea regiilor autonome a fost publicată în M. Of. nr. 125 din 19 iunie 1997 și a fost aprobată prin Legea nr. 207/1997, publicată în M. Of. nr. 366 din 18 decembrie 1997. Ulterior a fost modificată prin Legea nr. 103/1998, publicată în M. Of. nr. 19 din 28 mai 1998 și prin Legea nr. 66/2001 privind aprobarea O.G. nr. 70/1998 pentru modificarea art. 1 alin. (1) din O.U.G. nr. 30/1997, publicată în M. Of. nr. 137 din 20 martie 2001.

„G.I.E.”⁴³ se organizează în condițiile normate de Legea nr. 161/2003 privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției⁴⁴ - Titlul V, art. 118 – art. 238:

- G.I.E. reprezintă o asocieră între 2 sau mai multe persoane fizice sau juridice, constituită pe o perioadă determinată, în scopul înlesnirii sau dezvoltării activității economice a membrilor săi, numărul acestora neputând fi mai mare de 20 de membri; se constituie prin *contract încheiat în formă autentică*, denumit act constitutiv, semnat de toți membrii care dobândesc calitatea de fondatori; sunt considerate fondatori și persoanele care au un rol determinant în constituirea grupului;

- actul constitutiv al G.I.E. trebuie să stabilească modul de organizare a grupului și să cuprindă, în mod obligatoriu, clauzele precizate în art. 122 din lege⁴⁵; *se poate constitui cu sau fără capital* [art. 121 alin. (1) din lege]; în ipoteza în care se constituie cu capital, aporturile membrilor nu trebuie să aibă o valoare minimă și pot avea orice natură, iar drepturile membrilor grupului nu pot fi reprezentate prin titluri negociabile, orice clauză contrară fiind considerată nulă [art. 121 alin. (2)-(3) din lege];

- membrii grupului au o răspundere nelimitată și solidară pentru obligațiile G.I.E., în lipsa unei stipulații contrare cu terții cocontractanți [art. 119 alin. (1) din lege];

- firma G.I.E. se constituie dintr-o denumire precedată sau urmată de sintagma „grup de interes economic” sau de inițialele „G.I.E.”;

- sediul G.I.E. se stabilește, după caz: fie la locul unde se află administrația centrală a grupului, fie la locul în care se află administrația centrală a unuia dintre membrii grupului sau, în cazul unei persoane fizice, activitatea principală a acesteia condiționat de exercitarea de către grup a activității în locul menționat [art. 124 alin. (2) din lege]; sediul social reprezintă criteriul pentru determinarea naționalității grupului⁴⁶;

- înființarea filialelor și sucursalelor grupului se realizează cu respectarea dispozițiilor referitoare la constituirea, înmatricularea și funcționarea filialelor și

⁴³ Pentru dezvoltări, a se vedea E. Cârcei, *Constituirea grupurilor de interes economic – GIE*, în Revista de drept comercial nr. 9 /2003, p. 58-71.

⁴⁴ Legea nr. 161/2003 a fost publicată în M. Of. nr. 279 din 21 aprilie 2003.

⁴⁵ Conform art. 122 din Legea nr. 161/2003, actul constitutiv al G.I.E. trebuie să cuprindă clauze privind: „a) denumirea, precedată sau urmată de sintagma «grup de interes economic» ori de inițialele «G.I.E.», sediul și, dacă este cazul, emblema grupului; b) numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia membrilor, persoane fizice; denumirea, forma juridică, sediul și naționalitatea membrilor, persoane juridice; c) codul numeric personal al membrilor, persoane fizice; codul de identificare a membrilor, persoane juridice, în funcție de forma juridică a acestora; d) obiectul de activitate al grupului, cu precizarea domeniului și a activității principale, precum și a naturii comerciale sau necomerciale a activității; e) capitalul subscris și cel vărsat, cu menționarea aportului fiecărui membru și a modului de vărsare a acestuia, valoarea aportului în natură și a modului de evaluare, în cazul în care grupul se constituie cu capital; f) durata grupului; g) membrii care reprezintă și administrează grupul sau administratorii nemembri, persoane fizice ori juridice, puterile ce li s-au conferit acestora și dacă ei urmează să le exercite împreună sau separat, precum și condițiile în care aceștia pot fi revocați; h) clauze privind controlul gestiunii grupului de către organele statutare, controlul acestuia de către membri, precum și documentele la care aceștia vor putea să aibă acces pentru a se informa și a-și exercita controlul; i) sediile secundare – sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte asemenea unități fără personalitate juridică, atunci când se înființează odată cu grupul, sau condițiile pentru înființarea lor ulterioară, dacă se are în vedere o atare înființare; j) modul de dizolvare și de lichidare a grupului.”

⁴⁶ E. Cârcei, *op. cit.*, p. 68-69.

sucursalelor societăților comerciale prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare (art. 130 din lege);

- G.I.E. este persoană juridică cu scop patrimonial și dobândește personalitate juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului; *poate avea calitatea de comerciant sau de necomerciant*, după cum obiectul său de activitate, stabilit prin actul constitutiv, este comercial sau civil; potrivit art. 127 alin. (3) din lege, înmatricularea sa în registrul comerțului nu creează prezumția calității de comerciant a grupului;

- activitatea G.I.E. trebuie să se raporteze la activitatea economică a membrilor săi și să aibă doar un caracter accesoriu față de aceasta.

8. Persoanele fizice *profane* și persoanele juridice care nu au un scop patrimonial

Având în vedere definiția pe care Codul civil o dă profesioniștilor rezultă că persoanele fizice neprofesioniste sau profane, cum le-am numit noi, sunt cele care nu exercită profesii liberale, nu sunt înregistrate ca persoane fizice autorizate sau titulare de autorizație de întreprindere individuală sau întreprindere familială. Aceste persoane pot fi angajați ai unor societăți, pot fi studenți, șomeri, elevi chiar, funcționari publici, demnitari etc.

În cazul persoanelor juridice, având în vedere definiția lărgită a profesioniștilor, întâlnim următoarele categorii:

A. persoanele juridice de drept privat – cum sunt, de exemplu, asociațiile și fundațiile înființate în condițiile prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 26/2000 privind asociațiile și fundațiile⁴⁷, care pot participa la efectuarea unor operațiuni comerciale în următoarele modalități:

- realizând activități economice izolate sau accesorii, sau
- ca partener al unui profesionist în activitatea economică
- constituind o societate al cărei obiect de activitate să aibă legătură cu scopul principal al persoanei juridice⁴⁸; de exemplu, o tipografie, un club–restaurant pentru membrii săi;

B. persoane juridice de drept privat de interes public

În această categorie specială putem să amintim și sindicatele, partidele politice, cultele religioase care își desfășoară activitatea în baza unor acte normative speciale și care desfășoară activități economice ocazional și exclusiv subsumate scopului principal.

C. persoanele juridice de drept public – cum sunt statul, județul sau comuna, care pot interveni în activitatea economică prin organele și instituțiile prevăzute de lege⁴⁹.

⁴⁷ Ordonanța Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații a fost publicată în M. Of. nr. 39 din 31 ianuarie 2000.

⁴⁸ I. Turcu, *op. cit.*, p. 193.

⁴⁹ A se vedea E.M. Fodor, *Drept administrativ*, Ed. Argonaut, Cluj-Napoca, 2004, p. 51-106.

Spre exemplu, statul deține monopolul asupra unor activități economice având dreptul de a stabili regimul de acces al agenților economici cu capital de stat și privat, inclusiv comercianți individuali, la unele activități economice și condițiile de exercitare a acestora⁵⁰.

Astfel, constituie monopol de stat conform Legii nr. 31/1996 privind regimul monopolului de stat⁵¹:

- fabricarea și comercializarea armamentului, munițiilor, explozibililor (a);
- producerea și comercializarea stupefiantelor și a medicamentelor care conțin substanțe stupefiante (b);
- extracția, producerea și prelucrarea în scopuri industriale a metalelor prețioase și a pietrelor prețioase (c);
- producerea și emisiunea de mărci poștale și timbre fiscale (d);
- fabricarea și importul, în vederea comercializării în condiții de calitate, a alcoolului și a băuturilor spirtoase distilate (e);
- fabricarea și importul, în vederea comercializării în condiții de calitate, a produselor din tutun și a hârtiei pentru țigarete (f);
- organizarea și exploatarea sistemelor de joc cu miză, directe sau disimulate (g);
- organizarea și exploatarea pronosticurilor sportive (h).

Administrarea monopolurilor de stat se face de către Ministerul Finanțelor Publice iar exploatarea acestora se poate realiza de către agenții economici pe bază de licențe⁵² eliberate de Ministerul Finanțelor Publice cu avizul ministerului de resort sau, după caz, al Băncii Naționale a României (art. 3 din lege).

Județul prin Consiliul județean exercită în domeniul activității comerciale atribuții prevăzute de Legea administrației publice locale și, de asemenea, exercită drepturile ce revin statului în calitate de acționar al societăților comerciale constituite prin reorganizarea regiilor autonome de interes local conform O.U.G.nr. 30/1997.

Comunitățile locale (municipiul, orașul, comuna) prin Consiliul local dețin prerogative în domeniul economic, care se manifestă în activitatea comercială, conform Legii administrației publice locale nr. 215/2001⁵³; acestea se concretizează în participarea la societăți comerciale și asocierea cu agenți economici în scopul realizării și exploatării unor lucrări de interes comun ori exercitarea drepturilor ce îi revin statului în calitate de

⁵⁰ I. Turcu, *op. cit.*, I, p. 195.

⁵¹ Legea nr. 31/1996 privind monopolul de stat a fost publicată în M. Of. nr. 96 din 13 mai 1996. A fost modificată și completată prin Legea nr. 171/2001, publicată în M. Of. nr. 184 din 11 aprilie 2001. Menționăm că deși Legea nr. 31/1996 a fost abrogată prin O.U.G. nr. 23/1999, publicată în M. Of. nr. 177 din 26 aprilie 1999, aplicarea ordonanței de urgență a fost suspendată prin O.U.G. nr. 295/2000, publicată în M. Of. nr. 70 din 30 decembrie 2000, ca urmare a constatării neconstituționalității prin Decizia Curții Constituționale nr. 15/2000, publicată în M. Of. nr. 267 din 14 iunie 2000; în anul 2002 a fost adoptată Legea nr. 628/2002 privind respingerea O.U.G. nr. 23/1999 pentru abrogarea Legii nr. 31/1996, act normativ care a fost publicat în M. Of. nr. 848 din 25 noiembrie 2002.

⁵² Conform art. 4 din Legea nr. 31/1996, licența „reprezintă autorizarea acordată de stat pentru o perioadă determinată, în baza căreia o persoană fizică sau juridică poate să producă, să prelucreze ori să comercializeze, în cantitatea solicitată și de o anumită calitate, un anumit produs sau serviciu, care face obiectul monopolului de stat, în schimbul unui tarif de licență”. Exploatarea activităților constituind monopol de stat se poate face de către agenții economici cu capital de stat și privat, inclusiv de către producătorii individuali, conform art. 3 din lege.

⁵³ Legea nr. 215/2001 privind administrația publică locală a fost publicată în M. Of. nr. 204 din 23 aprilie 2001.

acționar al societăților comerciale constituite prin reorganizarea regiilor autonome de interes local, în conformitate cu O.U.G. nr. 30/1997⁵⁴.

9. Profesioniștii persoane fizice

Categoria profesioniștilor persoane fizice include *persoanele fizice autorizate* care dobândesc această calitate prin înscrierea în Registrul Comerțului, *persoanele fizice titulare ale unei întreprinderi individuale* în condițiile reglementate de O.U.G. nr. 44/2008⁵⁵, *persoanele fizice care realizează activități economice în cadrul unei întreprinderi familiale* înființate conform O.U.G. nr. 44/2008⁵⁶, persoanele fizice care exercită profesii liberale în baza unor statute sau legi publicate în Monitorul Oficial al României pentru opozabilitate, cum este cazul notarilor, avocaților, medicilor, executorilor judecătorești, traducătorilor autorizați, experților contabili, auditorilor, consultanților fiscali, mediatorilor, arhitecților, practicienilor în insolvență etc.

În temeiul dreptului la liberă inițiativă, al dreptului la liberă asociere și al dreptului de stabilire, *orice persoană fizică, cetățean român sau cetățean al unui alt stat membru al Uniunii Europene ori al Spațiului Economic European, poate desfășura activități economice pe teritoriul României, în condițiile prevăzute de lege*. Activitățile economice pot fi desfășurate în toate domeniile, meseriile, ocupațiile sau profesiile pe care legea nu le interzice în mod expres pentru libera inițiativă, fiind prevăzute de Clasificarea Activităților din Economia Națională (CAEN).

Orice activitate economică desfășurată *permanent, ocazional sau temporar în România* de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale trebuie să fie înregistrată și autorizată, în condițiile O.U.G. nr. 44/2008. Autorizarea funcționării nu exonerează persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale de obligația de a obține, *înainte de începerea activității*, autorizațiile, avizele, licențele și altele asemenea, prevăzute în legi speciale, pentru desfășurarea anumitor activități economice.

Formele de organizare a activității economice de către persoanele fizice sunt prevăzute de art. 4 din recenta O.U.G. nr. 44/2008:

- a) individual și independent, ca persoane fizice autorizate;
- b) ca întreprinzători titulari ai unei întreprinderi individuale;
- c) ca membri ai unei întreprinderi familiale.

9.1. Persoana fizică autorizată (PFA)

⁵⁴ I. Turcu, *op. cit.*, I, p. 195-196.

⁵⁵ O.U.G. nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, publicată în M. Of. nr. 328 din 25 aprilie 2008.

⁵⁶ *Întreprinderile individuale și întreprinderile familiale* sunt forme de organizare a activității economice de către persoana fizică comerciant – titulară a întreprinderii individuale și respectiv de către persoana fizică comerciant împreună cu alți membri de familie, în cazul întreprinderii familiale. Ambele forme de organizare a activității economice, precum și statutul juridic al persoanei fizice autorizate (PFA) sunt reglementate în prezent de O.U.G. nr. 44/2008 care a abrogat fosta Lege nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent (publicată în M. Of. nr. 576 din 29 iunie 2004).

Persoana fizică autorizată desfășoară orice formă de activitate economică permisă de lege, folosind în principal forța sa de muncă și aptitudinile sale sociale. Așadar, prin înființarea de PFA, persoana fizică exercită activități economice în mod independent de contractorul său, folosind infrastructura personală și neimplicându-se într-un raport de dependență cu cocontractanții săi, în caz contrar putând fi asimilat cu un salariat, cu toate obligațiile pentru societate și pentru el decurgând din această recalificare a contractului civil în contract de muncă.

Condiții pentru a putea fi persoană fizică autorizată

Persoanele fizice autorizate pot desfășura activități economice dacă îndeplinesc următoarele condiții:

- au împlinit vârsta de 18 ani;
- starea de sănătate, dovedită cu certificat medical, să le permită desfășurarea activității pentru care se solicită autorizația;
- au calificarea - pregătirea profesională sau, după caz, experiența profesională, necesară pentru a desfășura activitatea economică pentru care se solicită autorizația;
- nu au fost condamnate penal prin hotărâre judecătorească rămasă definitivă pentru săvârșirea de fapte sancționate de legile financiare, vamale și cele care privesc disciplina financiar-fiscală de natura celor care se înscriu în cazierul fiscal.
- îndeplinesc toate condițiile de funcționare prevăzute de legislația specifică în domeniul sanitar, sanitar-veterinar, protecției mediului, protecției muncii și apărării împotriva incendiilor și cerințele reglementărilor specifice protecției consumatorului pentru activitatea desfășurată, precum și normele de calitate a produselor și serviciilor puse pe piață.
- dețin autorizația eliberată în condițiile legii;
- sunt înregistrate la registrul comerțului și la organele fiscale teritoriale.

Avantaje și dezavantaje constituirii ca PFA

Avantajele constituirii ca PFA sunt următoarele:

- Asigurare în sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, al asigurărilor sociale de sănătate și al asigurărilor pentru șomaj;
- Posibilitatea de a fi în același timp atât PFA, cât și angajat cu carte de muncă în altă parte, prin încheierea unei convenții civile, această variantă fiind mai avantajoasă decât un contract de muncă deoarece patronul va plăti taxe mult mai mici la stat și astfel poate face economii importante cu salariile;
- Nu este obligatoriu să se angajeze un contabil sau un expert contabil întrucât contabilitatea se ține în partidă simplă (jurnal de încasări și plăți în care se notează veniturile realizate și cheltuielile);
- Posibilitatea deducerii cheltuielilor (scăderea din venituri) prin care se diminuează impozitele către stat (întreținerea propriei locuințe, o achiziție imobiliară, abonament telefon, combustibil pentru autoturism – contract de comodat);
- Nu se plătește TVA la stat până la un venit de maximum 35000 euro calculat la cursul RON-EUR de la momentul aderării României la Uniunea Europeană, deci venitul maxim calculat în RON este de aproximativ 118.000 lei;
- Plata unui singur impozit, respectiv cel asupra venitului personal;

- Posibilitatea accesării de credite în calitate de persoană fizică.

Dezavantajele constituirii ca PFA sunt următoarele:

- Imposibilitatea efectuării altor activități decât cele pentru care a fost acordată autorizația;

- Obligația de a încheia contracte directe cu Casa de Asigurări de Sănătate și cu Casa de Asigurații Sociale pentru plata contribuțiilor necesare;

- Imposibilitatea îndeplinirii în același timp cu calitatea de PFA cu a celei de IF sau II.

- Imposibilitatea constituirii ca PFA pentru următoarele categorii: persoanele care desfășoară activități de apărare națională, de protecție și pază, de jocuri de noroc, activități juridice, activități de creditare, activități ale piețelor de capital, de asigurare-reasigurare sau din domeniul materialelor explozive; arhitecții, asistenții sociali, auditorii financiari, avocații, consilierii juridici, consultanții fiscali, psihologii, medicii, notarii publici, polițiștii, actorii, profesorii, însoțitorii sau asistenții maternali.

Pașii de urmat în vederea constituirii ca persoană fizică autorizată:

1. Primul pas în vederea constituirii ca persoană fizică autorizată este *înregistrarea la Registrul Comerțului și autorizarea funcționării*. În acest sens trebuie să prezentați următoarele documente:

- Cartea de identitate sau pașaportul – fotocopie certificată olograf de către titular privind conformitatea cu originalul;

- Document care să ateste drepturile de folosință asupra sediului profesional, precum contract de închiriere, comodat, certificat de moștenitor, contract de vânzare-cumpărare – copie legalizată;

- Declarație pe propria răspundere care să ateste îndeplinirea condițiilor legale de funcționare (protecția mediului, protecția muncii, domeniul sanitar, sanitar-veterinar);

- Fotocopii certificate de pe documentele care atestă pregătirea profesională, dacă este cazul;

- Fotocopii certificate de pe documentele care atestă experiența profesională, dacă este cazul;

- Dosar plic.

Costul autorizației de funcționare eliberată de Registrul Comerțului este de circa 250/300 RON la care se adaugă circa 5 RON pentru fotocopii și dosarul plic.

2. Cel de-al doilea pas după obținerea autorizației de funcționare este *înregistrarea la Administrația Financiară (Finanțe)*. În acest sens trebuie să prezentați următoarele documente:

- Fotocopie de pe autorizația de înregistrare și funcționare de la Registrul Comerțului;

- Fotocopie a cărții de identitate;

- Înregistrarea Registrului Jurnal de încasări și plăți;

- Înregistrarea Registrului Inventar;

- Înregistrarea Registrului unic de control;

- Cerere pentru luarea în evidență;
 - Cerere pentru înregistrarea celor două registre.
3. Următorul pas ar fi depunerea unei declarații individuale de asigurare cu Casa de Pensii și o declarație de asigurare la Casa de Sănătate.
4. Al patrulea pas constă în deschiderea unui cont bancar.
Costul variază de la bancă la bancă, dar nu poate depăși 10 RON.
5. Al cincilea pas constă în achiziționarea unei ștampile.
Costul achiziționării unei ștampile este între 50/90 RON.

9.2. Întreprinderea familială (IF)

Întreprinderea familială este întreprinderea economică fără personalitate juridică, organizată de un întreprinzător persoană fizică împreună cu familia sa.

Așadar, principala diferență care apare între întreprinderea familială și persoana fizică autorizată, respectiv întreprinderea individuală este aceea că în cadrul întreprinderii familiale nu se pot angaja terțe persoane cu contract de muncă în afară de membrii familiei până la gradul IV de rudenie.

Condițiile, dar și avantajele, respectiv dezavantajele constituirii ca întreprindere familială sunt asemănătoare celor aferente constituirii ca persoană fizică autorizată și întreprindere individuală. Reprezentantul întreprinderii familiale trebuie să aibă minimum 18 ani, iar ceilalți membri minimum 16 ani. Niciunul din membri nu trebuie să fi săvârșit fapte sancționate de legile financiare, vamale și de cele care privesc disciplina financiar-fiscală. Este necesar să se îndeplinească toate condițiile de funcționare prevăzute de legislația specifică în domeniul sanitar, sanitar-veterinar, protecției mediului, protecției muncii și apărării împotriva incendiilor și cerințele reglementărilor specifice protecției consumatorului pentru activitatea desfășurată, precum și normele de calitate a produselor și serviciilor puse pe piață. De asemenea, membrii întreprinderii individuale pot lucra cu contract de muncă pentru terțe persoane.

Totodată, și pașii de urmat în vederea constituirii unei întreprinderi familiale sunt asemănători cu cei aferenți constituirii ca persoană fizică autorizată. Ca diferențe care apar în cazul întreprinderii familiale ar fi *semnarea unui acord de constituire* înaintea înregistrării la Registrul Comerțului în care se precizează cota de participație a fiecărui membru din familie, dacă este cazul, și în ceea ce privește *documentele necesare pentru înregistrarea la Registrul Comerțului* în vederea obținerii autorizației de funcționare.

Documentele necesare pentru înființarea întreprinderii familiale sunt:

- cerere-tip;
- rezervarea de denumire;
- cazierul fiscal pentru toți membrii (în format electronic);
- o copie de pe actul de identitate al fiecărui membru;
- documentele aferente sediului (contract de închiriere și/ sau titlul de proprietate);
- specimenul de semnătură al reprezentantului IF;
- acordul de constituire încheiat de membrii familiei;
- procură specială pentru reprezentantul întreprinderii desemnat prin acordul de constituire (sub semnătură privată), prin care acesta este împuternicit să o reprezinte.

9.3. Întreprinderea individuală (II)

Întreprinderea individuală, întreprindere economică fără personalitate juridică, organizată de un întreprinzător persoană fizică.

Spre deosebire de persoana fizică autorizată și întreprinderea familială, întreprinzătorul persoană fizică poate angaja terțe persoane și pe alte coduri de ocupare decât cel principal și poate avea mai multe domenii de activitate. Ca principiu de constituire pașii rămân la fel ca și în cazul persoanei fizice autorizate.

9.4. Contabilitatea

Atât în cazul persoanelor fizice autorizate, întreprinderilor individuale, cât și întreprinderilor familiale contabilitatea se ține în partidă simplă, respectiv un registru în care se trec toate veniturile și cheltuielile lunare, deci nu este nevoie de contabil, acesta fiind unul dintre principalele avantaje.

Registrele de contabilitate obligatorii sunt:

- Registrul jurnal de încasări și plăți;
- Registrul inventar.

Registrul jurnal de încasări și plăți și Registrul inventar au regim de înregistrare la organele fiscale (la Finanțe). Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul de încasări și plăți. Înregistrarea operațiunilor în registrele de contabilitate obligatorii se realizează numai pe bază de documente justificative (facturi, chitanțe etc.).

Veniturile realizate sunt supuse impozitului de 16% pe venitul din activitățile independente desfășurate.

9.5. Exercițarea profesiilor libere

Profesiile libere nu sunt definite legal, dar ele exprimă exercitarea profesională a unei activități civile lucrative (adică în scopul obținerii de profit - formulare preluată din zona societăților) de către persoane care în baza absolvirii unor examene de primire în profesie se înscriu independent – sub formă de titular, sau dependent – sub formă de stagiar într-o formă de exercitare a profesiei definită de regulamentele interne sau statutele respectivei comunități profesionale. Profesiile libere pot fi exercitate individual sub forma unui cabinet individual sau în societăți cu personalitate juridică sau fără personalitate juridică.

10. Ce este o persoană juridică? Caracteristicile persoanei juridice⁵⁷

Persoana juridică este o entitate care, îndeplinind condițiile prevăzute de lege cu privire la deținerea unui patrimoniu propriu, distinct de acela al membrilor care o compun

⁵⁷ Am încercat să sintetizăm în câteva pagini importanta contribuție a autorilor următori în domeniul definirii persoanei juridice: O. Ungureanu, C. Juguștru, *Drept civil. Persoanele*, Ed. Rosetti, București, 2003; E. Lipcanu, *Elemente de drept privat*, Ed. Efes, Cluj-Napoca, 2001; E. Lupan, D.A. Popescu, A. Marga, *Drept civil. Persoana juridică*, Ed. Lumina Lex, București, 1994; M. Mureșan, A. Boar, *Drept civil. Persoanele*, Ed. Cordial Lex, Cluj-Napoca, 1997; T. Pop, *Drept civil român. Persoanele fizice și persoanele juridice*, Ed. Lumina Lex, București, 1994; Gh. Beleiu, *Drept civil român. Introducere în dreptul civil. Subiectele dreptului civil*, ed. a V-a, Casa de editură și presă „Șansa” S.R.L., București, 1998; C. Stătescu, *Drept civil. Persoana fizică. Persoana juridică. Drepturile reale*, Ed. Didactică și Pedagogică, București, 1970.

și a unei organizări de sine stătătoare, și a unui scop în acord cu interesul general, scop pentru realizarea căruia este afectat patrimoniul propriu, dobândește personalitate juridică (sau calitatea de subiect de drept).

Nu întotdeauna este în discuție o colectivitate, deoarece legea recunoaște calitatea de persoană juridică și entităților în care se regăsește o singură persoană fizică. De exemplu, Ordonanța Guvernului nr. 26/2000 definește fundația ca fiind „*subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane...*”, iar art. 15 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale reglementează regimul juridic *al societății cu răspundere limitată având asociat unic*⁵⁸.

Prin persoană juridică înțelegem un subiect de drept care are o structură organizatorică determinată și un patrimoniu propriu, distinct, și care urmărește realizarea unui scop licit. Îndeplinind aceste condiții colectivitatea participă la circuitul civil în nume propriu, ca o unitate, și își angajează o răspundere proprie. Ea nu este o sumă aritmetică de indivizi, ci o entitate calitativ deosebită, un subiect de drept unic, distinct de individualitatea fiecărui membru al colectivului alcătuitor⁵⁹.

⁵⁸ A. se vedea O. Ungureanu, C. Jugastru, *op. cit.*, p. 241.

⁵⁹ Este o definiție originală și deosebit de cuprinzătoare formulată de unul dintre cei mai mari civilști români, C. Stătescu, *op. cit.*, p. 367.

TITLUL III

ACTELE NORMATIVE CE REGLEMENTEAZĂ ACTIVITATEA ECONOMICĂ

3.1. Definirea dreptului

În decursul timpului s-au găsit folosit o serie de definiții ale dreptului. Definirea dreptului a fost și este influențată de ideologii, de succesiunea școlilor juridice, de diferențele de sisteme juridice etc. Ne oprim asupra unei definiții consacrate de către doctrină potrivit căreia dreptul este *„sistemul normelor elaborate și/sau consacrate (preluate) de către puterea de stat, norme care orientează comportamentul uman în conformitate cu valorile societății respective, stabilind drepturi și obligații, principii și definiții, structuri și relații de organizare și activitate socială a căror respectare este obligatorie, fiind asigurată, la nevoie, de forța coercitivă a statului”*⁶⁰.

3.2. Norma juridică

Noțiunea de normă are în context social accepțiunea de regulă obligatorie sau recomandabilă de „standard” sau ordine de respectat sau de urmat. De cele mai multe ori prin normă înțelegem o regulă de conduită. Normele sociale sunt prin conținutul și forma lor destinate a reglementa în mod direct sau indirect relații interumane fiind prin originea și natura sa produse sau creații ale tradiției, experienței, conștiinței și voinței umane. La începuturile existenței sociale, regulile de conduită s-au impus în mod spontan ca o necesitate receptată și trăită în mod instinctiv⁶¹.

Ioan Ceterchi definește norma juridică ca: **„element constitutiv al dreptului, fiind o regulă de conduită, instituită de puterea publică sau recunoscută de aceasta, a cărei respectare este asigurată, la nevoie, prin forța coercitivă a statului”**³.

În viziunea lui Ion Dogaru, „norma juridică este o regulă de conduită generală, impersonală și obligatorie care exprimă voința electoratului înfățișat de organul legislativ, regulă al cărei scop este de a asigura ordinea socială și care poate fi adusă la îndeplinire pe cale statală, la nevoie prin constrângere”.

După părerea lui Dumitru Baltag „norma juridică, ca element constructiv al dreptului, este o regulă de conduită, instituită de puterea publică sau recunoscută de aceasta, a cărei respectare este asigurată la nevoie prin forța corectivă a statului”.

Regulile de drept nu iau naștere decât cu condiția ca oamenii să formeze un grup pe „baza unei societăți veritabile care implică scop social specific, organizare și ierarhie”, explică Jean Dabin.

Normă juridică poate fi numită doar acea normă socială ce conține o regulă de conduită, stabilită sau autorizată de stat, menită să reglementeze cele mai importante domenii de activitate umană și ocrotită, în caz de necesitate, de forță coercitivă a statului². O altă definiție este dată de Nicolae Popa, care consideră că norma juridică poate fi definită ca: „o regulă generală și obligatorie de conduită, al cărui scop este acela de a asigura ordinea socială, regulă ce poate fi adusă la îndeplinire pe cale statală, în caz de nevoie prin constrângere”.

⁶⁰ I. Ceterchi, I. Craiovan, *Introducere în teoria generală a dreptului*, Ed. All, București, 1993, p. 28.

⁶¹ A. Sida, *op. cit.*, p. 93.

Normele juridice au dobândit un loc distinct în sfera normelor sociale, fiind de fapt consacrarea instrumentelor de dirijare și coerciție a societății.

Ele au fost definite ca „reprezentând reguli de conduită instituite sau sancționate de către stat, a căror aplicare este asigurată prin conștiința juridică, iar la nevoie prin forța de coerciție a statului”⁶².

Analizând trăsăturile specifice ale normelor juridice, am putea spune că acestea sunt:

a) Normele juridice au un caracter general, adică se aplică la un număr nelimitat de cazuri, și sunt impersonale, indicând un comportament general, și nu conduita unei persoane; conduita generală prevăzută de norma juridică urmează să fie realizată în condițiile prescrise atât timp cât forma respectivă este în vigoare⁶³;

b) Spre deosebire de legile **naturale**, care constată ce există și nu depind de voința oamenilor, normele juridice au caracter volitiv. În reglementarea relațiilor sociale se ține însă seama și de anumite realități obiective.

c) Normele juridice pot să prevadă nașterea unor efecte juridice care, în anumite împrejurări, sunt consecința unor fapte ce se produc independent de voința oamenilor (nașterea, moartea, distrugerile etc.).

d) Normele juridice se pot realiza în voința practică, numai trecând prin conștiința oamenilor, întrucât conduita e subordonată voinței lor. Din această cauză, unele categorii de persoane (minorii sau interzișii judecătorești) nu pot răspunde juridic pentru fapta săvârșită.

e) Normele juridice se aplică la nevoie prin constrângere statală⁶⁴.

Structura normei juridice

Fiecare normă juridică are o logică internă, o structură, un mod de alcătuire format din ipoteză, dispoziție și sancțiune.

Ipoteza

Ipoteza formulează împrejurările sau condițiile conduitei sau faptei prevăzute în normă și, în anumite situații, și categoria subiecților la care se referă prevederile dispoziției. În funcție de gradul de precizie al formulării, ipoteza poate fi determinată și/sau subînțeleasă (ori relativ determinată).

Ipoteza determinată este cea care stabilește exact condițiile de aplicare a dispoziției. Ipoteza determinată poate fi simplă sau complexă. Ipoteza determinată simplă apare în cazul în care norma juridică are în vedere o singură împrejurare în care se aplică dispoziția („Nimeni nu poate funcționa în mai mult de trei consilii de administrație concomitent”) . Este ipoteză determinată complex când sunt avute în vedere mai multe împrejurări, dintre care toate sau fiecare în parte pot determina aplicarea dispoziției. („Adunarea generală extraordinară se întrunește ori de câte ori este necesar a se lua o

⁶² Gh. Boboș, *op. cit.*, p. 138.

⁶³ Cu toate acestea există și norme care se adresează unui anumit segment de populație (tineretul sau pensionarii etc.) sau unor unități economice specifice (întreprinderile mici și mijlocii etc.) sau unor profesii anume, dar aceste lucruri nu modifică caracterul general al normei juridice.

⁶⁴ Această clasificare se poate regăsi detaliată în G. Boboș, *op. cit.*, p. 196-198.

hotărâre pentru: a) schimbarea formei juridice a societății, b) mutarea sediului societății, c) schimbarea obiectului de activitate al societății etc. ...”).

Ipooteza subînțeleasă sau relativ determinată nu este expres formulată, lipsește practic din textul actului normativ. Ea se deduce însă din contextul mai larg al acelei reglementări. („În cazul în care cerințele legale sunt îndeplinite, judecătorul delegat, prin încheiere, pronunțată în termen de 5 zile de la îndeplinirea acestor cerințe, va autoriza constituirea societății și va dispune înmatricularea ei în registrul comerțului, în condițiile prevăzute de lege privind acel registru.”). Aici cerințele legale se desprind din alte reglementări normative, iar norma juridică analizată face doar trimitere la ele⁶⁵.

Dispoziția

Dispoziția formulează conduita propriu-zisă care trebuie respectată în ipoteza dată, ea fiind considerată cea mai importantă structură sau element al normei juridice – „miezul normei juridice”⁶⁶. Dispoziția normei juridice poate impune o anumită conduită, poate să prevadă obligația de abținere de la săvârșirea unei fapte, poate formula anumite recomandări, poate să stimuleze anumite acțiuni umane. Dispozițiile normelor juridice pot fi clasificate în funcție de conduita prescrisă în: dispoziții onerative, dispoziții prohibitive, dispoziții permissive, dispoziții de recomandare și dispoziții de stimulare.

- Dispozițiile onerative: sunt cele care prevăd obligația de a săvârși anumite acțiuni („Orice faptă a omului care cauzează altuia un prejudiciu obligă pe acela din a cărui greșeală s-a ocazionat a-l repara”). Terminologia specifică acestui tip de dispoziții este formată din expresii de genul „trebuie”, „este obligat” etc.

- Dispoziții prohibitive sunt cele care interzic săvârșirea unor acțiuni.

(„Nu pot fi numiți experți: rudele sau afinii până la gradul al patrulea inclusiv ori soții celor care au constituit aporturi în natură sau fondatorilor...”). Terminologia specifică acestor tipuri de dispoziții este formată din expresii de genul „este interzis”, „nu se poate”, „este oprit” etc.

- Dispoziții permissive sunt cele care nici nu impun obligația de a executa, nici nu interzic săvârșirea unei acțiuni, lăsând la latitudinea părților să aleagă conduita pe care doresc să o urmeze.

(„Societățile comerciale se vor constitui în una din următoarele forme: a) societate în nume colectiv; b) societate în comandită simplă; c) societate pe acțiuni; d) societate în comandită pe acțiuni; e) societate cu răspundere limitată”).

- Mai putem întâlni și alte tipuri de dispoziții, cum sunt cele de recomandare, care prevăd o anumită conduită pe care statul o recomandă comunității, dispoziții de stimulare, care prevăd recompensarea unei conduite deosebite (în special în domeniul dreptului muncii apar astfel de norme).

Având în vedere criteriul sferei de aplicare și gradului de generalitate, dispozițiile normelor juridice pot fi grupate în:

- dispoziții generale care au o sferă largă de aplicare și guvernează o întreagă ramură de drept;
- dispoziții speciale, cuprind o anumită categorie de relații din ramura respectivă;

⁶⁵ A se vedea pe larg A. Sida, *op. cit.*, pp. 106-107.

⁶⁶ *Ibidem*, p. 108.

- dispoziții de excepție, care constituie o completare fie a dispozițiilor generale, fie a celor speciale.

Sanctiunea este acel element al normei juridice care precizează urmările nerespectării dispoziției.

Sanctiunile pot fi clasificate după natura lor și după gradul de determinare.

După natura lor sanctiunile pot fi:

- sanctiuni administrative – se aplică celor care săvârșesc contravenții;
- sanctiuni disciplinare – se aplică mai ales la abaterile de la disciplina muncii (observația, mustrarea, avertismentul, desfacerea contractului de muncă etc.);
- sanctiuni civile (care constau în despăgubiri impuse celui care răspunde pentru producerea unei pagube etc.)
- sanctiuni penale, cele mai grave care pot apărea, sub forma: privațiunii de libertate, muncii corecționale, amenzii, confiscării averii, interdicției exercitării unei profesii sau unor drepturi etc.

După gradul de determinare distingem următoarele tipuri de sanctiuni:

- absolut determinate: acele sanctiuni formulate precis și care nu pot fi micșorate sau mărite de organele de aplicare (sanctiunile privind nulitatea absolută a unui act, de exemplu);
- relativ determinate – sunt cele care se stabilesc în limitele unui minim și maxim, urmând ca sanctiunea concretă să o stabilească organul de aplicare;
- alternative: care dau posibilitatea organului de aplicare să aleagă între două sau mai multe feluri de sanctiuni;
- cumulative – care stabilesc mai multe feluri de sanctiuni care se aplică în mod obligatoriu pentru săvârșirea unei fapte.

3.3. Elaborarea actelor normative

Elaborarea proiectelor de acte normative trebuie precedată, în funcție de importanța și complexitatea acestora, de o activitate de documentare și analiză științifică, pentru cunoașterea temeinică a realităților economico-sociale care urmează să fie reglementate, a istoricului legislației din acel domeniu, precum și a reglementărilor similare din legislația străină, în special a țărilor Uniunii Europene.

Inițiatorii proiectelor de acte normative pot solicita, pentru documentarea lor legislativă, informații suplimentare de la Consiliul Legislativ și alte autorități sau instituții cu atribuții de informare în materia respectivă.

În activitatea de documentare pentru fundamentarea proiectului de act normativ se vor examina practica Curții Constituționale în acel domeniu, practica instanțelor judecătorești în aplicarea reglementărilor în vigoare, precum și doctrina juridică în materie.

Soluțiile legislative preconizate prin noua reglementare trebuie să aibă în vedere reglementările în materie ale Uniunii Europene, asigurând compatibilitatea cu acestea. Prevederile de mai sus se aplică în mod corespunzător și în ceea ce privește dispozițiile cuprinse în tratatele internaționale la care România este parte. Când este cazul, se vor face propuneri de modificare și completare a actelor normative interne ale căror dispoziții nu sunt concordante cu cele ale actelor internaționale la care România este parte sau nu asigură compatibilitatea cu dreptul comunitar.

Pentru alegerea unor soluții judicioase și durabile se pot elabora mai multe variante posibile, evaluându-se efectele previzibile ale soluțiilor preconizate.

Soluțiile legislative avute în vedere trebuie să prezinte suplețe pentru a realiza îmbinarea caracterului de stabilitate a reglementării cu cerințele de perspectivă ale dezvoltării sociale.

Soluțiile legislative preconizate prin proiectul de act normativ trebuie să acopere întreaga problematică a relațiilor sociale ce reprezintă obiectul de reglementare pentru a se evita lacunele legislative. Pentru ca soluțiile să fie pe deplin acoperitoare se vor lua în considerare diferitele ipoteze ce se pot ivi în activitatea de aplicare a actului normativ, folosindu-se fie enumerarea situațiilor avute în vedere, fie formulări sintetice sau formulări-cadru de principiu, aplicabile oricăror situații posibile.

În cadrul soluțiilor legislative preconizate trebuie să se realizeze o configurare explicită a conceptelor și noțiunilor folosite în noua reglementare, care au un alt înțeles decât cel comun, pentru a se asigura astfel înțelegerea lor corectă și a se evita interpretările greșite.

Proiectul de act normativ trebuie să cuprindă soluții legislative pentru situații tranzitorii, în cazul în care prin noua reglementare sunt afectate raporturi sau situații juridice născute sub vechea reglementare, dar care nu și-au produs în întregime efectele până la data intrării în vigoare a noii reglementări.

3.4. Adoptarea legilor și arhitectura constituțională

Din faza de redactare și de realizare scriptică a legilor, ele au nevoie de investirea autorității pentru a deveni obligatorii pentru toți cetățenii. De la instituirea principiului separației puterilor în stat în forma sa modernă⁶⁷, societățile contemporane au încercat să găsească algoritmi de funcționare eficientă a reprezentării individuale a cetățenilor. Preluat și teoretizat de constituționaliști, acest principiu este așezat în zilele noastre sub următoarea formulă: cetățeanul delegă prin vot (uninominal sau „pe listă”) dreptul său de legiferare publică unor persoane, care pe perioada unui mandat electoral le reprezintă interesele într-un for de reprezentare populară, denumit de obicei Parlament, adoptând acte juridice normative cu aplicabilitate generală, a căror punere în executare și supraveghere o încredințează unui organism autonom funcțional, denumit guvern, în folosul prosperității cetățenilor și susținerii interesului general al comunității. Conflictele apărute din aplicarea și interpretarea actelor normative sunt soluționate de instanțe de judecată constituite în acest scop și organizate independent de puterea executivă sau cea legislativă⁶⁸.

Arhitectura puterilor în stat este prevăzută în cel mai important act normativ, Constituția României.

Potrivit art. 61 din Constituția României, Parlamentul este organul reprezentativ suprem al poporului român și unica autoritate legiuitoare a țării. Parlamentul este alcătuit din Camera Deputaților și Senat.

⁶⁷ A se vedea Montesquieu, *De l'esprit des lois*, Ed. Științifică, București, 1964.

⁶⁸ A se vedea teoretizarea principiilor separației puterilor în stat în G. Sartori, *Teoria democrației reinterpretată*, Ed. Polirom, Iași, 1999; P. Messina, *Introduzione alla scienza politica*, CLEUP Editrice, Padova, 1998, pp. 199-208; C. Părvulescu, *Politici și instituții publice*, Ed. Trei, 2002.

Camera Deputaților și Senatul sunt alese prin vot universal, egal, direct, secret și liber exprimat, potrivit legii electorale. Potrivit ultimelor evoluții, alegerea deputaților și senatorilor se va face uninominal, în colegii electorale.

Membrii celor două Camere ale Parlamentului sunt aleși, potrivit Constituției României, pentru un mandat de 4 ani, care se prelungește de drept în stare de mobilizare, de război, de asediu sau de urgență, până la încetarea acestora.

Organizarea și funcționarea fiecărei Camere se stabilesc prin regulament propriu. Resursele financiare ale Camerelor sunt prevăzute în bugetele aprobate de acestea.

Fiecare Cameră își alege un Birou permanent. Președintele Camerei Deputaților și președintele Senatului se aleg pe durata mandatului Camerelor. Ceilalți membri ai birourilor permanente sunt aleși la începutul fiecărei sesiuni. Membrii birourilor permanente pot fi revocați înainte de expirarea mandatului. Deputații și senatorii se pot organiza în grupuri parlamentare. Camera Deputaților și Senatul lucrează, de regulă, în ședințe separate.

Camerele își desfășoară lucrările și în ședințe comune, potrivit unui regulament adoptat cu votul majorității deputaților și senatorilor, potrivit art. 65 din Constituție, pentru:

- a) primirea mesajului Președintelui României;
- b) aprobarea bugetului de stat și a bugetului asigurărilor sociale de stat;
- c) declararea mobilizării totale sau parțiale;
- d) declararea stării de război;
- e) suspendarea sau încetarea ostilităților militare;
- f) aprobarea strategiei naționale de apărare a țării;
- g) examinarea rapoartelor Consiliului Suprem de Apărare a Țării;
- h) numirea, la propunerea Președintelui României, a directorilor serviciilor de informații și exercitarea controlului asupra activității acestor servicii;
- i) numirea Avocatului Poporului;
- j) stabilirea statutului deputaților și al senatorilor, stabilirea indemnizației și a celorlalte drepturi ale acestora;
- k) îndeplinirea altor atribuții care, potrivit Constituției sau regulamentului, se exercită în ședință comună.

Camera Deputaților și Senatul adoptă legi, hotărâri și moțiuni, în prezența majorității membrilor.

Parlamentul adoptă legi constituționale, legi organice și legi ordinare. Legile constituționale sunt cele de revizuire a Constituției.

Prin lege organică se reglementează:

- a) sistemul electoral; organizarea și funcționarea Autorității Electorale Permanente;
- b) organizarea, funcționarea și finanțarea partidelor politice;
- c) statutul deputaților și al senatorilor, stabilirea indemnizației și a celorlalte drepturi ale acestora;
- d) organizarea și desfășurarea referendumului;
- e) organizarea Guvernului și a Consiliului Suprem de Apărare a Țării;
- f) regimul stării de mobilizare parțială sau totală a forțelor armate și al stării de război;
- g) regimul stării de asediu și al stării de urgență;
- h) infracțiunile, pedepsele și regimul executării acestora;

- i) acordarea amnistiei sau a grațierii colective;
- j) statutul funcționarilor publici;
- k) contenciosul administrativ;
- l) organizarea și funcționarea Consiliului Superior al Magistraturii, a instanțelor judecătorești, a Ministerului Public și a Curții de Conturi;
- m) regimul juridic general al proprietății și al moștenirii;
- n) organizarea generală a învățământului;
- o) organizarea administrației publice locale, a teritoriului, precum și regimul general privind autonomia locală;
- p) regimul general privind raporturile de muncă, sindicatele, patronatele și protecția socială;
- r) statutul minorităților naționale din România;
- s) regimul general al cultelor;
- t) celelalte domenii pentru care în Constituție se prevede adoptarea de legi organice.

Inițiativa legislativă aparține, potrivit art. 74 din Constituția României, după caz, Guvernului, deputaților, senatorilor sau unui număr de cel puțin 100.000 de cetățeni cu drept de vot. Cetățenii care își manifestă dreptul la inițiativă legislativă trebuie să provină din cel puțin un sfert din județele țării, iar în fiecare din aceste județe, respectiv în municipiul București, trebuie să fie înregistrate cel puțin 5.000 de semnături în sprijinul acestei inițiative. Nu pot face obiectul inițiativei legislative a cetățenilor problemele fiscale, cele cu caracter internațional, amnistia și grațierea. Guvernul își exercită inițiativa legislativă prin transmiterea proiectului de lege către Camera competentă să îl adopte, ca primă Cameră sesizată.

Deputații, senatorii și cetățenii care exercită dreptul la inițiativă legislativă pot prezenta propuneri legislative numai în forma cerută pentru proiectele de lege. Propunerile legislative se supun dezbaterii mai întâi Camerei competente să le adopte, ca primă Cameră sesizată. Legile organice și hotărârile privind regulamentele Camerelor se adoptă, potrivit art. 76 din Constituția României, cu votul majorității membrilor fiecărei Camere. Legile ordinare și hotărârile se adoptă cu votul majorității membrilor prezenți din fiecare Cameră. La cererea Guvernului sau din proprie inițiativă, Parlamentul poate adopta proiecte de lege sau propuneri legislative cu procedură de urgență, stabilită potrivit regulamentului fiecărei Camere.

Legea se trimite, spre promulgare, Președintelui României. Promulgarea legii se face în termen de cel mult 20 de zile de la primire.

Înainte de promulgare, Președintele poate cere Parlamentului, o singură dată, reexaminarea legii. Dacă Președintele a cerut reexaminarea legii ori dacă s-a cerut verificarea constituționalității ei, promulgarea legii se face în cel mult 10 zile de la primirea legii adoptate după reexaminare sau de la primirea deciziei Curții Constituționale, prin care i s-a confirmat constituționalitatea.

Legea se publică în Monitorul Oficial al României și intră în vigoare la 3 zile de la data publicării sau la o dată ulterioară prevăzută în textul ei.

Potrivit prevederilor constituționale, Președintele României reprezintă statul român și este garantul independenței naționale, al unității și al integrității teritoriale a țării. Președintele României veghează la respectarea Constituției și la buna funcționare a

autorităților publice. În acest scop, Președintele exercită funcția de mediere între puterile statului, precum și între stat și societate. Președintele României este ales prin vot universal, egal, direct, secret și liber exprimat. Este declarat ales candidatul care a întrunit, în primul tur de scrutin, majoritatea de voturi ale alegătorilor înscrși în listele electorale.

În cazul în care niciunul dintre candidați nu a întrunit această majoritate, se organizează al doilea tur de scrutin, între primii doi candidați stabiliți în ordinea numărului de voturi obținute în primul tur. Este declarat ales candidatul care a obținut cel mai mare număr de voturi.

Nicio persoană nu poate îndeplini funcția de Președinte al României decât pentru cel mult două mandate. Acestea pot fi și succesive. Mandatul Președintelui României este de 5 ani și se exercită de la data depunerii jurământului. Atribuțiile Președintelui României se circumscriu în principal domeniilor de politică externă, apărare și securitate națională. În exercitarea atribuțiilor sale, Președintele României emite decrete care se publică în Monitorul Oficial al României. Nepublicarea atrage inexistența decretului.

Guvernul, potrivit programului său de guvernare acceptat de Parlament, asigură realizarea politicii interne și externe a țării și exercită conducerea generală a administrației publice. În îndeplinirea atribuțiilor sale, Guvernul cooperează cu organisme sociale interesate. Guvernul este alcătuit din prim-ministru, miniștri și alți membri stabiliți prin lege organică.

Președintele României desemnează un candidat pentru funcția de prim-ministru, în urma consultării partidului care are majoritatea absolută în Parlament ori, dacă nu există o asemenea majoritate, a partidelor reprezentate în Parlament.

Candidatul pentru funcția de prim-ministru va cere, în termen de 10 zile de la desemnare, votul de încredere al Parlamentului asupra programului și a întregii liste a Guvernului.

Programul și lista Guvernului se dezbat de Camera Deputaților și de Senat, în ședință comună. Parlamentul acordă încredere Guvernului cu votul majorității deputaților și senatorilor.

Funcția de membru al Guvernului încetează în urma demisiei, a revocării, a pierderii drepturilor electorale, a stării de incompatibilitate, a decesului, precum și în alte cazuri prevăzute de lege.

Prim-ministrul conduce Guvernul și coordonează activitatea membrilor acestuia, respectând atribuțiile ce le revin. De asemenea, prezintă Camerei Deputaților sau Senatului rapoarte și declarații cu privire la politica Guvernului, care se dezbat cu prioritate.

Președintele României nu îl poate revoca pe primul-ministru.

Guvernul adoptă hotărâri și ordonanțe. Hotărârile se emit pentru organizarea executării legilor. Ordonanțele se emit în temeiul unei legi speciale de abilitare, în limitele și în condițiile prevăzute de aceasta.

Hotărârile și ordonanțele adoptate de Guvern se semnează de primul-ministru, se contrasemnează de miniștrii care au obligația punerii lor în executare și se publică în Monitorul Oficial al României. Nepublicarea atrage inexistența hotărârii sau a ordonanței. Hotărârile care au caracter militar se comunică numai instituțiilor interesate.

Guvernul, potrivit art. 109 din Constituție, răspunde politic numai în fața Parlamentului pentru întreaga sa activitate. Fiecare membru al Guvernului răspunde politic solidar cu ceilalți membri pentru activitatea Guvernului și pentru actele acestuia.

Numai Camera Deputaților, Senatul și Președintele României au dreptul să ceară urmărirea penală a membrilor Guvernului pentru faptele săvârșite în exercițiul funcției lor. Dacă s-a cerut urmărirea penală, Președintele României poate dispune suspendarea acestora din funcție. Trimiterea în judecată a unui membru al Guvernului atrage suspendarea lui din funcție. Competența de judecată aparține Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Cazurile de răspundere și pedepsele aplicabile membrilor Guvernului sunt reglementate printr-o lege privind responsabilitatea ministerială.

Guvernul și celelalte organe ale administrației publice, în cadrul controlului parlamentar al activității lor, sunt obligate potrivit Constituției să prezinte informațiile și documentele cerute de Camera Deputaților, de Senat sau de comisiile parlamentare, prin intermediul președinților acestora. În cazul în care o inițiativă legislativă implică modificarea prevederilor bugetului de stat sau a bugetului asigurărilor sociale de stat, solicitarea informării este obligatorie. Membrii Guvernului au acces la lucrările Parlamentului. Dacă li se solicită prezența, participarea lor este obligatorie.

Guvernul și fiecare dintre membrii săi au obligația să răspundă la întrebările sau la interpelările formulate de deputați sau de senatori, în condițiile prevăzute de regulamentele celor două Camere ale Parlamentului. Camera Deputaților sau Senatul poate adopta o moțiune simplă prin care să-și exprime poziția cu privire la o problemă de politică internă sau externă ori, după caz, cu privire la o problemă ce a făcut obiectul unei interpelări.

Camera Deputaților și Senatul, în ședință comună, pot retrace încrederea acordată Guvernului prin adoptarea unei moțiuni de cenzură, cu votul majorității deputaților și senatorilor. Moțiunea de cenzură poate fi inițiată de cel puțin o pătrime din numărul total al deputaților și senatorilor și se comunică Guvernului la data depunerii. Moțiunea de cenzură se dezbate după 3 zile de la data când a fost prezentată în ședința comună a celor două Camere. Dacă moțiunea de cenzură a fost respinsă, deputații și senatorii care au semnat-o nu mai pot iniția, în aceeași sesiune, o nouă moțiune de cenzură, cu excepția cazului în care Guvernul își angajează răspunderea potrivit articolului 114.

Parlamentul poate adopta o lege specială de abilitare a Guvernului pentru a emite ordonanțe în domenii care nu fac obiectul legilor organice.

Legea de abilitare va stabili, în mod obligatoriu, domeniul și data până la care se pot emite ordonanțe.

Dacă legea de abilitare o cere, ordonanțele se supun aprobării Parlamentului, potrivit procedurii legislative, până la împlinirea termenului de abilitare. Nerespectarea termenului atrage încetarea efectelor ordonanței. Guvernul poate adopta ordonanțe de urgență numai în situații extraordinare a căror reglementare nu poate fi amânată, având obligația de a motiva urgența în cuprinsul acestora.

Ordonanța de urgență intră în vigoare numai după depunerea sa spre dezbateră în procedură de urgență la Camera competentă să fie sesizată și după publicarea ei în Monitorul Oficial al României. Camerele, dacă nu se află în sesiune, se convoacă în mod obligatoriu în 5 zile de la depunere sau, după caz, de la trimitere. Dacă în termen de cel mult 30 de zile de la depunere Camera sesizată nu se pronunță asupra ordonanței, aceasta

este considerată adoptată și se trimite celeilalte Camere, care decide, de asemenea, în procedură de urgență. Ordonanța de urgență cuprinzând norme de natura legii organice se aprobă cu majoritatea absolută a parlamentarilor.

Ordonanțele de urgență nu pot fi adoptate în domeniul legilor constituționale, nu pot afecta regimul instituțiilor fundamentale ale statului, drepturile, libertățile și îndatoririle prevăzute de Constituție, drepturile electorale și nu pot viza măsuri de trecere silită a unor bunuri în proprietate publică.

Ordonanțele cu care Parlamentul a fost sesizat se aprobă sau se resping printr-o lege. Prin legea de aprobare sau de respingere se vor reglementa, dacă este cazul, măsurile necesare cu privire la efectele juridice produse pe perioada de aplicare a ordonanței.

Ministerele se organizează numai în subordinea Guvernului. Alte organe de specialitate se pot organiza în subordinea Guvernului ori a ministerelor sau ca autorități administrative autonome.

Administrația publică din unitățile administrativ-teritoriale se întemeiază pe principiile descentralizării, autonomiei locale și deconcentrării serviciilor publice.

Autoritățile administrației publice, prin care se realizează autonomia locală în comune și în orașe, sunt consiliile locale alese și primarii aleși, în condițiile legii. Consiliile locale și primarii funcționează, în condițiile legii, ca autorități administrative autonome și rezolvă treburile publice din comune și din orașe. Consiliul județean este autoritatea administrației publice pentru coordonarea activității consiliilor comunale și orașenești, în vederea realizării serviciilor publice de interes județean.

Guvernul numește un prefect în fiecare județ și în municipiul București. Prefectul este reprezentantul Guvernului pe plan local și conduce serviciile publice deconcentrate ale ministerelor și ale celorlalte organe ale administrației publice centrale din unitățile administrativ-teritoriale.

Între prefecți, pe de o parte, consiliile locale și primari, precum și consiliile județene și președinții acestora, pe de altă parte, nu există raporturi de subordonare. Prefectul poate ataca, în fața instanței de contencios administrativ, un act al consiliului județean, al celui local sau al primarului, în cazul în care consideră actul ilegal. Actul atacat este suspendat de drept. În activitățile desfășurate prefectul este susținut de un subprefect, un secretar și un aparat de specialitate propriu al instituției prefectului.

3.5. Organizarea justiției

Puterea judecătorească se exercită de Înalta Curte de Casație și Justiție și de celelalte instanțe judecătorești stabilite de lege. Puterea judecătorească este separată și în echilibru cu celelalte puteri ale statului, având atribuții proprii ce sunt exercitate prin instanțele judecătorești, în conformitate cu principiul constituțional al independenței și inamovibilității judecătorilor și cu dispozițiile celorlalte legi. Instanțele judecătorești îndeplinesc justiția în scopul apărării și realizării drepturilor și libertăților fundamentale ale cetățenilor, precum și a celorlalte drepturi și interese legitime deduse judecății, fără privilegii și fără discriminări. Consiliul Superior al Magistraturii este reprezentantul autorității judecătorești și garantul independenței justiției. Ministerul Justiției asigură buna organizare și administrare a justiției ca serviciu public⁶⁹.

⁶⁹ a se vedea prevederile normative din Codul de Procedura Civilă și Codul de procedură penală.

Judecătoria, tribunalele, tribunalele specializate și curțile de apel sunt organizate potrivit dispozițiilor Legii nr. 304/2004 privind organizarea judiciară. În raport cu volumul de activitate, cu natura și complexitatea cauzelor deduse judecării, pentru curțile de apel, tribunale și judecătoria se pot înființa sedii secundare cu activitate permanentă în alte localități din județ sau în municipiul București, în conformitate cu dispozițiile art. 36 alin. (2) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară. Instanțele pot avea în organizarea lor două sau mai multe secții. Numărul secțiilor curților de apel, tribunalelor, precum și secțiile judecătoriilor se stabilesc prin hotărâre a Consiliului Superior al Magistraturii. În cadrul curților de apel funcționează secții pentru cauze civile, cauze penale, cauze comerciale, cauze de minori și de familie, cauze de contencios administrativ și fiscal, cauze privind conflicte de muncă și asigurări sociale, precum și, în raport cu natura și numărul cauzelor, secții maritime și fluviale sau pentru alte materii. În cadrul tribunalelor funcționează secții pentru cauze civile și secții pentru cauze penale și, în raport cu natura și numărul cauzelor, secții maritime și fluviale sau pentru alte materii.

3.6. Interpretarea dreptului

Interpretarea dreptului este operația logico-rațională care lămurind înțelesul exact și complet al dispozițiilor normative oferă soluțiile juridice cele mai adecvate pentru diferitele categorii de spețe.

Din definiție rezultă că interpretarea dreptului este o operațiune care privește în mod direct procesul de aplicare a dreptului, deoarece prin intermediul său se precizează sensul, înțelesul și efectul exact al dispoziției cuprinse în norma de drept supusă interpretării spre a se stabili mai întâi dacă și în ce măsură respectiva normă își găsește aplicarea în cazul concret dedus soluționării.

Practica dreptului este de neconceput fără operația logico-rațională a interpretării dreptului pentru că, dacă nu se lămurește și explică (deslușește) înțelesul unei norme juridice, nu se cunoaște ce anume se aplică și bineînțeles situațiile n-ar fi corect încadrate, iar legea însăși n-ar fi corect aplicată⁷⁰.

De aici rezultă că interpretarea legii este obligatorie și necesară, în același timp, caractere susținute de următoarele elemente:

- oricât de perfectă ar fi legea, aceasta nu poate să prevadă toate cazurile la care urmează să se aplice, pentru că legea conține reguli de conduită generale;
- limbajul juridic are o anumită specificitate în raport cu limbajul uzual (descifrarea limbajului juridic este o operație complexă, dar în același timp foarte utilă oamenilor de afaceri);
- sarcina organului de aplicare a legii este cât se poate de dificilă, pentru că va trebui să stabilească:
 - dacă și în ce măsură norma tipică se aplică la un caz concret;
 - dacă lipsa de claritate a legii poate fi suplinită prin interpretarea ei;
 - care este înțelesul exact al termenilor folosiți în text

⁷⁰ A se vedea generoasele opere de teoria generală a dreptului, N. Popa, *Teoria generală a dreptului*, Ed. Actami, București, 1996; Gh. Boboș, *Teoria generală a dreptului*, Ed. Argonaut, 1999; M. Luburici, I. Ceterchi, *Teoria generală a dreptului*, Ed. Universității „Dimitrie Cantemir”, București, 1991; Gh. Mihai, *Interpretarea juridică*, Ed. All, București, 1999; S. Imre, *Interpretarea normelor juridice*, Ed. Științifică, București, 1964, ce au constituit sursa de cercetare din acest subcapitol.

Formele interpretării dreptului

Interpretarea legii cunoaște mai multe forme, iar pentru a se stabili felurile interpretării se folosesc de regulă următoarele criterii:

- a. puterea (forța) obligatorie sau lipsa acesteia criteriu în raport cu care interpretarea poate fi oficială sau neoficială;
- b. rezultatul la care se ajunge prin interpretare, criteriu în raport cu care interpretarea poate fi literală, extensivă sau restrictivă;
- c. metoda folosită pentru interpretarea legii civile, criteriu în raport de care interpretarea poate fi gramaticală, logică, sistematică și istorică.

A. Interpretarea oficială sau neoficială

Interpretarea oficială ⁷¹

Interpretarea oficială este forma interpretării ce se înfăptuiește în exercitarea atribuțiilor ce revin organului de stat ce o face potrivit legii.

Formele interpretării oficiale

- interpretarea generală sau legală
- interpretarea autentică
- interpretarea cauzală

1. *Interpretarea generală sau legală* este acea formă de interpretare pe care o face normelor de drept puterea legislativă. Forța juridică a interpretării este superioară celorlalte forme de interpretare, ea având puterea actului normativ ce emană de la Parlament. I se spune „generală” pentru că este obligatorie pentru toții subiecții de drept la care se referă actul normativ interpretat și legală pentru că are putere de lege.

2. *Interpretarea autentică* este interpretarea făcută unui act normativ, ori numai unor dispoziții din actul normativ respectiv, chiar de către organul care a emis acel act (supus interpretării). [De exemplu, anumite acte normative conțin dispoziții speciale grupate în forma unui preambul care sintetizează scopul elaborării respectivului act.]

Dacă organul care interpretează norma de drept dintr-o lege este însuși Parlamentul, interpretarea făcută este în același timp și legală sau generală, și autentică.

Forța juridică a interpretării autentice este cea a legii în cazul în care interpretarea se face de către Parlament sau a actului normativ ce emană de la organul ce-și interpretează propriul act.

3. *Interpretarea cauzală* este acea formă a interpretării care se realizează cu prilejul soluționării de către organele competente a diferitelor cazuri concrete. Are forță juridică obligatorie numai pentru cazul soluționat. Când această formă de interpretare este făcută de instanțele judecătorești se numește interpretare juridică și are forță obligatorie circumscrisă numai la cazul concret soluționat printr-o hotărâre judecătorească definitivă și ireversibilă.

Acesta se exprimă în mod concret în autoritatea de lucru judecat.

⁷¹ A se vedea Gh. Boboș, *op. cit.*, pp. 311-315.

B. Interpretarea neoficială

Este interpretarea ce se dă legii de către doctrină, de către avocați, consilieri juridici sau cetățeni în pledoariile lor făcute în fața instanței.

Fiind făcută de persoane (nu de organe de stat) nepurtătoare ale unei părți din puterea de stat (legislativă, executivă, judecătorească), interpretarea neoficială nu are forță juridică obligatorie, însușirea sau respingerea ei fiind lăsate la latitudinea organului investit cu soluționarea cauzei.

Interpretarea literală, extensivă și restrictivă

Interpretarea literală – este acea formă a interpretării ce se realizează în raport cu rezultatul operației logico-raționale

Interpretarea extensivă – suntem în prezența acestei forme a interpretării atunci când se atribuie textului normei un conținut sporit în raport cu cel ce rezultă din simpla lectură a lui. Altfel spus, textul trebuie extins și asupra unor cazuri care nu se încadrează perfect în „litera” lui.

Interpretarea restrictivă – Această formă de interpretare asigură textului supus interpretării un conținut mai mic (mai restrâns decât cel ce rezultă din simpla lui lectură, din cauza lipsei de concordanță dintre formularea textului și cazurile de aplicare practică).

C. Metode de interpretare a normelor de drept

Metodele folosite pentru interpretarea normelor de drept sunt procedee specifice utilizate de către autoritățile statului care au competență de aplicare a dreptului. Aceste procedee sunt utilizate și de către persoane care nu acționează în calitate oficială și deci nu fac o interpretare obligatorie. Rezultă că metodele de interpretare a normelor de drept sunt utilizate în ambele forme de interpretare: atât în cea oficială, cât și în cea neoficială.

1. Metoda de interpretare gramaticală

Interpretarea gramaticală se realizează prin folosirea metodei gramaticale pentru stabilirea sensului normei cu ajutorul analizei morfologice și sintactice a textului, cu luarea în considerare a cazului, numărului, poziției părților unei propoziții, precum și semnificației semnelor de punctuație. Aceasta este necesară pentru a asigura termenilor numai înțelesul ce poate primi considerare și eficiență juridică. Este o metodă cu o frecvență constantă de aplicare.

2. Metoda logică de interpretare a normei juridice

Metoda logică constă în folosirea unor procedee ale logicii formale generale precum raționamentele inductive, raționamentele deductive (silogisme), procedeele de demonstrație etc., pentru deslușirea înțelesului normelor juridice. Altfel spus, interpretarea logică constă în lămurirea sensului ei pe baza legilor formale ale raționamentelor logice, inductive și deductive.

În utilizarea acestei metode, atât doctrina, cât și jurisprudența de specialitate au statornicit anumite argumente logice folosite pentru stabilirea sensului și înțelesului exact al normei de drept. Cele mai importante procedee utilizate în cadrul metodei logice sunt:

a. regula potrivit căreia „unde legea nu face deosebire în privința anumitor situații, atunci deosebirile nu se pot face prin intermediul interpretărilor cu alte cuvinte nici de către subiectul interpretării;

b. regula potrivit căreia excepțiile în drept sunt de „strictă interpretare”, ceea ce înseamnă că nu pot fi multiplicare; ele sunt numai acelea prevăzute în normele de drept, iar pe calea interpretării nu se poate adăuga o altă excepție existentă;

c. argumentul „*ad absurdum*”, adică argumentul reducerii la absurd, procedeul folosit pentru a demonstra că soluția la care se ajunge pe baza interpretării normei de drept este singura posibilă față de împrejurarea că orice altă soluție ar conduce la consecințe inadmisibile.

d. Argumentul „*per a contrario*” este metoda de argumentare întemeiată pe legea terțului exclus (*tertium non datur*), potrivit căreia, în cazul a două situații contradictorii, care se neagă una pe cealaltă, numai una este adevărată, fiind exclusă a treia posibilitate.

Acest procedeul se fundamentează pe regula potrivit căreia „cine susține o teză, o neagă pe cealaltă”.

e. Procedeul „*a fortiori*”, potrivit căruia rațiunea aplicării unei norme de drept la o anumită situație este mai puternică decât în situația avută în vedere expres de către textul normei de drept respective;

f. Procedeul potrivit căruia „unde există aceeași rațiune a logicii, acolo se aplică aceeași dispoziție a legii”, argument folosit pentru a sublinia că o dispoziție legală se aplică în toate situațiile în care în mod rațional se impune aplicarea ei.

g. Procedeul „*a majori, ad minus*”⁷², care înseamnă că cine poate să facă un act juridic de o mai mare importanță, prevăzut de normele de drept, acela poate săvârși acte juridice de o mai mică importanță în domeniul respectiv, chiar dacă norma de drept nu o prevede expres.

3. Metoda sistematică

Metoda sistematică constă în stabilirea înțelesului unei norme juridice prin determinarea locului acesteia în sistemul ramurii de drept și atunci când este nevoie chiar în sistemul de drept, precum și în sistemul principiilor fundamentale ale dreptului.

În acest scop norma de drept este analizată în comparație cu alte norme având în vedere principiile sistemului de drept din care fac parte și principiile generale ale legislației.

4. Metoda (interpretarea) istorică

Cu ajutorul acestei metode se stabilește sensul unei dispoziții legale prin luarea în considerare a finalității urmărite de legiuitor atunci când a edictat actul normativ în care este inserată dispoziția supusă interpretării într-un context istoric anume.

De o deosebită importanță în utilizarea acestei metode este „expunerea de motive” cu prilejul adoptării legii, din care rezultă rațiunile pentru care legiuitorul a adoptat acel act normativ.

Vor fi avute în vedere de asemenea dispozițiile cuprinse în „preambulul” actului normativ în care este cuprinsă norma supusă interpretării și, în general, documentele vremii.

5. *Analogia* este un procedeul folosit în cazul în care situația dedusă soluționării nu a fost reglementată în mod expres printr-o normă de drept. Într-o astfel de situație se aplică norma de drept edictată pentru rezolvarea unui caz asemănător (analogic)⁷³.

⁷² Traducerea din latină = „cine poate mult poate și mai puțin”.

⁷³ A se vedea *ibidem*, A. Sida, *op. cit.*, p. 165-169.

3.7. Aplicarea dreptului⁷⁴

Normele juridice sunt elaborate în scopul aplicării lor, urmărindu-se satisfacerea intereselor sociale majore, protejarea valorilor ocrotite și dezvoltarea relațiilor interumane prin asigurarea realizării lor, prin garanții etatice sau statale.

Coordonatele pe care își desfășoară acțiunea normele juridice sunt „timpul”, „spațiul” și „persoana”. În general, regula este că norma juridică acționează pe timp determinat, într-un spațiu dominant de națiunea de teritoriu statal și asupra unor subiecte angrenate în circuitul civil, în cadrul acestui teritoriu.

Nașterea, modificarea sau stingerea oricărui raport juridic se încadrează în timp și spațiu. Din punct de vedere al timpului, normele juridice se succed, iar din punct de vedere al spațiului, coexistă. Între legi și diverse situații juridice există raporturi de concomitență sau anterioritate, în ceea ce privește vectorul timp, și raporturi interne ori externe, dacă ne raportăm la spațiu.

Cunoașterea și delimitarea acțiunii dreptului pe aceste trei coordonate prezintă importanță în procesul de aplicare a dreptului, pentru a corecta și justa încadrare în lege a multitudinii de situații juridice și sociale.

Sunt autori care vorbesc de aplicarea legii, iar alții despre aplicarea sau acțiunea actelor normative. Vorbind despre aplicarea dreptului, se are în vedere atât aplicarea legii, cât și a celorlalte acte normative emise în baza și în vederea executării acestora, în general aplicarea tuturor normelor juridice.

Normele de drept sunt edictate pentru a fi realizate, adică în scopul aplicării lor diverselor situații de caz cărora le sunt destinate. Pentru aplicarea dreptului se înțelege acea formă de realizare a dreptului ce constă în activitatea practică prin care autoritățile statului înfăptuiesc prevederile cuprinse în norma de drept. Aceasta implică de fiecare dată elaborarea actului de aplicare a dreptului.

Prin actul de aplicare a dreptului se înțelege actul juridic concret care creează, modifică, transmite sau stinge un raport juridic.

Din definiție rezultă caracterul concret al actului de aplicare a dreptului. Aceste acte sunt de fapt operațiuni de aplicare a legii și a celorlalte acte normative.

Săvârșesc acte de aplicare a dreptului autoritățile puterii legislative, cele ale administrației publice centrale sau locale, precum și instanțele ce structurează puterea judecătorească (Înalta Curte de Justiție și Casație, Curțile de Apel, Tribunalele și Judecătoriile). Aplicarea normei de drept se face în timp, în spațiu și cu privire la persoană.

4. Aplicarea normelor de drept în timp

Normele de drept (juridice) acționează în limitele unei anumite perioade de timp, de unde necesitatea de a cunoaște cele două momente:

- momentul intrării lor în vigoare, care este momentul inițial;
- momentul ieșirii lor din vigoare, care este momentul final.

⁷⁴ A se vedea A. Sida, *Introducere în teoria generală a dreptului*, Ed. Augusta, Timișoara, 1997, pp. 124-150.

În privința momentului inițial, regula este că norma juridică intră în vigoare la 3 zile de la data publicării ei în Monitorul Oficial, întrucât art. 1 din Codul civil prevede că „legea dispune numai pentru viitor; ea n-are putere retroactivă”.

Aceasta înseamnă că respectivele acte normative sunt obligatorii, urmând a fi aplicate numai la 3 zile după ce au fost publicate în Monitorul Oficial.

Există excepții în dublu sens:

a) Momentul intrării în vigoare al normei juridice poate fi ulterior momentului publicării ei în Monitorul Oficial:

- când însăși legea despre care este vorba prevede în mod expres intrarea sa în vigoare la o data ulterioară; fiind indicată o dată fixă (1 ianuarie 2000);

- fie stabilind că intrarea în vigoare a sa se va face după scurgerea unei perioade de timp (ex., prezenta lege intră în vigoare la 6 luni de la publicare).

b) Norma de drept își produce uneori efecte și în privința unor fapte sau acte petrecute înainte de publicarea în Monitorul Oficial. În acest caz se spune că legea retroactivează. Retroactivitatea este o excepție, deoarece normele de drept sunt făcute pentru a acționa în viitor, de unde și regula neretroactivității legii.

De la această regulă abaterile care se admit au caracter excepțional și intervin în următoarele situații:

1) Când legea prevede expres caracterul său retroactiv. Retroactivitatea este dispusă ca o măsură de excepție pentru înlăturarea rapidă și eficace a unor stări sau situații ce se opun unor procese de transformare economică și socială.

2) Când este vorba de aplicarea legii penale mai blânde:

Dacă legea penală nouă este mai favorabilă, adică mai blândă decât cea veche, faptele petrecute până la data intrării în vigoare a legii noi cad sub incidența acesteia, chiar dacă au fost săvârșite sub imperiul legii anterioare. Tot astfel cum, dacă legea veche a fost mai blândă, ea continuă să se aplice tuturor faptelor săvârșite pe timpul cât s-a aflat în vigoare, chiar dacă au fost descoperite și soluționate ulterior, când a intrat în vigoare a nouă lege mai aspră. Este consecința regulii, cu valoare de principiu, a aplicării legii celei mai favorabile (mai blânde).

3) În cazul legilor imperative – dat fiind faptul că ele nu fac decât să explice și să lămurească sensul și înțelesul exact al normelor de drept cuprinse într-o lege anterioară, a căror interpretare și aplicare unitară reclamă retroactivitatea actului normativ de interpretare.

Prin Decizia nr. 294 din 6 iulie 2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 887 din 29 septembrie 2004, Curtea Constituțională a statuat că „o lege nu este retroactivă atunci când modifică pentru viitor o stare de drept născută anterior și nici când suprimă producerea în viitor a efectelor unei situații juridice constituite sub imperiul legii vechi, pentru că în aceste cazuri legea nouă nu face altceva decât să reglementeze modul de acțiune în timpul următor intrării ei în vigoare, adică în domeniul ei propriu de aplicare”.

5. Momentul final al legii

De obicei, nu este indicat în însăși legea sau actul normativ despre care este vorba.

Momentul final al legii este cel al abrogării (desființării) ei care de regulă este dispusă printr-un act normativ.

Abrogarea este de două feluri:

a) expresă – când prin lege se dispune în termeni formali abrogarea unei alte legi sau numai a unei părți din dispozițiile acesteia.

b) tacită – când prin noua lege se stabilește o altă reglementare juridică a relațiilor sociale deja reglementate, fără a se preciza formal și în termeni expliți că vechea lege este abrogată.

Legile temporare sau cu termen se consideră abrogate (desființate) la data expirării termenului pentru care au fost adoptate. Desigur că o lege poate înceta și prin căderea ei în desuetudine, ceea ce se întâmplă când, fără să fi fost abrogată expres sau tacit, ea nu se mai poate aplica deoarece relațiile sociale ce formau obiectul reglementărilor sale juridice sunt depășite, ori acele reglementări au fost depășite (nu mai sunt conforme noilor relații sociale), așa cum se întâmplă cu legislația comunistă ideologizată.

6. Aplicarea normelor de drept în spațiu

În acest caz funcționează regula potrivit căreia legea este teritorială, ceea ce înseamnă că ea își exercită acțiunea asupra întregului teritoriu național al statului emitent, cu excluderea legilor altor state. Această regulă conferă conținut principiului suveranității naționale. Există excepții în dublu sens:

a) legea nu se aplică pe teritoriul statului emitent persoanelor care au imunitate diplomatică, clădirilor ambasadelor, celor care **locuiesc în reprezentanță diplomatică**, valizei diplomatice și bunurilor ce aparțin persoanelor ce se bucură de imunitate diplomatică.

Această regulă constituie o excepție de la principiul teritorialității, care are o aplicabilitate generală în sensul că, pe criteriul reciprocității, este aplicat în toate sistemele de drept.

b) Norma de drept urmărește persoana și pe teritoriul altor state. Această excepție a extrateritorialității vizează normele de drept care reglementează statutul juridic și social al persoanei, cum sunt cele privitoare la nume, prenume, stare civilă.

6.1. Aplicarea normei de drept cu privire la persoane

Este guvernată de principiul egalității în fața legii. Înseamnă că norma de drept se aplică în același fel tuturor persoanelor fizice fără deosebire de naționalitate, sex, credință religioasă, apartenență politică, preferință sexuală etc.

Aceasta semnifică egalitatea în fața legii. Există desigur excepția privind persoanele ce se bucură de imunitate diplomatică pe perioada când sunt în misiune diplomatică pe teritoriul altui stat.

Izvoarele materiale ale dreptului afacerilor

Potrivit art. 1 din Codul civil sunt izvoare ale dreptului civil legea, uzanțele și principiile generale ale dreptului. În cazurile neprevăzute de lege se aplică uzanțele, iar în lipsa acestora, dispozițiile legale privitoare la situații asemănătoare, iar când nu există asemenea dispoziții, principiile generale ale dreptului. În materiile reglementate prin lege, uzanțele se aplică numai în măsura în care legea trimite în mod expres la acestea. Numai uzanțele conforme ordinii publice și bunelor moravuri sunt recunoscute ca izvoare de drept. Partea interesată trebuie să facă dovada existenței și a conținutului uzanțelor. Uzanțele publicate în culegeri elaborate de către entitățile sau organismele autorizate în

domeniu se prezumă că există, până la proba contrară. În sensul prezentului cod, prin uzanțe se înțelege obiceiul (cutuma) și uzurile profesionale.

Sub noțiunea generică de izvoare formale ale dreptului comercial român regăsim și Constituția României, care reglementează principiile generale de organizare a activității economice⁷⁵. Potrivit art. 135 din Constituția României, economia României este o economie de piață bazată pe libera inițiativă și concurență.

Statul trebuie să asigure:

- a) libertatea comerțului, protecția concurenței loiale, crearea cadrului favorabil pentru valorificarea tuturor factorilor de producție;
- b) protejarea intereselor naționale în activitatea economică, financiară și valutară;
- c) stimularea cercetării științifice și tehnologice naționale, a artei și protecția dreptului de autor;
- d) exploatarea resurselor naturale, în concordanță cu interesul național;
- e) refacerea și ocrotirea mediului înconjurător, precum și menținerea echilibrului ecologic;
- f) crearea condițiilor necesare pentru creșterea calității vieții;
- g) aplicarea politicilor de dezvoltare regională în concordanță cu obiectivele Uniunii Europene.

Reglementarea relațiilor de proprietate este fundamentală pentru desfășurarea unei economii de piață, iar în art. 44 și 136 din Constituția României proprietatea este definită sub ambele forme, proprietate privată și proprietate publică. Proprietatea privată este garantată de către stat, acesta asumându-și obligația de a se abține de la naționalizări și exproprieri fără justă și prealabilă despăgubire. Un element nou și modern în Constituție este definirea libertății economice în art. 45 din Constituția României. Potrivit acestuia: „Accesul liber al persoanei la o activitate economică, libera inițiativă și exercitarea acestora în condițiile legii sunt garantate”. Conceptul de libertate economică a fost fundamentat în principal de Ludwig von Mises⁷⁶. El a fost ulterior dezvoltat de Murray N. Rothbard în cartea sa celebră, *Ethics of Liberty*, publicată în 1982. Elementele centrale ale libertății economice sunt alegerea personală, libertatea schimbului și protecția proprietății private. Atunci când există libertate economică indivizii sunt liberi să facă alegeri economice, precum cele de a decide cum să-și folosească timpul și celelalte resurse, ce bunuri să consume și ce oportunități de afaceri să urmărească⁷⁷.

Într-o societate liberă din punct de vedere economic, funcția fundamentală a guvernului este protejarea proprietății private și oferirea unei infrastructuri stabile pentru sistemul schimburilor voluntare.

Libertatea întrunirilor este un alt drept consacrat de Constituția României cu incidență în activitatea comercială. Desfășurarea adunărilor generale, a consiliilor de administrație, a târgurilor sau întâlnirilor de afaceri nu s-ar putea realiza fără garanția existenței acestui drept. Conform art. 39, mitingurile, demonstrațiile, procesiunile sau orice alte întruniri sunt libere și se pot organiza și desfășura numai în mod pașnic, fără niciun fel de arme. Corelativ acestei prevederi, art. 40 din Constituția României prevede

⁷⁵ A se vedea I. Deleanu, *Drept constituțional și instituții politice*, Ed. Europa Nova, 1996.

⁷⁶ A se vedea L. von Mises, *Human Action*, Henry Regnery, 3rd rev. ed., Chicago, 1966, p. 297.

⁷⁷ J.D. Gwartney, R.A. Lawson, *Libertatea economică în lume*, în *Revista Polis*, vol. 5, nr. 1/1998, p. 12-13.

în alin. (1) că: „Cetățenii se pot asocia liber în partide politice, în sindicate, în patronate și în alte forme de asociere.”

Această prevedere este fundamentală pentru desfășurarea comerțului în formele asociative cunoscute (societăți comerciale, grupuri de interes economic, grupuri europene de interes economic, organizații cooperatiste, asociații familiale).

Un alt izvor important pentru dreptul afacerilor îl constituie Codul civil. El constituie reglementarea de bază a activității economice din punct de vedere al regulilor ce definesc relațiile contractuale între părți, subiectele raportului juridic civil și orice alte elemente definitorii pentru cadrul general de realizare a dreptului.

Legile (propriu-zise) reglementează o serie de aspecte fundamentale ale activității comerciale. Spre exemplu: Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului (modificată), Legea nr. 11/1991 privind combaterea concurenței neloiale (modificată), Legea nr. 21/1996 privind concurența etc.

Decretele-lege sunt acte normative adoptate de puterea politică anterioară adoptării Constituției, ca de exemplu: Decretul-lege nr. 54/1990 privind organizarea și desfășurarea unor activități economice pe baza liberei inițiative, Decretul-lege nr. 139/1990 privind înființarea camerelor de comerț și industrie ale României.

Hotărârile și ordonanțele Guvernului reglementează aspecte particulare ale activității comerciale. De exemplu H.G. nr. 394/1995 privind obligațiile ce revin agenților economici – persoane fizice sau juridice în comercializarea produselor de folosință îndelungată, Ordonanța Guvernului nr. 21/1992 privind protecția consumatorilor.

Normele, regulamentele și ordinele adoptate de organele competente sunt elaborate de organe investite cu puterea de a emite astfel de reglementări de punere în aplicare a actelor normative. Acestea pot proveni de la ministere, guvernatorul BNR etc.

Așa cum am analizat mai sus, Codul civil și legile civile speciale constituie izvor subsidiar de drept, astfel că în absența unor reglementări de drept comercial se aplică reglementările civile.

Pe lângă izvoarele formale sau normative mai întâlnim și un alt tip de izvoare, anume cele interpretative. Acestea sunt reprezentate de uzurile comerciale, doctrină și practica judiciară.

Doctrina nu poate reprezenta izvor de drept. Doctrina dreptului comercial este un izvor de interpretare a normelor dreptului comercial și poate fi utilă prin analiza comparativă cu alte instituții din sisteme de drept compatibile cu cel românesc. În România doctrina dreptului comercial încearcă să realizeze o reconstrucție și mai ales o punte de legătură cu doctrina comercială română din perioada interbelică, aflată mai ales sub influența ideilor promovate de personalități precum prof. I.L. Georgescu sau prof. C. Bălescu.

Practica judiciară sau jurisprudența este formată din totalitatea soluțiilor pronunțate de instanțele judecătorești într-o anumită materie sau domeniu juridic. Jurisprudența este recunoscută la noi în țară ca izvor de drept⁷⁸. Instanțele sunt competente doar să aplice legea. Un anumit rol mai important tind să-l joace deciziile Curții Supreme de Justiție (secțiile unite) în cazul judecării recursurilor în interesul legii

⁷⁸ Spre deosebire de Marea Britanie sau SUA.

(art. 329 C. pr. civ.)⁷⁹. Cu toate acestea putem afirma rolul de „corector de drept” al instanțelor de judecată.

Sub auspiciile ONU și ale altor instituții specializate din subordinea sa, Comisia Națiunilor Unite pentru dreptul comerțului internațional, creată în 1966, au fost adoptate mai multe convenții în domeniul dreptului comercial: Convenția privind transportul pe mare, Contractul privind vânzarea internațională de mărfuri etc.⁸⁰.

Aderarea României la UE a modificat fundamental atât ierarhia izvoarelor dreptului nostru, în general, dar, în particular, și structura concretă a principalelor izvoare materiale de drept.

Prezentarea succintă a ierarhiei interne a izvoarelor dreptului UE este importantă deoarece aceasta ierarhie se impune a fi respectată de către toate statele membre.

În prezent ierarhia între instrumentele juridice ale dreptului Uniunii Europene este stabilită prin intermediul jurisprudenței Curții de Justiție de la Luxemburg. Tratatul de la Lisabona aduce clarificări, doar privind ierarhia în cadrul izvoarelor derivate ale dreptului UE. Până la adoptarea tratatului de la Lisabona, celelalte tratate nu conțineau precizări în materia ierarhiei, de-a lungul timpului manifestându-se reticență cu privire la eventuale referiri exprese (cu valoare juridică obligatorie) care ar fi sugerat o ierarhie nu doar între actele comunitare, ci și între instituțiile care le adoptă.

În contextul lipsei unor dispoziții juridice exprese, Curtea de Justiție, fără a avea pretenția realizării unei ierarhizări absolute, a stabilit o ordonare logică a sistemului izvoarelor dreptului comunitar în funcție de baza juridică a adoptării lor și de relația dintre ele. În consecință, potrivit jurisprudenței Curții, piramida dreptului UE este următoarea :

- ☐ Dreptul primar: Tratatate, Cartea drepturilor fundamentale;
- ☐ Principiile generale de drept;
- ☐ Acordurile internațional;
- ☐ Dreptul derivat;
- ☐ Dreptul complementar.

Conform acestei ierarhii, baza juridică fundamentală, așa cum este constituția la nivel național, este constituită de dreptul primar. După adoptarea Tratatului de la Lisabona, dreptul primar sau originar este alcătuit din tratate și Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene. Este vorba despre tratatele – institutive, modificatoare, de aderare, inclusiv protocoalele anexate – semnate și ratificate de statele membre ale UE. Remarcăm că pe acest prim nivel al ierarhiei se află, pentru prima oară, și Carta drepturilor fundamentale ale UE, anexată tratatelor potrivit Tratatului de la Lisabona; astfel de la 1 decembrie 2009, Carta a dobândit valoare juridică obligatorie la nivel de drept primar, devenind, ca și tratatele, reper fundamental pentru toate actele de forță juridică inferioară aflate pe următoarele niveluri ale piramidei.

Tratatate reprezintă izvorul fundamental, pentru că sunt instrumente juridice creatoare de prevederi noi care nu au baza într-un act anterior. Acest “drept nou” are ca sursă voința statelor membre și constituie fundamentul pentru toate actele cu forță juridică inferioară. În hotărârea CJCE Les Verts , se afirmă fără ezitare, în anul 1986, că

⁷⁹ St.D. Cărpenaru, *op. cit.*, p. 17.

⁸⁰ C. Acostioaiei, *Elemente de drept pentru economiști*, Ed. All Beck, 2001, p. 102.

“nici statele membre, nici instituțiile (Comunității) nu scapă controlului de conformitate a actelor lor cu Carta constituțională de bază care este tratatul”

Așa cum afirma Takis Tridimas, deoarece tratatele se află în vârful piramidei izvoarelor dreptului UE din punctul de vedere al ierarhiei normelor, ele sunt ex hypothesi valide , nicio prevedere din tratatele fondatoare neacordând CJUE atribuția de a se pronunța cu privire la validitatea lor. Ceea ce Curtea poate face, însă, este să interpreteze tratatele, potrivit art. 267 TFUE (fostul art. 234 TCE) , un rol important avându-l în această operă și principiile generale ale dreptului.

Principiile generale ale dreptului se află pe al doilea nivel al ierarhiei actelor dreptului UE, după dreptul primar, potrivit jurisprudenței Curții de Justiție de la Luxemburg. Doctrina susține că este vorba despre acele principii care au fost în prealabil “comunitarizate”, adică trecute prin filtrul specificității dreptului Uniunii Europene, iar rolul lor principal este de a umple lacunele dreptului UE; unele principii pot fi menționate expres de o prevedere a dreptului UE scris. Takis Tridimas consideră că aceste principii îndeplinesc 3 funcții: funcția de ajutor în vederea interpretării, funcția de argument în vederea susținerii unei cereri de anulare a unei măsuri a UE și funcția de motiv pentru a obține răspunderea instituțiilor UE și în consecință despăgubiri, atunci când sunt încălcate principii, precum: tratament egal, așteptare legitimă, proporționalitate etc.

În această optică, principiile generale ale dreptului cuprind următoarele categorii : principii ale dreptului internațional public (pacta sunt servanda, principiul teritorialității) principiile generale ale dreptului intern al statelor membre (principiul securității juridice, principiul bunei-credințe, principiul egalității etc.), principii proprii dreptului UE, drepturile fundamentale rezultate din Convenția Europeană a Drepturilor Omului și din tradițiile constituționale comune statelor membre.

Specificitatea dreptului UE derivă și din rolul conferit Curților de Justiție, și din perspectiva fiscală în special Curții de la Luxemburg (CJUE). Aceasta Curte, în jurisprudența sa, nu s-a ferit să enunțe și să consacre idei care au devenit principii ale dreptului UE; Curtea după ce a enunțat caracterul lor general, le-a conferit aplicabilitate practică, pentru a justifica decizii de speță în repetate rânduri.

În ce privește rolul multiplu al CJUE, în doctrină s-a arătat că:

□ “atunci când Curtea statuează în cadrul unei acțiuni în neîndeplinirea obligațiilor de către statele membre, rolul CJUE se aseamănă, la prima vedere, cu cel al unui tribunal internațional.

□ atunci când controlează legalitatea măsurilor de execuție luate în baza tratatelor sau a dreptului derivat, funcția Curții seamănă cu aceea a unui tribunal administrativ.

□ statuând cu privire la căile de atac formulate împotriva unor hotărâri ale Tribunalului, sarcina Curții este analogică cu aceea a unei Curți de casație.

□ CJUE se comportă ca o curte constituțională atunci când se pronunță cu privire la compatibilitatea legislației comunitare derivate sau a unui proiect de tratat internațional cu dispozițiile tratatelor”.

Influența jurisprudenței asupra dezvoltării dreptului UE este considerabilă și se explică prin faptul că judecătorul european se confruntă cu un sistem de drept în formare. În același timp, având rolul de a veghea respectarea dreptului, CJ i s-a solicitat nu doar precizarea dreptului, ci și acoperirea lacunelor printr-o jurisprudență creativă, pretoriană; jurisprudența a prefigurat astfel deseori evoluția legislativă .

Jurisprudența CJUE nu reprezintă un izvor de drept UE în sensul cunoscut de sistemul de drept common law, hotărârile judecătorești neavând efect erga omnes. Soluțiile date de Curtea de Justiție de la Luxemburg sunt obligatorii în ceea ce privește modul în care interpretează dispozițiile dreptului UE. Așadar, deși nu putem spune că dreptul european este un “case law”, trebuie recunoscut faptul că interpretarea și aplicarea conformă cu tratatele a dreptului UE sunt posibile numai prin intermediul jurisprudenței CJUE .

Înțelegerea corectă a rolului CJUE, ca emitent al izvorului de drept care este jurisprudența comunitară, rezultă din sarcina sa de a asigura o interpretare unitară a dreptului european, în condițiile reunirii unor sisteme juridice dintr-un număr de 27 de state (în prezent).

Din această perspectivă remarcăm următoarea “definiție” doctrinară a CJUE: “CJ este o instituție comunitară aflată pe picior de egalitate cu Consiliul, Comisia sau Parlamentul European, este o jurisdicție care nu ocupă nici vârful, nici centrul unei organizări jurisdicționale diversificate. Judecător administrativ, dar, în același timp, constituțional, Curtea nu trebuie doar să vegheze la menținerea unui echilibru instituțional, a cărei competență este și ea însăși, și să controleze legalitatea deciziilor unei administrații a cărei misiune, esențialmente economică, presupune o marjă mare de discreționare; Curtea trebuie de asemenea, să ofere dreptului UE singura interpretare care este cu adevărat autentică .”

Opera de interpretare creatoare a dreptului european efectuată de către CJUE a fost ocazionată, în cea mai mare parte, de procedura recursului prejudiciar (întrebărilor preliminare).

În doctrină se afirmă că “marile hotărâri” ale Curții au fost date în urma proceduri întrebărilor prealabile formulate de judecătorii naționali din statele membre. Această procedură este, astfel, destinată, în primul rând, asigurării uniformității interpretării dreptului UE în toate statele membre și prin intermediul sau CJUE își justifică pe deplin titlul de judecător european cu rol normativ. Art. 267 TFUE a devenit, astfel, vehiculul principal al influențării dreptului UE și al garantării respectării acestuia de către statele membre.

Observăm din cele ce preced că problema principiilor în dreptul european este greu de disociat de activitatea CJUE, care a făcut oficiul de a “comunitariza” anumite principii, plecând de la surse cum sunt principiile general admise în dreptul public internațional, pe de o parte, și principii recunoscute în sistemele de drept ale statelor membre, pe de alta parte.

Având în vedere faptul că Uniunea Europeană este o organizație internațională de integrare, a cărei funcționare diferă, în mare măsură, de cea a organizațiilor interguvernamentale clasice, Curtea folosește acest tip de principii numai în măsura în care sunt compatibile cu natura juridică și structura instituțională a UE.

Există, însă, principii ale dreptului internațional pe care Curtea de la Luxemburg le utilizează ca atare, fiind perfect compatibile cu dreptul UE, precum efectul util sau pacta sunt servanda.

Printre izvoarele nescrise ale dreptului european, principiile generale ale dreptului ocupă un loc important, reprezentând o contribuție însemnată la formarea dreptului european. Necesitatea recurgerii la asemenea principii rezultă din exigențele interpretării și completării tratatelor, datorită caracterului de noutate al dreptului comunitar.

Rolul conferit principiilor generale ale dreptului rezultă din caracterul uneori incomplet al ordinii juridice europene, determinat de obiectivele tratatelor, precum și de diversitatea tradițiilor juridice ale statelor membre.

Judecătorului Uniunii Europene îi revine sarcina de a adopta, în funcție de imperativele ordinii juridice a Uniunii, soluția care i se pare cea mai bună, cea conformă cu reglementările din normele juridice ale acesteia

Este firesc ca UE să privească în primul rând către dreptul internațional public pentru a extrage principii necesare reglementării raporturilor dintre diferitele sale instituții, în cadrul unei organizații internaționale care are însă tendința de a atenua diferențele naționale și a evolua către o uniune inclusiv politica.

TITLUL IV

FORME COMPLEXE DE ORGANIZARE A ACTIVITĂȚII ECONOMICE. TEORIA GENERALĂ A SOCIETĂȚILOR

4.1. Definirea și clasificarea societăților

Potrivit Codului civil, după forma lor, societățile pot fi⁸¹:

- a) simple;
- b) în participație;
- c) în nume colectiv;
- d) în comandită simplă;
- e) cu răspundere limitată;
- f) pe acțiuni;
- g) în comandită pe acțiuni;
- h) cooperative;
- i) alt tip de societate anume reglementat de lege.

Din punct de vedere statistic aproape 90% dintre societățile din România sunt societăți cu răspundere limitată și societăți pe acțiuni.

Codul civil definește caracteristicile generale ale contractului de societate simplă ca drept comun aplicabil tuturor societăților definite mai sus, astfel că vom parcurge elementele contractului de societate simplă și în cazul celorlalte tipuri de societăți sau asocieri vom particulariza doar specificitatea acestora.

Pe de altă parte, face referire la societățile ca element didactic și distinctiv, pentru ca studenții să poată urmări aceste elemente mult mai aplicat, restrângând însă opțiunea analizei spre societățile pe acțiuni și cele cu răspundere limitată. În acest context menționăm faptul că Legea nr. 31/1990 nu cuprinde o definiție a societăților comerciale. Nici în Codul comercial nu întâlnim o astfel de definiție. Codul civil român ne oferă o definiție a societății civile în art. 1491 C. civ. potrivit căreia „societatea este un contract prin care două sau mai multe persoane se învoiesc să pună ceva în comun cu scopul de a împărți foloasele ce ar putea deriva”.

Termenul de societate provine de la latinescul *societas* care s-ar traduce prin asociație, comunitate, întovărire etc.

Literatura de specialitate din România⁸² a definit societatea ca fiind „un contract în temeiul căruia două sau mai multe persoane se înțeleg să pună în comun anumite bunuri pentru a desfășura împreună o activitate în vederea împărțirii beneficiilor care vor rezulta.

Societatea urmărește, de cele mai multe ori, organizarea activității de întreprindere, privită ca obiect al activității sociale. Deși nu toate întreprinderile sunt organizate în cadrul societăților, acestea din urmă conferă întreprinderilor haina juridică în care își

⁸¹ A se vedea Gh. Piperea, *Dreptul contractelor profesioniștilor*, Ed. C.H. Beck, 2011.

⁸² St.D. Cărpănuș, *op. cit.*, p. 152.

desfășoară activitatea⁸³. În legislația noastră întreprinderea a fost definită ca fiind „orice formă de organizare a unei activități economice autonomă patrimonial și autorizată potrivit reglementărilor în vigoare să facă și fapte de comerț, în scopul obținerii de profit prin realizarea de bunuri materiale, respectiv prestări de servicii din vânzarea acestora pe piață în condiții de concurență”⁸⁴.

Pentru constituirea unei societăți este necesară astfel încheierea unui înscris denumit contract de societate (cu excepția societății cu răspundere limitată cu asociat unic).

Societatea poate fi definită ca fiind „o grupare de persoane constituită pe baza unui contract de societate și beneficiind de personalitate juridică, în care asociații se înțeleg să pună în comun anumite bunuri pentru exercitarea unor activități economice, în scopul realizării și împărțirii beneficiilor realizate”⁸⁵.

Art. 2 din Legea nr. 31/1990 stipulează că societățile se vor constitui în una din următoarele forme:

- a) societate în nume colectiv;
- b) societate în comandită simplă;
- c) societate pe acțiuni;
- d) societate în comandită pe acțiuni;
- e) societate cu răspundere limitată.

Având în vedere caracterul limitativ al textului art. 2, putem concluziona că orice societate care dorește să funcționeze în România trebuie să se organizeze în una din cele cinci forme. Se interzice preluarea caracteristicilor de la mai multe societăți și formarea uneia noi *sui-generis*.

Prin adoptarea Regulamentului Consiliului European din 25 iulie 1985 asupra realizării grupului de interese economice europene⁸⁶ în legislația României se deschide drumul constituirii unei forme societare comunitare care se va adăuga celor prevăzute prin Legea nr. 31/1990.

4.2. Contractul de societate. Definire. Aplicabilitate. Reguli generale aplicabile societăților

Orice societate are la bază, în principiu, un contract de societate. Acesta este definit de Codul civil în următoarea formă.

Prin contractul de societate două sau mai multe persoane se obligă reciproc să coopereze pentru desfășurarea unei activități și să contribuie la aceasta prin aporturi bănești, în bunuri, în cunoștințe specifice sau prestații, cu scopul de a împărți beneficiile sau de a se folosi de economia ce ar putea rezulta. Fiecare asociat contribuie la suportarea pierderilor proporțional cu participarea la distribuția beneficiului, dacă prin contract nu s-a stabilit altfel. Societatea se poate constitui cu sau fără personalitate juridică.

⁸³ A se vedea **Diferențele între societatea civilă și societatea simplă (fostă comercială)** în M.-L. Belu Magdo, *Conceptul de „societate” în materie civilă și comercială*, în Dreptul privat al afacerilor nr. 4/2003, p. 17.

⁸⁴ A se vedea art. 3 din Legea nr. 133/1999, publicată în M. Of. nr. 349 din 23 iulie 1999.

⁸⁵ St.D. Cărpănuș, *op. cit.*, p. 153.

⁸⁶ Müller-Gugenberger, *EWIV-Die neue europäische Gesellschaftsform*, în Neue Juristische Wochenschrift, 1989, p. 1449 și urm.

Poate fi asociat orice persoană fizică sau persoană juridică, afară de cazul în care prin lege se dispune altfel. Un soț nu poate deveni asociat prin aportarea de bunuri comune decât cu consimțământul celuilalt soț, dispozițiile art. 349 din Codul civil aplicându-se în mod corespunzător. Orice societate trebuie să aibă un obiect determinat și licit, în acord cu ordinea publică și bunele moravuri. Fiecare asociat trebuie să contribuie la constituirea societății prin aporturi bănești, în bunuri, în prestații sau cunoștințe specifice.

În cazul unei societăți cu personalitate juridică, aporturile intră în patrimoniul societății, iar în cazul unei societăți fără personalitate juridică, aporturile devin coproprietatea asociaților, afară de cazul în care au convenit, în mod expres, că vor trece în folosința lor comună.

În cazul aportului unor bunuri imobile sau, după caz, al altor drepturi reale imobiliare, contractul se încheie în formă autentică.

Transferul drepturilor asupra bunurilor aportate este supus formelor de publicitate prevăzute de lege. Dacă înscrierea dreptului în registrele de publicitate a fost făcută înainte de data înmatriculării societății, transferul drepturilor este, în toate cazurile, afectat de condiția dobândirii personalității juridice.

Contractul de societate se încheie în formă scrisă. Dacă prin lege nu se prevede altfel, forma scrisă este necesară numai pentru dovada contractului.

Sub sancțiunea nulității absolute, contractul prin care se înființează o societate cu personalitate juridică trebuie încheiat în formă scrisă și trebuie să prevadă asociații, aporturile, forma juridică, obiectul, denumirea și sediul societății.

Durata societății este nedeterminată, dacă prin contract nu se prevede altfel. Asociații pot prelungi durata societății, înainte de expirarea acesteia.

Asociații fondatori și primii administratori numiți prin contract răspund solidar pentru prejudiciul cauzat prin nerespectarea unei condiții de formă a contractului de societate sau a unei formalități necesare pentru constituirea societății ori, dacă este cazul, pentru dobândirea personalității juridice de către aceasta.

Prin contractul de societate sau printr-un act separat, asociații pot conveni constituirea unei societăți cu personalitate juridică, cu respectarea condițiilor prevăzute de lege. În acest caz, răspunderea lor pentru datoriile sociale este subsidiară, nelimitată și solidară, dacă prin lege nu se dispune altfel. Dacă, potrivit voinței asociaților, societatea urmează să aibă personalitate juridică, indiferent de obiectul de activitate, ea poate fi constituită numai în forma și condițiile prevăzute de legea specială care îi conferă personalitate juridică. Societatea dobândește personalitate juridică prin și de la data înmatriculării în registrul comerțului, dacă prin lege nu se dispune altfel. Până la data dobândirii personalității juridice, raporturile dintre asociați sunt guvernate de regulile aplicabile societății simple.

4.2.1. Societatea simplă

4.2.1.1. Reguli generale de funcționare

Contractul de societate nu este supus unor formalități speciale.

În lipsă de stipulație contrară sau dacă prin lege nu se dispune altfel, modificarea contractului de societate se face cu respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru încheierea sa valabilă. Societatea simplă nu are personalitate juridică. Dacă asociații doresc dobândirea personalității juridice, prin actul de modificare a contractului de

societate vor indica, în mod expres, forma juridică a acesteia și vor pune de acord toate clauzele sale cu dispozițiile legale aplicabile societății nou-înființate. Asociații și societatea nou-înființată răspund solidar și indivizibil pentru toate datoriile societății născute înainte de dobândirea personalității juridice.

Societățile supuse condiției înmatriculării conform legii și rămase neînmatriculate, precum și societățile de fapt, adică structuri asociative care grupează interese personale subsumate unui scop bine determinat lucrativ, fără a îndeplini condițiile de formă prevăzute de Codul civil, sunt asimilate societăților simple. Asociații contribuie la formarea capitalului social al societății, prin aporturi bănești sau în bunuri, după caz. Capitalul social subscris se divide în părți egale, numite părți de interes, care se distribuie asociaților proporțional cu aporturile fiecăruia, dacă prin lege sau contractul de societate nu se prevede altfel. Asociații se pot obliga la aport în prestații sau în cunoștințe specifice, cu titlu de aport societar. În schimbul acestui aport, asociații participă, potrivit actului constitutiv la împărțirea beneficiilor și suportarea pierderilor, precum și la luarea deciziilor în societate.

Fiecare dintre asociați răspunde față de societate și față de ceilalți asociați pentru vărsarea aporturilor la care s-a obligat. Drepturile conferite de părțile de interes sunt suspendate până la vărsarea aporturilor la capitalul social. Aportul în bunuri, altele decât cele fungibile, se efectuează prin transferul drepturilor asupra acestora și predarea efectivă a bunurilor în stare de funcționare, potrivit destinației sociale. Asociatul care aduce aportul proprietatea sau un alt drept real asupra unui bun răspunde pentru efectuarea aportului întocmai unui vânzător față de cumpărător, iar asociatul care aduce aportul folosința răspunde pentru efectuarea aportului întocmai unui locatar față de locatar. Aporturile constând în bunuri fungibile sau consumptibile nu pot fi subscrise cu titlu de aport în folosință, ci devin, în toate cazurile, proprietatea asociaților, chiar dacă în contractul de societate nu s-a stipulat aceasta în mod expres.

Asociatul care aduce aportul răspunde pentru existența creanței la momentul aportului și încasarea acesteia la scadență, fiind obligat să acopere cuantumul acesteia, dobânda legală care începe să curgă de la scadență și orice alte daune ce ar rezulta, dacă creanța nu se încasează în tot sau în parte. Asociatul care aduce aportul acțiuni sau părți sociale emise de o altă societate răspunde pentru efectuarea aportului întocmai unui vânzător față de cumpărător.

Asociatul care a subscris ca aport o sumă de bani datorează în caz de neexecutare suma la care s-a obligat, dobânda legală de la scadență și orice alte daune care ar rezulta, fiind de drept pus în întârziere. Aportul în prestații sau cunoștințe specifice este datorat în mod continuu, atât timp cât asociatul care s-a obligat la acesta este membru al societății, iar asociatul este ținut față de societate pentru toate câștigurile realizate din activitățile care fac obiectul aportului. Aporturile în prestații sau cunoștințe specifice se efectuează prin desfășurarea de către asociatul care s-a obligat a unor activități concrete și prin punerea la dispoziția societății a unor informații, pentru realizarea obiectului acesteia, în modalitățile și condițiile stabilite prin contractul de societate.

Neexecutarea aportului în prestații sau cunoștințe specifice dă loc numai la o acțiune în excludere cu daune-interese, dacă este cazul. Părțile de interes sunt indivizibile. Părțile de interes plătite sau vărsate în întregime dau drept de vot în adunarea asociaților, dacă prin contract nu s-a prevăzut altfel. Când o parte de interes devine proprietatea

comună a mai multor persoane, acestea sunt obligate să desemneze un reprezentant unic pentru exercitarea drepturilor sociale aferente.

Cât timp o parte de interes este proprietatea comună a mai multor persoane, acestea răspund în mod solidar pentru efectuarea vărsămintelor datorate.

Transmiterea părților de interes se face în limitele și condițiile prevăzute de lege și de contractul de societate. Transmiterea părților de interes către persoane din afara societății este permisă cu consimțământul tuturor asociaților. Părțile de interes se pot transmite și prin moștenire, dacă prin contract nu se dispune altfel.

Orice asociat poate răscumpăra, substituindu-se în drepturile dobânditorului, părțile de interes dobândite cu titlu oneros de un terț fără consimțământul tuturor asociaților, în termen de 60 de zile de la data la care a cunoscut sau ar fi trebuit să cunoască cesiunea. Dacă mai mulți asociați exercită concomitent acest drept, părțile de interes se alocă proporțional cu cota de participare la profit. Ori de câte ori legea impune cesiunea părților de interes, valoarea acestora este stabilită de un expert agreat de părțile cesiunii sau, în lipsa unui acord, de către instanță.

Participarea la profitul societății implică și contribuția la pierderile societății, în condițiile prevăzute de contractul de societate, ale prezentului capitol sau ale legii speciale aplicabile, după caz.

Partea fiecărui asociat la profituri și pierderi este proporțională cu aportul său la capitalul social, dacă nu s-a convenit altfel. Partea la profituri și pierderi a asociatului al cărui aport constă în prestații sau cunoștințe specifice este egală cu cea a asociatului care a contribuit cu aportul cel mai mic, dacă nu s-a convenit altfel.

Asociații pot participa la câștig în proporție diferită de contribuția la pierderi, cu condiția ca astfel de diferențe să fie rezonabile potrivit cu împrejurările și să fie expres prevăzute în contract.

Când contractul stabilește numai partea de câștig, aceeași proporție are loc și cât privește pierderile.

Orice clauză prin care un asociat este exclus de la împărțirea beneficiilor sau de la participarea la pierderi este considerată nescrisă.

Asociatul nu poate face concurență societății pe cont propriu sau pe contul unei terțe persoane și nici nu poate face pe socoteala sa ori pe socoteala altuia vreo operațiune care ar putea fi păgubitoare pentru societate.

Asociatul nu poate lua parte pe cont propriu sau pe contul unei terțe persoane la o activitate care ar conduce la privarea societății de bunurile, prestațiile sau cunoștințele specifice la care asociatul s-a obligat.

În lipsă de stipulație contrară, fiecare asociat poate folosi bunurile sociale în interesul societății, potrivit cu destinația acestora și fără să stânjenească drepturile celorlalți asociați.

Asociatul care, fără consimțământul scris al celorlalți asociați, întrebuințează bunurile sociale în folosul său sau al unei alte persoane este obligat să restituie societății beneficiile ce au rezultat și să acopere daunele ce ar putea rezulta. Niciun asociat nu poate lua din fondurile comune mai mult decât i s-a fixat pentru cheltuielile făcute sau pentru cele ce urmează să se facă în interesul societății.

Prin contractul de societate se poate stipula că asociații pot lua din casa societății anumite sume de bani pentru cheltuielile lor particulare.

În cazul în care un debitor comun plătește o parte din datoriile sale față de societate și față de asociat, având aceeași scadență, asociatul în mâinile căruia s-a făcut plata va alocă suma primită stingerii creanței sale și creanței societare, proporțional cu raportul dintre acestea.

Asociatul are dreptul la rambursarea cheltuielilor pe care le-a făcut pentru societate și de a fi indemnizat pentru obligațiile sau pierderile pe care le-a asumat sau suferit acționând de bună-credință în interesul societății.

Asociatul nu poate compensa cheltuielile și pierderile prevăzute mai sus cu datoriile sale față de societate și nici paguba cauzată societății din culpa sa cu foloasele pe care i le-a adus prin diferite operațiuni.

Este interzisă compensarea între datoria unui terț față de societate și creanța acestuia asupra unui asociat.

Un asociat își poate asocia o terță persoană la drepturile sale sociale fără consimțământul celorlalți asociați, dar persoana respectivă nu va putea deveni asociat al societății fără consimțământul celorlalți asociați.

Asociatul nu poate ceda, fără consimțământul tuturor celorlalți asociați, drepturile sale sociale.

Orice promisiune făcută de un asociat de a ceda, vinde, garanta în orice fel sau de a renunța la drepturile sale sociale îi conferă beneficiarului acesteia numai dreptul la daunele ce ar rezulta din neexecutare.

Asociații, chiar lipsiți de dreptul de administrare, au dreptul să participe la luarea hotărârilor colective ale adunării asociaților. Hotărârile cu privire la societate se iau cu majoritatea voturilor asociaților, dacă prin contract sau prin lege nu se stabilește altfel.

Prin excepție de la prevederile de mai sus hotărârile privind modificarea contractului de societate sau numirea unui administrator unic se iau cu consimțământul tuturor asociaților.

Obligațiile unui asociat nu pot fi mărite fără consimțământul acestuia. Orice clauză contrară dispozițiilor prezentului articol este considerată nescrisă.

Hotărârile sunt adoptate de asociații reuniți în adunarea asociaților. Contractul poate prevedea modul de convocare și desfășurare a acesteia, iar în lipsă, hotărârea poate fi adoptată și prin consultarea scrisă a acestora. Hotărârile pot, de asemenea, rezulta din consimțământul tuturor asociaților exprimat în actul încheiat de societate.

Asociatul nemulțumit de o hotărâre luată cu majoritate o poate contesta la instanța judecătorească, în termen de 15 zile de la data la care a fost luată, dacă a fost prezent, și de la data comunicării, dacă a fost lipsă. Dacă hotărârea nu i-a fost comunicată, termenul curge de la data la care a luat cunoștință de aceasta, dar nu mai târziu de un an de la data la care a fost luată hotărârea.

4.2.1.2. Administrarea societății simple

Numirea administratorilor, modul de organizare a acestora, limitele mandatului, precum și orice alt aspect legat de administrarea societății se stabilesc prin contract sau prin acte separate. Administratorii pot fi asociați sau neasociați, persoane fizice ori persoane juridice, române sau străine. Dacă prin contract nu se dispune altfel, societatea este administrată de asociați, care au mandat reciproc de a administra unul pentru altul în interesul societății. Operațiunea făcută de oricare dintre ei este valabilă și pentru partea celorlalți, chiar fără a le fi luat consimțământul în prealabil.

Oricare dintre ei se poate opune, în scris, operațiunii mai înainte ca ea să fie încheiată. Opoziția nu produce însă efecte față de terții de bună-credință.

Administratorul, în absența opoziției asociaților, poate face orice act de administrare în interesul societății. Administratorul poate fi revocat potrivit regulilor de la contractul de mandat, dacă nu se prevede altfel în contractul de societate. Clauzele care limitează puterile de administrare conferite de lege nu sunt opozabile față de terții de bună-credință.

Administratorii răspund personal față de societate pentru prejudiciile aduse prin încălcarea legii, a mandatului primit sau prin culpă în administrarea societății. Dacă mai mulți administratori au lucrat împreună, răspunderea este solidară. Cu toate acestea, în privința raporturilor dintre ei, instanța poate stabili o răspundere proporțională cu culpa fiecăruia la săvârșirea faptei cauzatoare de prejudicii.

Când sunt mai mulți administratori, fără ca prin împuternicire să se determine puterile fiecăruia sau să fie obligați să lucreze împreună, fiecare poate administra singur în interesul societății, cu bună-credință. Dacă împuternicirea stipulează să lucreze împreună, niciunul dintre ei nu poate face actele de administrare fără ceilalți, chiar dacă aceștia ar fi în imposibilitate de a acționa.

Dacă s-a stipulat că administratorii decid cu unanimitate sau cu majoritate, după caz, aceștia nu pot efectua acte de administrare decât împreună, cu excepția cazurilor de forță majoră, când absența unei decizii ar putea cauza o pagubă gravă societății.

Actele de administrare a societății și cele de dispoziție asupra bunurilor acesteia sunt interzise asociaților care nu au calitatea de administrator, sub sancțiunea acoperirii daunelor ce ar putea rezulta. Drepturile terților de bună-credință nu sunt afectate. Dacă legea nu prevede altfel, oricare dintre asociați are dreptul de a consulta registrele și situațiile financiare ale societății, de a lua cunoștință de operațiunile acesteia și de a consulta orice document al societății, fără a stânjeni operațiunile societății și a afecta drepturile celorlalți asociați. Administratorii vor întocmi un raport anual cu privire la mersul societății, care va fi comunicat asociaților. Oricare dintre aceștia poate solicita dezbateră raportului de către toți asociații, caz în care administratorii sunt obligați să convoace reunirea asociaților la sediul social pentru acest scop.

Societatea este reprezentată prin administratorii cu drept de reprezentare sau, în lipsa numirii, prin oricare dintre asociați, dacă nu s-a stipulat prin contract dreptul de reprezentare numai pentru unii dintre aceștia.

Societatea stă în justiție sub denumirea prevăzută în contract sau cea înregistrată, în mod legal, după caz, dacă prin lege nu se prevede altfel. Terții de bună-credință se pot prevala de oricare dintre acestea.

4.2.1.3. Obligațiile asociaților față de terți

În executarea obligațiilor față de creditorii societății, fiecare asociat răspunde cu propriile sale bunuri proporțional cu aportul său la patrimoniul social, numai în cazul în care creditorul social nu a putut fi îndeștulat din bunurile comune ale asociaților. Creditorul personal al unui asociat, în măsura în care nu s-a putut îndeștula din bunurile proprii ale acestuia, va putea cere, după caz, să se înapoieze sau să se despartă și să se atribuie debitorului său partea ce se cuvine acestuia din bunurile comune ale asociaților, cu aplicarea, în mod corespunzător, a dispozițiilor art. 1939 din Codul civil.

Creditorul personal al unui asociat, în măsura în care nu s-a putut îndeștula din bunurile proprii ale acestuia, va putea cere, după caz, să se înapoieze sau să se despartă și să se atribuie debitorului său partea ce se cuvine acestuia din bunurile comune ale asociațiilor.

4.2.1.4. Răspunderea asociațiilor aparenți și oculți

Această teorie a fost introdusă recent în legislația națională și presupune următoarele situații.

Orice persoană care pretinde că este asociat sau creează terților deliberat o aparență convingătoare în acest sens răspunde față de terții de bună-credință întocmai ca un asociat. Societatea nu va răspunde față de terțul astfel indus în eroare decât dacă i-a dat motive suficiente pentru a fi considerat drept asociat sau, în cazul în care, cunoscând manoperele pretinsului asociat, nu ia măsurile rezonabile pentru a împiedica inducerea terțului în eroare. **Asociații oculți răspund față de terții de bună-credință ca și asociații aparenți.**

Răspunderea asociațiilor oculți

Asociații oculți răspund față de terții de bună-credință ca și ceilalți asociați.

4.2.1.5. Pierderea calității de asociat

Pierderea calității de asociat are loc prin cesiunea părților sociale din societate, executarea silită a acestora, moartea, falimentul, punerea sub interdicție judecătorească, retragerea și excluderea din societate.

Asociatul unei societăți cu durată nedeterminată sau al cărei contract prevede dreptul de retragere se poate retrage din societate, notificând societatea cu un preaviz rezonabil, dacă este de bună-credință și retragerea sa în acel moment nu produce o pagubă iminentă societății. Asociatul unei societăți cu durată determinată sau având un obiect care nu se poate îndeplinii decât într-un anumit timp se poate retrage pentru motive temeinice, cu acordul majorității celorlalți asociați, dacă prin contract nu se prevede altfel.

La cererea unui asociat, instanța judecătorească, pentru motive temeinice, poate hotărî excluderea din societate a oricăruia dintre asociați. Un asociat care își pierde calitatea altfel decât prin cesiune sau executarea silită a părților sale în societate poate obține valoarea părților sale de la data încetării calității de asociat, iar ceilalți asociați sunt ținuti să îi plătească imediat ce aceasta a fost stabilită, cu dobânda legală de la data încetării calității de asociat.

Sub rezerva unor dispoziții legale speciale, contractul încetează și societatea se dizolvă prin:

- a) realizarea obiectului societății sau imposibilitatea neîndoielnică a realizării acestuia;
 - b) consimțământul tuturor asociațiilor;
 - c) hotărârea instanței, pentru motive legitime și temeinice;
 - d) împlinirea duratei societății, cu excepția cazului în care se aplică dispozițiile art. 1931 din Codul civil;
 - e) nulitatea societății;
 - f) alte cauze stipulate în contractul de societate.
- Societatea care intră în dizolvare se lichidează.

Societatea este tacit prorogată atunci când, cu toate că durata sa a expirat, aceasta continuă să execute operațiunile sale, iar asociații continuă să inițieze operațiuni ce intră în obiectul său și să se comporte ca asociați. Prorogarea operează pe o durată de un an, continuând din an în an, de la data expirării duratei, dacă sunt îndeplinite aceleași condiții.

În cazul în care contractul nu prevede altfel, societatea încetează și prin:

- a) moartea ori punerea sub interdicție a uneia dintre persoanele fizice asociate;
- b) încetarea calității de subiect de drept a uneia dintre persoanele juridice asociate;
- c) falimentul unui asociat.

În contractul de societate se poate stipula ca la moartea unui asociat societatea să continue de drept cu moștenitorii acestuia.

Dacă s-a stipulat că, în cazurile prevăzute mai sus, societatea va continua între asociații rămași, asociatul ori, după caz, moștenitorul său nu are drept decât la partea sa ori a autorului său, după situația societății, la data când evenimentul s-a produs. El nu participă la drepturile și nu este ținut de obligațiile ulterioare decât în măsura în care acestea sunt urmarea necesară a operațiunilor făcute înaintea acestui eveniment.

Lichidarea se face, dacă nu s-a prevăzut altfel în contractul de societate sau prin convenție ulterioară, de toți asociații sau de un lichidator numit de ei cu unanimitate. În caz de neînțelegere, lichidatorul este numit de instanța judecătorească, la cererea oricărui dintre asociați. Lichidatorul numit de asociați poate fi revocat de asociați cu unanimitate de voturi. El poate fi, de asemenea, revocat pentru motive temeinice, la cererea oricărei persoane interesate, de instanța judecătorească. Lichidatorul numit de instanța judecătorească poate fi revocat numai de către aceasta, la cererea oricărei persoane interesate. Pot fi numiți lichidatori atât persoane fizice, cât și persoane juridice, care au statut de practicieni în insolvență. Când sunt mai mulți lichidatori, hotărârile lor se iau cu majoritate absolută.

4.3. Constituirea societăților complexe (fostele societăți comerciale). Formalități legale și aspecte de drept comparat

În conformitate cu art. 5 din Legea nr. 31/1990 societatea în nume colectiv sau în comandită simplă se constituie prin contract de societate, iar societatea pe acțiuni, în comandită pe acțiuni, sau societatea cu răspundere limitată se constituie prin contract de societate și statut. Reglementările legale permit însă în cazul ultimelor tipuri de societăți comerciale ca cele două acte – contractul de societate și statutul – să se încheie sub forma unui înscris⁸⁷ unic, denumit act constitutiv.

⁸⁷ Înscrisurile sunt declarații sau consemnări ale părților, făcute în formă scrisă, cu privire la acte sau fapte din care izvorăsc raporturile lor juridice. Ele se realizează pe un anumit suport material, cum ar fi: hârtie, sticlă, carton, scândură, peliculă ori bandă magnetică sau pe alte suporturi. Înscrisul (actul) autentic este acela care s-a făcut cu solemnitățile cerute de lege, de un funcționar public, care are dreptul de a funcționa în locul unde s-a făcut actul. Exemple de înscrisuri autentice sunt înscrisurile notariale, hotărârile organelor jurisdicționale, actele de stare civilă. Ele reprezintă principalele înscrisuri autentice. În privința puterii doveditoare a înscrisului autentic, se face distincție între: mențiuni ce reprezintă constatări personale ale agentului instrumentator, care fac dovadă deplină, ele neputând fi combătute decât prin procedura înscrierii în fals; mențiuni care cuprind declarațiile părților, făcute în fața agentului instrumentator, care fac dovadă până la proba contrară, deoarece acesta nu poate să verifice veridicitatea lor. Înscrisul sub semnătură privată este înscrisul semnat de cel ori de cei de la care provine. Pentru valabilitatea unui asemenea înscris se cere îndeplinită o singură condiție esențială (generală) constând în semnătura autorului ori autorilor actului,

Societatea cu răspundere limitată, constituită prin actul de voință al unui singur asociat, are nevoie doar de un statut.

Când se încheie doar contractul de societate sau numai statut acesta poate fi denumit, de asemenea, act constitutiv.

Societățile comerciale organizate în baza Legii nr. 15/1990 au fost înființate prin actele organelor administrative competente și funcționează pe bază de statut.

4.3.1. Definiția corporativă a societăților și relaționarea cu terții

O societate se identifică în relațiile publice și fiscale prin sediu, personalitate juridică și își exprimă poziția prin voința corporativă a societății. Din această perspectivă am ales să grupăm în partea introductivă elementele definitorii ale societății în relația cu terții.

4.3.1.1. Personalitatea juridică⁸⁸

Societățile comerciale sunt persoane juridice constituite conform prevederilor Legii nr. 31/1990 în vederea desfășurării unei activități comerciale. O societate este comercială doar dacă obiectul său prevăzut în actul constitutiv constă în săvârșirea uneia sau mai multor fapte de comerț obiective. Persoanele juridice au fost definite ca reprezentând grupuri de persoane sau mase de patrimonii, care exercită drepturi și asumă obligații în nume propriu, dispunând de o structură organizațională care să favorizeze desfășurarea activității asumate de comun acord și pentru care alocă un patrimoniu distinct⁸⁹.

În conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990 societatea dobândește personalitate juridică de la data înmatriculării în Registrul Comerțului. Elementele constitutive impuse de lege sunt: organizare de sine stătătoare, un patrimoniu propriu și un scop determinat. Doctrina a adăugat între aceste elemente definitorii ale personalității juridice și atributele de identificare a societății⁹⁰.

4.3.1.2. Sediul societății comerciale

Sediul societății este un alt atribut de identificare a societății pe care asociații sunt obligați să-l menționeze în actele constitutive. El mai este numit și sediu social. Asociații sunt liberi să aleagă locul în care vor stabili sediul social. Ei pot alege locul de desfășurare a activității comerciale sau locul de desfășurare a managementului societății. Locul sediului social stabilește naționalitatea societății⁹¹ și este locul unde se comunică

executată numai de mână de către aceștia, și nu dactilografiată, executată prin parafă ori prin punere de deget. Pentru anumite înscrisuri sub semnătură privată se cer îndeplinite unele *condiții speciale de valabilitate*, pe lângă condiția generală menționată.

⁸⁸ Pentru natura personalității juridice și teroriile ficțiunii și realității a se vedea I.L. Georgescu, *op. cit.*, p. 72; Împotriva teoriei ficțiunii personalității juridice a societăților comerciale a se vedea D.C. Korten, *Lumea poscorporatistă*, Ed. Antet, 1999, p. 178: „Ficțiunea juridică potrivit căreia corporația ar fi o persoană fizică este o pârgie importantă prin care corporațiile au dobândit drepturile pe care le folosesc acum pentru a refuza persoanelor însele dreptul la un mijloc de trai”.

⁸⁹ E.R. Führich, *Wirtschaftsprivatrecht*, 6. Aufl., Verlag Vahlen, München, 2002, p. 25; H. Brox, *Allgemeiner Teil des BGB*, 22. Aufl., Carl Heymans Verlag, Köln, 1998, p. 317; ****Subiectele colective de drept în România*, Ed. Academiei, București, 1981, p. 15-27.

⁹⁰ A se vedea St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român, op. cit.*, p. 198; I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român, op. cit.*, p. 313.

⁹¹ În cadrul Uniunii Europene a apărut o bogată jurisprudență în această problemă, lucrurile evoluând

actele de procedură. Sediul social poate fi modificat doar prin modificarea actelor constitutive. Sediul social este centrul vieții juridice a societății comerciale. Așa cum s-a pronunțat în mai multe rânduri Curtea Europeană a Drepturilor Omului de la Strasbourg, sediul social este inclus în sfera de protecție a principiului inviolabilității domiciliului⁹². Într-o cauză celebră⁹³, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a remarcat că „În general a interpreta cuvintele «viață privată» și «domiciliu» ca incluzând anumite localuri sau activități profesionale sau comerciale ar răspunde obiectului și țelului esențial al art. 8 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului”.

Sediul social poate să fie colectiv, adică pentru mai multe societăți sau grupuri de societăți, și mai poate fi temporar, în sensul că se stabilește la persoana împuternicită să desfășoare operațiunile de înregistrare și autorizare până la obținerea unui sediu social definitiv.

4.3.1.3. Naționalitatea societății comerciale

Chiar dacă societatea se constituie de persoane fizice sau juridice cu o anumită naționalitate, ea poate să aibă o altă naționalitate. Naționalitatea societății determină legea aplicabilă persoanei juridice⁹⁴. Legea nr. 31/1990 are în vedere sediul societății drept criteriul pentru determinarea naționalității societății comerciale. Articolul 1 alin. (2) din Legea nr. 31/1990 prevede că: „Societățile comerciale cu sediul în România sunt persoane juridice române”. Astfel, deși asociații pot fi cetățeni străini, societatea înființată are naționalitate română. Probleme speciale ridică însă în comerțul global societățile comerciale offshore⁹⁵, societățile internaționale și corporațiile multinaționale.

În limbaj comun, termenul „offshore”, înseamnă „teritoriu situat în afara țării”⁹⁶. Societățile comerciale offshore sunt definite ca structuri societare ce desfășoară activități economice (în special bancare, servicii financiare, comerț, export-import) în afara granițelor naționale ale statului în care societățile respective sunt rezidente. O condiție fundamentală este aceea de a desfășura activitățile în afara granițelor statelor de origine în care a fost înmatriculată societatea. Avantajul este generat de fiscalizare prezentă doar sub forma unei taxe fixe de înregistrare.

Societățile internaționale sunt societăți constituite printr-un un tratat fondator sau convenții internaționale între companii sau state diferite care caută să „fugă” de un regim

foarte rapid în conformitate cu libera circulație a persoanelor către un sistem de recunoaștere a sediului social într-un stat comunitar și a producției într-un alt stat, urmând ca societatea să aibă naționalitatea statului în care funcționează sediul social sau, în caz că e fictiv, a sediului real. A se vedea Rs 2/74, Reyners, EuGH, Slg. 1974, p. 631 și urm., Rs 107/83, Klopp, EuGH, Slg. 1984, p. 2971, Rs C-212/97, Centros Ltd, EuGH, EuR 1999, p. 274 și urm.

⁹² A se vedea O. Dugrip, *La conformité du droit des visites domiciliaires en matière de concurrence, douanière et fiscale avec l'article 8 CEDH* în: *Le droit français et la CEDH*, 1974-1992, Kehl, Engel, 1994, p. 143-163; și contra a se vedea Deciziile Curții Europene de Justiție: CJCE 17 octombrie 1989, Semaine Juridique (JCP) E 1990, II, 15776, cit. de Ph. Merle în: *op. cit.*, p. 100; Potrivit acestei decizii principiul inviolabilității domiciliului nu se extinde și asupra sediului social.

⁹³ Hotărârea din 16 decembrie 1992, Cauza *Niemietz vs. Germania*, în V. Berger, *Jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului*, Institutul Român pentru Drepturile Omului, București, 1998, p. 395.

⁹⁴ A se vedea D. Nemoianu, *Regimul juridic al reprezentanțelor societăților comerciale și organizațiilor economice străine în România*, în Revista de drept comercial nr. 3/1999.

⁹⁵ A se vedea A. Mănăilă, *Companiile offshore*, Ed. All Beck, București, 1999 și C. Buzan, *Societățile offshore*, în Revista de drept comercial nr. 11/1998, p. 83-92.

⁹⁶ R. Vonica, *op. cit.*, p. 715.

fiscal și de control național, desfășurându-și activități în mai multe state ale lumii și având o multitudine de sedii sociale. Dintre aceste societăți internaționale amintim: Uniunea Carboniferă Sarre-Lorraine, SAS – Scandinavian Air System, Banca Internațională pentru Construcție și Dezvoltare.

Corporația multinațională a fost definită ca fiind societatea publică sau privată care prin structura, performanțele și comportamentul ei reușește să îndeplinească importante funcții economice la nivel internațional, facilitate de proprietatea și dreptul de gestiune totală sau parțială asupra unui important patrimoniu alcătuit din pasive și active dispersate pe teritoriul mai multor țări, altele decât statele statul de origine. Pentru aceasta ea este angajată în producția și comercializarea unui impresionant volum de bunuri și servicii finanțate, în principal, prin intermediul investițiilor directe de capital⁹⁷. Ele sunt formate dintr-o „societate-mamă” și filiale înființate în alte țări ale lumii. Filialele au la rândul lor un statut juridic diferit de cel al „societăților-mamă”.

4.3.1.4. Patrimoniul societății

Societatea are un patrimoniu propriu distinct de cel al asociațiilor sau acționarilor. Trebuie să facem o distincție clară între patrimoniu și capital social. Capitalul social este constituit din aporturile asociațiilor. Patrimoniul societății este alcătuit din totalitatea drepturilor și obligațiilor cu caracter patrimonial care aparțin societății. Patrimoniul cuprinde activul și pasivul societății. Activul societății este constituit din bunurile aduse ca aport la capitalul social, bunurile dobândite de societate ulterior constituirii, în cursul desfășurării activității, precum și beneficiile nedistribuite. Pasivul societății cuprinde obligațiile patrimoniale ale societății contractuale și extracontractuale⁹⁸.

Datorită faptului că societatea are un patrimoniu distinct de cel al asociațiilor reies o serie de consecințe dezvoltate în doctrină⁹⁹:

- Bunurile aduse ca aport de asociați ies din patrimoniul lor și trec în acela al societății;
- Bunurile aduse ca aport de către asociați care nu sunt cuprinse în activul societății formează gajul general al creditorilor sociali, adică vor putea fi urmărite numai de creditorii societății, adică pentru obligațiile asumate de societate, indiferent de izvorul lor.
- Obligațiile societății față de terți nu se pot compensa cu obligațiile terților față de asociați.
- Aplicarea procedurii falimentului față de societate privește doar patrimoniul societății.

4.3.1.5. Voința societății și constituția corporativă

Societatea are o voință proprie diferită de cea a asociațiilor. Voința societății este în fapt o ficțiune juridică. În fapt putem afirma că voința societății se impune, se negociază sau se realizează în funcție de mecanismele specifice de luare a deciziilor asumate de către asociați sau acționari. Pentru a defini acest set de mecanisme doctrina germană vorbește de o „constituție corporativă” al cărei principal atribut ar fi reglementarea

⁹⁷ A se vedea C. Postelnicu, *Corporații multinaționale*, Ed. Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 1998, p. 1998.

⁹⁸ St.D. Cărpenaru, *op. cit.*, p. 203.

⁹⁹ Pentru o dezvoltare a consecințelor a se vedea: I.L. Georgescu, *op. cit.*, p. 88.

sistemului de luare a deciziilor în vederea realizării obiectivului comun asumat de către asociați sau acționari¹⁰⁰. Această „constituție corporativă” trebuie însă să fie în conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990, respectând condițiile imperative privind procedura votului și asumarea deciziei de către asociatul care se opune în faza dezbaterii propunerii.

Astfel, potrivit Legii nr. 31/1990 și prevederilor Codului civil invocate mai sus „Hotărârile luate de adunarea asociaților, în limitele legii, contractului de societate sau statutului sunt obligatorii chiar pentru asociații care nu au luat parte la adunare sau au votat contra”.

Voința societății se realizează din două perspective: una economică, care analizează oportunitatea luării unei anumite decizii, și una juridică, care constă în realizarea condițiilor legale pentru punerea în practică a respectivei hotărâri. În prima fază, în care se analizează opțiunea economică, reglementările legale nu sunt incidente. În teoria economică s-a afirmat că: „trebuie cântărite cu atenție, până la detaliu, toate consecințele posibile ale unei astfel de decizii, apoi comparate cu rezultatele obținute de alții. Soluțiile considerate ca acceptabile sau satisfăcătoare urmează a fi grupate și supuse calculului rece al optimizării, obiectivul final constituindu-l maximizarea profitului”¹⁰¹. După această fază deliberativă se trece la identificarea juridică a susținătorilor și opozanților proiectului economic prin intermediul votului, intrându-se practic în faza juridică a elaborării voinței societății comerciale. Această fază continuă prin îndeplinirea tuturor regulilor formale instituite de Legea nr. 31/1990 și alte prevederi legale, precum și de constituția corporativă. Dorim să precizăm că statutul societății comerciale nu se suprapune peste constituția corporativă, ci este inclus în aceasta din urmă alături de cutumele organizaționale, regulamentele de ordine interioară și alte acte emanând de la instituție.

Organele de conducere ale societății se pot împărți în organe de deliberare și decizie (adunarea asociaților sau a acționarilor), organe de administrare și execuție (administratorii) și organe de control al gestiunii societății (cenzorii).

4.3.2. Contractul de societate. Aspecte specifice

Contractul reprezintă baza pe care se construiește societatea¹⁰². Elementele specifice contractului de societate le-am analizat mai sus.

Contractul de societate se caracterizează ca fiind: plurilateral, la încheierea sa participând mai multe persoane (cu excepția constituirii societății cu răspundere limitată cu asociat unic), consensual, adică se încheie prin simpla voință a părților, comutativ, adică întinderea obligației fiecărui asociat e cunoscută din momentul încheierii contractului, cu titlu oneros, fiecare asociat urmărind un folos patrimonial, consensual, ceea ce înseamnă că el se formează prin simplul acord de voință al partenerilor¹⁰³. Majoritatea autorilor adaugă și caracterul comercial al contractului de societate. În opinia

¹⁰⁰ A se vedea Constituția Corporativă în U. Hüffer, *Gesellschaftsrecht*, op. cit., p. 7.

¹⁰¹ ****Economie politică*, vol. I, Universitatea „Babeș-Bolyai”, Facultatea de Științe Economice, Cluj-Napoca, 2003, p. 240.

¹⁰² M.C. Costin, *Natura juridică a contractului de societate prin care se constituie o societate comercială*, în *Revista de drept comercial* nr. 3/1999, p. 69.

¹⁰³ Pentru caracteristicile contractelor a se vedea D. Chirică, *Contracte civile*, Ed. Lumina Lex, București, 1996.

lor contractul de societate este un contract comercial, un fapt de comerț conex sau accesoriu. Dacă vânzarea sau cumpărarea de fracțiuni ale capitalului social al societății comerciale sunt fapte de comerț fiindcă se află în corelație cu organizarea activității comerciale, înseamnă că și contractul de societate este un fapt de comerț accesoriu¹⁰⁴.

Trebuie să mai menționăm că în ciuda faptului că doar două părți încheie un contract de societate, el este un contract potențial plurilateral, noi părți putând adera la el¹⁰⁵.

4.3.2.1. Aportul asociaților

„Aportul asociaților reprezintă acea valoare patrimonială cu care orice asociat convine să contribuie la alcătuirea sau majorarea capitalului social, în condițiile și termenele stipulate”¹⁰⁶. O altă definiție a aportului surprinde mai precis rolul aportului în cadrul definirii societății comerciale, anume: „obligăția pe care și-o asumă fiecare asociat de a aduce în societate un anumit bun, o valoare patrimonială”¹⁰⁷. Noțiunea generică de aport social are două mari laturi: una volițională, care presupune manifestarea de voință a asociatului de a se obliga să contribuie la capitalul social, și un fapt juridic, constând în predarea bunului subscris. S-a considerat că aducerea aportului într-o societate comercială reprezintă transpunerea în practică a „*affectatio societatis*”.

a) Aportul în numerar

Aportul în numerar are ca obiect o sumă de bani pe care asociatul se obligă să o transmită societății. Având în vedere faptul că sumele de bani sunt foarte importante la începutul societății, Legea nr. 31/1990 stipulează obligativitatea lor la constituirea oricărui tip de societate comercială. Art. 68 din Legea nr. 31/1990 prevede că aportul asociatului la capitalul social nu este purtător de dobânzi.

b) Aportul în natură

Acest aport are ca obiect bunuri care pot fi bunuri mobile sau imobile. Așa cum s-a afirmat într-o definiție recentă, aportul în natură este aportul care nu se face în bani și în industrie¹⁰⁸. Aportul poate consta în transmiterea către societate a bunului, a folosinței sale sau a uzufructului bunului respectiv. În acest ultim caz societatea dobândește un drept real în virtutea căruia are dreptul să folosească bunul și să culeagă fructele.

Problemele apar în cazul aportului în natură, la evaluarea acestora asociații având, așa cum s-a menționat, „o tendință naturală de a supraevalua”¹⁰⁹ bunurile. Bunul în cauză devine proprietatea societății de la data înmatriculării societății respective.

Aportul în natură poate avea ca obiect bunuri mobile incorporale, cum sunt creanțele, brevetele de invenție, mărcile etc. Pentru cazurile în care se aduc aport în natură creanțe, raporturile între asociat și societate vor fi cărmuite de regulile cesiunii de creanță reglementată de art. 1391 și urm. C. civ.

Trebuie să reținem că, în condițiile în care se aduc aporturi în natură bunuri imobile, contractul de societate trebuie redactat în formă autentică.

c) Aportul în industrie

¹⁰⁴ A se vedea, pe larg, G. Chifan, *Natura juridică a contractului de societate comercială*, în *Revista de drept comercial* nr. 6/2005, p. 34-39.

¹⁰⁵ A se vedea F. Galagano, *Diritto privato*, op. cit., p. 674.

¹⁰⁶ *Ibidem*.

¹⁰⁷ St.D. Cărpănuș, *Drept comercial român*, op. cit., p. 152.

¹⁰⁸ Ph. Merle, op. cit., p. 43.

¹⁰⁹ *Ibidem*.

Aportul în industrie este un aport în muncă. Codul civil îl mai numește și aport în prestații profesionale. Asociatul se angajează să pună la dispoziția societății cunoștințele tehnice, serviciile sale și munca sa. Acest tip de aport trebuie să cumuleze cele trei elemente. Acest aport a mai fost numit și un aport „know how”. Aportul bazat pe o cauză ilicită, „exercitarea traficului de influență etc.” este nul¹¹⁰. Aportul în prestații în muncă este permis doar asociaților din societatea în nume colectiv și asociaților comandați din societatea în comandită.

d) Responsabilitatea pentru neefectuarea aportului

„Asociatul care întârzie să depună aportul social este răspunzător de daunele pricinuite”. Astfel, indiferent de tipul de aport, asociatul care nu îl va efectua va răspunde în condițiile dreptului comun fiind obligat la plata de despăgubiri și la plata de dobânzi legale până la data depunerii aportului. Dobânzile curg de drept de la data la care asociatul trebuia să verse aportul. Potrivit Legii nr. 31/1990, asociatul care nu și-a efectuat obligația de depunere a aportului poate fi exclus din societate¹¹¹.

4.3.2.2. Participarea la beneficii și pierderi și „clauza leonină”

Drepturile și obligațiile asociaților trebuie prevăzute expres în clauze speciale în cadrul contractului de societate. În cazul societăților în comandită simplă, societăților în nume colectiv și societăților cu răspundere limitată Legea nr. 31/1990 prevede în art. 7 că în contractul de societate trebuie să se prevadă „partea fiecărui asociat la beneficii și la pierderi”. Pentru societățile pe acțiuni și societățile în comandită pe acțiuni Legea nr. 31/1990 prevede la art. 8 că în contract trebuie să se stabilească „modul de distribuție a beneficiilor și de suportare a pierderilor”¹¹². În conformitate cu art. 67 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, „Dividendele se vor plăti asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu s-a prevăzut altfel”. Clauzele leonine sunt cele în care un asociat își asumă întreg câștigul și nu participă la pierderi.

Acest tip de clauze a fost denumit „clauze leonine”¹¹³. Asemenea clauzei leonine a fost considerată clauza prin care se atribuie unuia sau unora dintre asociați dreptul de a prelua dobânzi precum și clauza conform căreia se garantează unuia din asociați un minim de foloase, pentru că echivalează cu scutirea de a participa la pierderi¹¹⁴. Cu toate acestea s-a considerat legală și permisă clauza conform căreia s-a trecut în contractul de societate o distribuție egală a beneficiilor și a pierderilor chiar dacă aporturile nu erau egale¹¹⁵. În același timp s-a considerat de către instanțe că nu intră în sfera clauzelor leonine prohibite o clauză care repartizează beneficii mai mari unui asociat ce aduce aport în industrie decât unul care aduce aport în natură sau bani¹¹⁶. Jurisprudența și doctrina

¹¹⁰ R. Baillod, *L'aport en industrie*, These, Toulouse, 1980, citat de Ph. Merle, *op.cit.*, p. 45.

¹¹¹ A se vedea Curtea de Apel București, Decizia nr. 913/2000, publicată în: ****Culegere de practică judiciară în materie comercială, 2000-2001*, Ed. Rosetti, București, 2002, p. 383-384.

¹¹² A se vedea și V. Păulea, *Calitatea de creditor al dividendelor în cazul cesiunii de acțiuni și/sau părți sociale*, în Revista de drept comercial nr. 3/2005.

¹¹³ A se vedea problema clauzelor leonine detaliată în I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român*, vol. I, *op. cit.*, p. 258.

¹¹⁴ A se vedea Trib. Ilfov, 5 dec. 1924, C. Ap. București I, 23 iunie 1925, citate în *ibidem*, p. 258.

¹¹⁵ În Franța: Civ. 1^{er}, 16 oct. 1990, Bull. Jolly 1990, p. 1029, nr. 330.

¹¹⁶ A se vedea R. Secnazi, *Le contract leonin*, These dactyl., Paris I, 2000 citat de Ph. Merle, *Droit commercial. Sociétés commerciales*, Dalloz, Paris, 2001, p. 56.

franceză au ajuns la concluzia că „ceea ce contează în aprecierea ca leonină sau nu a unei clauze este existența unei speranțe de profit și a unui risc corelativ”¹¹⁷.

Cu privire la sancționarea clauzelor leonine, susținem punctul de vedere potrivit căruia prezența unei clauze leonine nu poate antrena anularea societății, chiar dacă acea clauză era **cauza** determinantă a contractului de societate. Se consideră pur și simplu că acea clauză nu a fost „scrisă”, iar partajarea beneficiilor și pierderilor se face proporțional cu aporturile.

4.3.2.3. Executarea prevederilor statutare în comun (*affectio societatis*)

Affectio societatis a fost definită a fi „colaborarea voluntară și activă, interesată și egalitară a asociaților”. Ulterior conceptul a evoluat spre o definiție în sensul „unei voințe de unitate sau convergențe de interese”¹¹⁸. În doctrina germană s-a mers chiar mai departe definindu-se conceptul de „scop comun” (*gemeinsame Zweck*)¹¹⁹ care poate fi orice legea nu interzice sau care nu este împotriva moralei publice. Scopul comun este un vector al intereselor individuale ale părților contractante subsumate intersului de a obține de profit, caracteristic activității comerciale. Intenția inițială de realizare a scopului comun este întărită de efectuarea aporturilor. *Affectio societatis* se poate evidenția prin raporturile de colaborare care există între asociați, nepunându-se problema unei subordonări în ciuda participării unuia cu un aport mai mare decât al celuilalt la constituirea societății. Participarea trebuie să fie activă și interesată¹²⁰ în problemele societății respective, lucru care vine să întărească interesul sau scopul comun pe care îl au asociații de a realiza obiectivul propus¹²¹.

4.3.3. Condițiile de formă ale contractului de societate

Condițiile de formă ale contractului de societate sunt reglementate de Legea nr. 31/1990. În condițiile textului legii „actul constitutiv nu este supus obligativității încheierii în formă autentică, putând avea forma unui înscris sub semnătură privată cu excepția următoarelor situații:

- când printre bunurile subscrise ca aport în natură la capitalul social se află un teren;
- când forma juridică a societății comerciale implică răspunderea nelimitată a asociaților sau a unora dintre ei pentru obligațiile sociale;
- când societatea se constituie prin subscripție publică.

¹¹⁷ *Ibidem*.

¹¹⁸ A se vedea I. Bălan, *Noțiunea de „affectio societatis” și aplicațiile sale în materie comercială*, în Dreptul nr. 9/1999, p. 83 și V. Păulea, *Diferențierea între asocierea în vederea constituirii de societăți comerciale și asocierea în vederea desfășurării unor activități comerciale comune*, în Dreptul nr. 8/ 1992, p. 11-13.

¹¹⁹ A se vedea R. Ballerstedt, *Der Gemeinsame Zweck als Grundbegriff des Rechts der Personengesellschaften*, în JuS, 1963, p. 253; și H. Fiskentscher, *Zu Begriff und Funktion des „gemeinsamen Zweck”* în Gesellschaft- und Kartellrecht, Festschrift fuer Westermann, 1974, p. 87 și urm.

¹²⁰ Asupra conceptului de interes comun a se vedea U. Hüffer, *Gesellschaftsrecht*, 6. Aufl. Verlag C.H. Beck, 2002, p. 7.

¹²¹ Pentru a se vedea excluderea asociatului din societate din cauza săvârșirii unor fapte de natură a conduce la imposibilitatea realizării obiectului de activitate, a se vedea CSJ, Secția comercială, Decizia nr. 2723 din 10 mai 2001, publicată în Pandectele Române nr. 4/2002, p. 221.

Tranzacțiile complexe în care sunt implicate cesiuni de acțiuni sau părți sociale cu o valoare foarte mare implică redactarea sau autentificarea notarială a actului de cesiune pentru a asigura o mai mare siguranță asociaților.

Din aceste reglementări rezultă că atunci când legea cere forma înscrisului sub semnătură privată, forma este cerută *ad probationem*, iar în cazurile când legea impune forma autentică, condiția de formă este cerută *ad validitatem*.

Art. 7 din Legea nr. 31/1990 reglementează *cuprinsul actului constitutiv* al societății în nume colectiv, în comandită simplă și cu răspundere limitată, iar în art. 8 cuprinsul actului constitutiv al societății pe acțiuni și al societății în comandită pe acțiuni.

O mare parte din clauze sunt comune tuturor formelor de societate și privesc identificarea părților, individualizarea viitoarei societăți, caracteristicile societății, conducerea și gestiunea societății, drepturile și obligațiile asociaților, dizolvarea și lichidarea societății.

În contract trebuie să fie menționate datele personale (numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia) ale asociaților, iar în cazul asociaților persoane juridice denumirea, sediul și naționalitatea persoanei juridice în cauză.

Clauzele privind identificarea viitoarei societăți comerciale cuprind denumirea sau firma¹²² societății, forma juridică a societății, sediul societății, emblema societății.

Clauzele privind caracteristicile societății cuprind obiectul și durata societății, precum și capitalul social. Legea solicită să se arate obiectul de activitate al societății, cu precizarea domeniului și activității principale. Obiectul societății trebuie stabilit concret. În ceea ce privește durata societății comerciale, asociații pot hotărî ca societatea să aibă o durată limitată sau o existență nelimitată. La expirarea termenului societatea se dizolvă de drept.

Contractul de societate trebuie să cuprindă și *clauze legate de capitalul social*. Astfel, trebuie arătat care este capitalul social subscris și capitalul vărsat. Asociații sunt obligați să respecte plafoanele minime stabilite prin lege. Trebuie să se precizeze modul în care a fost divizat capitalul social, numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau părților sociale, precum și repartizarea acestora între asociați.

Clauzele cu privire la *conducerea și administrarea societății* trebuie să prevadă persoanele din cadrul societății sau din afara acesteia care vor administra și reprezenta societatea, cu precizarea puterilor ce li se conferă și modul în care aceste puteri se exercită, singur sau în comun. În cadrul societăților pe acțiuni sau societăților în comandită pe acțiuni trebuie să se menționeze numărul, numele, prenumele și cetățenia cenzorilor societății¹²³.

Dacă asociații doresc ca *societatea să aibă sedii secundare* acest lucru trebuie stipulat în mod expres în contract. Legea definește sediile secundare ca fiind unități fără personalitate juridică ale societății, care poartă denumirea de sucursale, agenții sau reprezentanțe. În contract trebuie să se prevadă sediile secundare atunci când ele se înființează odată cu societatea sau condițiile pentru înființarea lor ulterioară, dacă se are în vedere o atare înființare.

¹²² Conform §17 Abs. 1 HGB Firma este definită ca „numele unui comerciant, sub care își desfășoară afacerile și dă semnătura”.

¹²³ A se vedea St.D. Cărpănuș, *op. cit.*, p. 184.

În contractul de societate trebuie să se precizeze expres clauzele privind dizolvarea și lichidarea societății. În practică, de cele mai multe ori asociații reproduc dispozițiile legale.

4.3.4. Statutul societății

Legea nr. 31/1990 prevede că societatea pe acțiuni, în comandită pe acțiuni sau cu răspundere limitată se constituie prin contract de societate și statut. Pe lângă aceste dispoziții, reglementările normative oferă fondatorilor posibilitatea de a alege între redactarea unui singur înscris care să cuprindă ambele acte sub denumirea act constitutiv sau redactarea a două înscrisuri diferite.

Societăților comerciale cărora li se aplică prevederile legale au o anumită complexitate în organizare și de aceea este nevoie de acte juridice suplimentare – cum este statutul – pentru a oferi posibilități de detaliere a aspectelor codificate în cadrul contractului de societate.

Statutul societății este un act juridic de natură contractuală. Obiectul statutului îl constituie stabilirea regulilor de organizare, conducere și funcționare a societății.

Clauzele statutului trebuie să fie în corelație directă cu prevederile contractului de societate. Statutul nu repetă prevederile contractului de societate, ci le dezvoltă.

În cazul în care se realizează un singur act constitutiv, la societatea cu răspundere limitată unipersonală, trebuie ca asociatul unic să declare pe propria răspundere că are această calitate într-o singură societate comercială.

4.3.5. Formalități necesare constituirii societăților comerciale

Pe lângă voința liber exprimată a asociaților, pentru constituirea societăților comerciale mai este nevoie și de îndeplinirea unor formalități impuse de lege.

Actul constitutiv se redactează în principiu sub semnătură privată, adică nu este necesară prezentarea lui pentru redactare în fața unui notar. El poate fi redactat de un avocat, consilier juridic, notar sau de reprezentanții Oficiului Registrului Comerțului. Chiar dacă nu este obligatorie forma autentică, actul constitutiv poate să primească dată certă din partea unui avocat, notar sau de la Oficiul Registrului Comerțului. În cazurile strict prevăzute de lege, actul constitutiv trebuie redactat în formă autentică, adică de un notar.

Disponibilitatea firmei și, dacă e necesar, a emblemei sunt verificate mai întâi de către reprezentanții Oficiului Registrului Comerțului, urmând ca ulterior să i se elibereze o dovadă de unicitate și disponibilitate a firmei și opțional a emblemei.

De la data redactării înscrisului sub semnătură privată, respectiv de la data autentificării înscrisurilor actelor constitutive, societatea aflată în curs de înființare dobândește capacitate de folosință anticipată. Actele juridice necesare constituirii valabile a societății sunt exercitate de către persoane desemnate prin acte constitutive în calitate de administratori ai societății. În absența desemnării administratorilor societății, actele juridice pot fi exercitate de oricare dintre asociați.

Prin lege s-a instituit o procedură unică simplificată de înregistrare și autorizare a funcționării societăților comerciale. Prin îndeplinirea acestor formalități societatea devine

persoană juridică și totodată este autorizată să funcționeze, adică să desfășoare activitatea comercială stabilită prin actul constitutiv¹²⁴.

Înregistrarea și autorizarea societăților se face în baza unei cereri-tip al cărei conținut este stabilit prin hotărâre de guvern.

Cererea trebuie depusă de fondatori sau de către persoane special desemnate și trebuie să cuprindă:

- actul sau actele constitutive în forma cerută de lege;
- dovada unicității și disponibilității denumirii societății comerciale și opțional a emblemei;
- dovada efectuării vărsămintelor capitalului social în condițiile stabilite prin actul constitutiv;
- actele care probează dreptul de proprietate asupra bunurilor care fac obiectul aportului în natură (dacă este cazul);
- copii ale actelor de identitate ale asociaților și administratorilor;
- actele doveditoare privind sediul social și eventualele puncte de lucru;
- actele constatatoare ale operațiunilor încheiate în contul societății și aprobate de asociați;
- declarație pe proprie răspundere a fondatorilor, administratorilor și a cenzorilor că îndeplinesc cerințele prevăzute în Legea nr. 31/1990;
- dovada efectuării plății taxelor și tarifelor prevăzute de legislația comercială (taxa judiciară de timbru, timbru judiciar, taxa de publicare în Monitorul Oficial etc.);

Pentru anumite activități, înainte de înregistrare legea solicită anumite avize prealabile. Este cazul autorizației Comisiei de Supraveghere a Asigurărilor pentru societățile de asigurări, autorizația Băncii Naționale a României pentru societățile bancare sau societățile de microfinanțare¹²⁵, avizul de principiu și autorizația Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare pentru societățile de investiții financiare.

4.3.6. Publicitatea privind constituirea societății comerciale

Publicitatea constituirii societății este deosebit de importantă din mai multe motive. În primul rând este actul de naștere al unui nou comerciant pe piață și este în același timp un mijloc de informare a viitorilor posibili parteneri și concurenți asupra existenței unei noi forme asociative în domeniu. În fapt, societățile comerciale sunt înființate pentru a se manifesta public, deci există și un interes al societății înseși de a face public actul de înființare. În conformitate cu prevederile legale, un extras simplificat al încheierii judecătorului se comunică, din oficiu, Regiei Autonome Monitorul Oficial spre publicare, pe cheltuiala societății. Neîndeplinirea cerințelor legale privitoare la publicitate are drept consecință inopozabilitatea față de terți a înregistrării societății în condițiile prevăzute de lege.

La cererea reprezentanților societății se pot publica în Monitorul Oficial și alte mențiuni din actul constitutiv vizat de judecătorul delegat.

¹²⁴ *Ibidem*, p. 189.

¹²⁵ A se vedea reglementarea legală a societăților de microfinanțare, ce necesită o organizare de tip SA și un capital social minim de 200.000 euro, în Legea nr. 240/2005 privind societățile de microfinanțare, publicată în M. Of. nr. 663 din 26 iulie 2005.

Din oficiu extrasul în formă simplificată al încheierii se comunică și organelor fiscale pentru luarea în evidență.

4.3.7. Capacitatea juridică anticipată a societăților comerciale și regulile privitoare la soarta actelor încheiate în numele societății înainte de înmatriculare

În cursul desfășurării procedurii speciale de înregistrare reprezentanții societății sunt nevoiți să încheie o serie de acte juridice necesare îndeplinirii formalităților legale, cum ar fi închirierea unui sediu, vărsarea capitalului social, angajarea unui avocat etc.

O altă problemă care poate apărea este legată de raporturile dintre asociați în perioada amintită. Considerăm, alături de alți autori¹²⁶, că în această situație raporturile între asociați sunt reglementate de contractul de societate și de principiile generale de drept aplicabile contractelor și obligațiilor civile. În acest sens se pune problema luării deciziilor în această perioadă. Dacă susținem aplicarea imediată a prevederilor contractului de societate există posibilitatea aplicării principiului majorității sau dacă susținem aplicarea regulilor generale privind contractele intervine principiul unanimității. Considerăm că prevederile contractului de societate trebuie să prevaleze, pentru că voința asociaților a fost exprimată anterior semnării sale în sensul luării deciziilor conform principiilor enunțate în acest contract, asociații acceptând limitarea drepturilor de opoziție la o decizie prin instituirea sistemului majoritar (dacă este cazul)¹²⁷. Această teorie este susținută și de prevederile Codului civil care definesc clar faptul că până la constituire asociații sunt grupați într-o societate civilă de fapt. Această capacitate anticipată permite încheierea de contracte între societatea care are doar un contract de societate și o rezervare de denumire cu terți pentru închirierea unui imobil de exemplu, menționându-se în contract formularea „societate în curs de constituire”.

4.3.8. Dezmembrămintele societăților comerciale

În practica vieții comerciale se folosesc o serie de denumiri pentru dezmembrămintele societății comerciale: filiale¹²⁸, sucursale, sediu secundar, agenții, reprezentanțe sau alte unități fără personalitate juridică. Acești termeni sunt menționați și în Legea nr. 31/1990, iar art. 7 alin. (2) din Codul de procedură civilă folosește termenul generic de „reprezentanță”¹²⁹. Pentru prima dată conceptul de filială este introdus în legislația națională prin art. 34 alin. 1 din Legea nr. 21 din 6 februarie 1924 pentru persoanele juridice fără a-i preciza statutul și reglementând materii civile, și nu comerciale.

Legiuitorul francez a definit filiala utilizând criteriul financiar cantitativ. „Atâta timp cât o societate, «societate-mamă» deține mai mult de jumătate din capitalul unei alte

¹²⁶ A se vedea Ph. Merle, *Droit commercial. Sociétés Commerciales*, 8-ème ed., Dalloz, Paris, 2001, p. 93 și D. Plantamp, *Le point de depart de la période de formation des sociétés commerciales*, în *Revista Revue Trimestrielle de Droit sectiunea com.*, 1994, p. 1.

¹²⁷ A se vedea M. Germain, *Naissance et mort des sociétés commerciales*, în Etudes dédiées a R. Roblot, LGDJ, Paris, 1984, p. 217 și H. Brox, *Allgemeiner Teil des BGB*, 22. Aufl., Carl Heymans Verlag, Köln, p. 73.

¹²⁸ A se vedea O. Căpătână, *Noțiunea de filială a unei societăți comerciale*, în Dreptul nr. 2/1993, p. 3-13; A.-C. Păun, *Societatea-mamă și filialele*, în Revista de drept comercial nr. 4/1996, p. 48-73.

¹²⁹ A se vedea pe larg Gh. Buta, *Jurisdicția comercială. Teorie și jurisprudență*, Ed. Lumina Lex, București, 2003, p. 284.

societăți, a doua este numită filială a primei societăți”.¹³⁰ Curtea Supremă de Justiție a arătat în decizia nr. 752/1995 că: „Deosebindu-se de filială, sucursala nu devine persoană juridică, ci face parte din structura organică a societății fondatoare, singura care deține calitatea de subiect de drept”¹³¹.

În România de abia Ordonanța de urgență nr. 32/1997 introducea art. 42 și 43 care puneau capăt disputei și reglementa coerent statutul filialei și sucursalei. Art. 42 introdus în Legea nr. 31/1990 definește filialele ca fiind „societăți comerciale cu personalitate juridică și se înființează într-una dintre formele de societate enumerate la art. 2 (din lege n.n.) și în condițiile prevăzute pentru acea formă. Ele vor avea regimul juridic al formei de societate în care s-au constituit. Sucursalele sunt dezmembrăminte fără personalitate juridică ale societăților comerciale și se înmatriculează, înainte de începerea activității lor, în registrul comerțului din județul în care vor funcționa [art. 43 alin. (1)]. Dacă sucursala se înființează într-o localitate din același județ sau în aceeași localitate cu societatea fondatoare, ea se va înmatricula în același registru al comerțului, însă distinct, ca înmatriculare independentă [art. 43 alin. (2)]. Prin Decizia Curții Supreme de Justiție nr. 752/1995 s-a definit, considerăm noi, mult mai exact sucursala, ca „fiind o modalitate de extindere în teritoriu a întreprinderii fondatoare, contribuind la realizarea obiectului ei, înființată din inițiativa și cu fondurile societății primare, prezentând structura unei întreprinderi comerciale, menită a produce și distribui mărfuri, să presteze ori să execute lucrări. Sucursala se privește ca un dezmembrământ, o modalitate de descentralizare a activității societății primare, având o dublă subordonare față de aceasta, atât pe plan economic, comercial, cât și de natură juridică. Actul de înființare a sucursalei constituie în esență un mandat complex pe care i-l încredințează societatea primară, definindu-i modul de organizare, dotarea materială, condițiile de funcționare și sfera de activitate”¹³².

Referitor la statutul celorlalte sedii secundare, agenții, reprezentanțe etc. Legea nr. 31/1990 [art. 43 alin. (3)] prevede că acestea vor avea un regim juridic echivalent cu cel al sucursalei.

Celelalte sedii secundare agenții, reprezentanțe sau alte asemenea sedii se menționează numai în cadrul înmatriculării societății în registrul comerțului sediului principal.

Art. 43 alin. (5) conține o prevedere prohibitivă potrivit căreia „Nu se pot înființa sedii secundare sub denumirea de filială”.

4.4. Managementul și controlul societăților

Așa cum am menționat anterior, organele de conducere ale societății se pot împărți în **organe de deliberare și decizie** (adunarea asociaților sau a acționarilor), **organe de administrare și execuție** (administratorii și, după caz, în societățile pe acțiuni – administratorii, respectiv directoratul sau consiliul de supraveghere în raport de sistemul unitar sau dualist pentru care a optat societatea pe acțiuni) și **organe de control al**

¹³⁰ A se vedea art. L.L.233-1 C. com., introdus prin Legea din 24 iulie 1966; și comentariu în C. Malecki, *Les dirigéants des filiales*, în *Revue des sociétés*, 2000, p. 453.

¹³¹ CSJ, s. com., dec. nr. 752/1995, publicată în *Revista de drept comercial* nr. 4/1996, p. 123, în *Dreptul* nr. 5/1996 și comentată în O. Căpățână, *Societățile comerciale în interpretarea jurisprudenței*, *Revista de drept comercial* nr. 1/1999, p. 5-6.

¹³² *Ibidem*.

gestiunii societății (cenzorii sau, după caz, auditorul financiar). Vom analiza în cele ce urmează cele trei tipuri de organe și reglementările legale aplicabile.

4.4.1. Organele de deliberare și decizie (Adunările generale)

Adunarea generală reprezintă organul de deliberare și decizie cel mai întâlnit în legislație și tratat de doctrină. Legea nr. 31/1990 reglementează existența adunării generale doar în cazul societății pe acțiuni, a societății în comandită pe acțiuni și a societății cu răspundere limitată. Societatea cu răspundere limitată cu asociat unic nu are un astfel de organism de conducere.

În cazul celorlalte două forme societare existente considerăm că le sunt incidente aceleași prevederi, cu condiția adaptării lor la specificul fiecărui tip de societate. În aceste cazuri putem vorbi de adunările asociațiilor. În cele ce urmează ne vom concentra pe ceea ce reprezintă adunarea generală.

4.4.1.1. Trăsăturile generale și clasificarea Adunărilor generale

Adunarea generală este forumul în care acționarii sau asociații, după caz, își exercită drepturile de administrare a societății. Ea este chemată să se pronunțe asupra unor probleme curente de administrare a societății, cât și asupra unor probleme speciale sau excepționale pentru viața societății. În funcție de scopul pentru care este convocată, în cazul societăților pe acțiuni și în comandită pe acțiuni identificăm două feluri de adunări generale: ordinare și extraordinare care se desfășoară după o procedură diferită. Și în cazul societăților cu răspundere limitată, deși legea nu prevede nicio distincție între cele două adunări, ea stabilește condiții de cvorum și de majoritate diferite în funcție de problemele supuse discuției asociaților.

Adunarea generală este un organ prin care se exprimă voința societății. Legea nr. 31/1990 și alte legi speciale nu ierarhizează organele societății, deci nu se poate afirma că Adunarea generală este organul suprem în societate. Cu toate acestea însă, având în vedere atribuțiile largi pe care le au adunările generale, se poate afirma că acestea sunt „locul în care se exercită puterea supremă în societate”.

Trebuie menționat că dreptul de participa la Adunarea generală este conferit de lege acționarilor sau asociaților, după caz, în virtutea dorinței lor de a se implica activ în realizarea „scopului comun” pe care asociații sau acționarii l-au asumat la înființarea societății sau la care s-au raliat ulterior.

În ciuda numărului mare de asociați care poate participa la aceste adunări generale trebuie precizat că, fiind lucrări în plen care discută elemente de strategie internă a societății, au caracter secret, deci sunt protejate de sfera drepturilor la viață privată, a inviolabilității domiciliului când se desfășoară la sediul societății și a dreptului la comunicare.

4.4.1.2. Adunările Generale Ordinare

Adunarea Generală Ordinară se întrunește cel puțin o dată pe an, în cel mult cinci luni de la încheierea exercitiului financiar. Ea a fost definită ca „orice Adunare generală care se convoacă pentru alte probleme decât pentru modificarea actelor constitutive”.

Adunarea generală se desfășoară la sediul societății comerciale și (sau) la o altă locație anunțată din timp, în conformitate cu prevederile legale. Adunarea poate lua în

discuție orice problemă aflată pe ordinea de zi, dar este obligată, în conformitate cu art. 111 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, să ia în discuție următoarele probleme:

„(2) În afară de dezbaterile altor probleme înscrise la ordinea de zi, adunarea generală este obligată:

a) să discute, să aprobe sau să modifice situațiile financiare anuale, pe baza rapoartelor prezentate de consiliul de administrație, respectiv de directorat și de consiliul de supraveghere, de cenzori sau, după caz, de auditorul financiar, și să fixeze dividendul (conform modificării prin Legea nr. 441/2006);

b) să aleagă și să revoce membrii consiliului de administrație, respectiv ai consiliului de supraveghere, și cenzorii (conform modificării prin Legea nr. 441/2006);

b¹) în cazul societăților ale căror situații financiare sunt auditate, să numească și să fixeze durata minimă a contractului de audit financiar, precum și să revoce auditorul financiar (conform completării introduse prin Legea nr. 441/2006);

c) să fixeze remunerația cuvenită pentru exercițiul în curs membrilor consiliului de administrație, respectiv membrilor consiliului de supraveghere, și cenzorilor, dacă nu a fost stabilită prin actul constitutiv (conform modificării prin Legea nr. 441/2006);

d) să se pronunțe asupra gestiunii consiliului de administrație, respectiv a directoratului (conform modificării prin Legea nr. 441/2006);

e) să stabilească bugetul de venituri și cheltuieli și, după caz, programul de activitate, pe exercițiul financiar următor;

f) să hotărască gajarea, închirierea sau desființarea uneia sau a mai multor unități ale societății.”

Art. 112 din Legea nr. 31/1990 prevede că, în cazul societăților pe acțiuni și în comandită pe acțiuni, pentru validitatea deliberărilor adunării ordinare este necesară prezența acționarilor care să dețină cel puțin 1/4 din numărul total de drepturi de vot, iar hotărârile să fie luate cu majoritatea voturilor exprimate, dacă în actul constitutiv nu se prevăd cerințe mai ridicate de cvorum și majoritate.

În societatea cu răspundere limitată, asupra problemelor obișnuite, adunarea decide prin votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale dacă actul constitutiv nu prevede altfel (art. 192 din Legea nr. 31/1990). În cazul societăților în nume colectiv și al societății în comandită simplă deciziile sau hotărârile se iau prin votul asociaților reprezentând majoritatea absolută a capitalului social. Ne alăturăm părerii unei părți a doctrinei care susține punctul de vedere potrivit căruia excepția de la regulă este cazul modificării actului constitutiv.

Majoritatea absolută a capitalului social reprezentat înseamnă jumătate plus unu din numărul acțiunilor.

O a doua ședință a Adunării generale nu se poate ține în aceeași zi cu prima ședință [art. 118 alin. (2) din Legea nr. 31/1990]. Sancțiunea aplicată actelor adoptate de o astfel de Adunare generală, constituită în aceeași zi, este nulitatea hotărârii luate.

Scopul principal al Adunării generale este de regulă să decidă asupra problemelor aflate pe ordinea de zi. În Germania, cu titlu extraordinar, spre deosebire de România, adunările generale ordinare pot avea doar caracter informativ. Trebuie menționat că și în România a existat temei legal pentru desfășurarea lucrărilor Adunării generale prin intermediul mijloacelor de comunicații de tip radioconferință sau teleconferință, anume art. 121¹ din Legea nr. 31/1990, introdus prin Legea nr. 161/2003.

Alți autori au considerat că reglementarea actuală este greșit formulată, legiuitorul instituind de fapt „votul prin corespondență”. Deși argumentele sunt convingătoare, articolul în cauză, fiind stipulat în urma prevederilor legate de exercitarea dreptului la vot, poate fi luat în considerare, bazându-ne pe textul legal, posibilitatea de a putea desfășura Adunarea generală prin mijloace moderne de comunicații (e-mail, chat etc.), stabilind și folosind protocoale informatice de securitate care să asigure independența votului și excluderea oricăror posibilități de viciere a consimțământului prin dol sau violență. În același timp acest tip de vot are menirea de a facilita accesul acționarului sau asociatului la dezbaterile contradictorii din adunare, iar în plus principiul contradictorialității este respectat.

4.4.1.3. Adunările Generale Extraordinare

Adunările Generale Extraordinare se întrunesc ori de câte ori este nevoie pentru a se lua o hotărâre privind modificarea actelor constitutive ale societății. Adunarea extraordinară poate hotărî, în conformitate cu prevederile art. 113 ale Legii nr. 31/1990, asupra:

- a) schimbării formei juridice a societății;
- b) mutării sediului societății;
- c) schimbării obiectului de activitate al societății;
- c¹) înființarea sau desființarea unor sedii secundare: sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte unități fără personalitate juridică, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel;
- d) prelungirii duratei societății;
- e) majorării capitalului social;
- f) reducerii capitalului social sau reîntregirii lui prin emisiune de noi acțiuni;
- g) fuziunii cu alte societăți sau divizării societății;
- h) dizolvării anticipate a societății;
- i) conversiei acțiunilor dintr-o categorie în cealaltă;
- i¹) conversia acțiunilor nominative în acțiuni la purtător sau a acțiunilor la purtător în acțiuni nominative (introdus prin Legea nr. 441/2006);
- j) conversiei unei categorii de obligațiuni în altă categorie sau în acțiuni;
- k) emisiunii de obligațiuni;
- l) oricărei alte modificări a actului constitutiv sau oricărei alte hotărâri pentru care este cerută aprobarea adunării generale extraordinare.

Trecerea în competența altor organe ale societății sau a Adunării generale ordinare, prin actele constitutive, a acestor prevederi se sancționează cu considerarea lor ca nescrise. Art. 114 din Legea nr. 31/1990 prevede că exercițiul atribuțiilor din art. 113 lit. b), c), d) și f) va putea fi delegat consiliului de administrație, respectiv directoratului, prin actul constitutiv sau prin hotărâre a adunării generale extraordinare a acționarilor. Delegarea atribuțiilor prevăzute la art. 113 lit. c) nu poate privi domeniul și activitatea principală a societății.

Condițiile cvorumului și majorității sunt diferite față de cele de la Adunarea generală ordinară. În societatea pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni pentru validarea deliberărilor Adunării generale extraordinare, când actul constitutiv nu prevede altfel, e necesară prezența acționarilor reprezentând cel puțin o pătrime din numărul total de

drepturi de vot, la prima convocare, iar la convocările următoare, prezența acționarilor reprezentând cel puțin o cincime din numărul total de drepturi de vot [art. 115 alin. (1) din Legea nr. 31/1990]. Conform art. 115 alin. (2) și (3) din lege hotărârile sunt luate cu majoritatea voturilor deținute de acționarii prezenți sau reprezentați. Decizia de modificare a obiectului principal de activitate al societății, de reducere sau majorare a capitalului social, de schimbare a formei juridice, de fuziune, divizare sau de dizolvare a societății se ia cu o majoritate de cel puțin două treimi din drepturile de vot deținute de acționarii prezenți sau reprezentați. În actul constitutiv se pot stipula cerințe de cvorum și de majoritate mai mari.

În cazul societăților cu răspundere limitată, adunarea generală decide prin votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale cu excepția cazului în care actul constitutiv prevede altfel. În conformitate cu prevederile art. 192 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, hotărârile privitoare la modificarea actului constitutiv se iau prin votul tuturor asociaților, afară de cazurile când legea sau actul constitutiv dispune altfel. Prin analogie, aceeași regulă se aplică și societății în nume colectiv și celei în comandită simplă.

4.4.1.4. Adunările specializate

Aceste adunări sunt definite de Legea nr. 31/1990 în legătură cu societățile pe acțiuni și se referă la reuniunile acționarilor, cu particularități. De exemplu, art. 96 reglementează Adunările speciale ale titularilor de acțiuni cu dividend prioritar fără drept de vot, iar art. 116 reglementează adunarea specială a deținătorilor de acțiuni dintr-o anumită categorie, în legătură cu care se hotărăște modificarea drepturilor și obligațiilor privind acțiunile lor.

4.4.1.5. Procedura desfășurării Adunărilor generale

4.4.1.5.1. Convocarea Adunărilor generale

Conform Legii nr. 31/1990, competența convocării Adunărilor generale revine consiliului de administrație, respectiv directoratului, ori de câte ori este necesar. Administratorii au obligația legală de a convoca Adunarea generală cel puțin o dată pe an (art. 117 din Legea nr. 31/1990) și ori de câte ori este nevoie. În dreptul german mai intervine incidentă o cauză de convocare a Adunării generale cu caracter excepțional, dar care nu se încadrează în problema actelor constitutive, ci privește „Bunăstarea societății”. Astfel, când există divergențe importante între organele societății, se convoacă Adunarea generală pentru a decide asupra unei chestiuni de strategie privind dezvoltarea societății. În cazul pasivității administratorilor, asociații au dreptul de a cere convocarea Adunării generale.

În situația societăților pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni, legea prevede obligația consiliului de administrație, respectiv a directoratului de a convoca de îndată Adunarea generală, la cererea acționarilor reprezentând – individual sau împreună – cel puțin 5% din capitalul social sau o cotă mai mică, dacă în actul constitutiv nu se prevede altfel și dacă cererea cuprinde dispoziții ce intră în atribuțiile adunării [art. 119 alin. (1) din lege]. Într-o astfel de situație, adunarea trebuie convocată în termen de cel mult 30 de zile și se va întruni în termen de cel mult 60 de zile de la data primirii cererii.

În cazul în care consiliul de administrație, respectiv directoratul, nu convoacă adunarea generală, instanța de la sediul societății, cu citarea consiliului de administrație,

respectiv a directoratului, va putea autoriza convocarea adunării generale de către acționarii care au formulat cererea. Prin aceeași încheiere instanța aprobă ordinea de zi, stabilește data de referință prevăzută la art. 123 alin. (2), data ținerii adunării generale și, dintre acționari, persoana care o va prezida. Costurile convocării adunării generale, precum și cheltuielile de judecată, dacă instanța aprobă cererea conform alin. (3), sunt suportate de societate [art. 119 alin. (3) și (4) din lege].

În cazul societății cu răspundere limitată, administratorii sunt obligați să convoace adunarea asociaților la sediul social, cel puțin o dată pe an sau de câte ori este necesar. Legea nr. 31/1990 prevede la art.195 alin. (2) posibilitatea că un asociat sau un număr de asociați care reprezintă cel puțin o pătrime din capitalul social vor putea cere administratorilor convocarea Adunării generale, arătând scopul acestei convocări. Convocarea adunării se va face în forma prevăzută în actul constitutiv, iar în lipsa unei dispoziții speciale, prin scrisoare recomandată, cu cel puțin 10 zile înainte de ziua fixată pentru ținerea acesteia, arătându-se ordinea de zi.

Asociații din societățile în nume colectiv și în comandită simplă au deschisă posibilitatea acționării în judecată a administratorilor societăților în cazurile în care nu se îndeplinesc obligațiile privind convocarea.

Convocarea trebuie să cuprindă: data și locul ținerii adunării, ordinea de zi cu precizarea problemelor care urmează a fi dezbătute, textul integral al propunerilor, în cazul modificării actelor constitutive. Considerăm că, alături de aceste elemente, convocarea trebuie să cuprindă și condițiile pentru a putea lua parte la adunare și pentru exercitarea dreptului de vot.

Conform art. 117 alin. (6) și (7) din lege, astfel cum a fost modificat și completat prin Legea nr. 441/2006, „(6) Convocarea va cuprinde locul și data ținerii adunării, precum și ordinea de zi, cu menționarea explicită a tuturor problemelor care vor face obiectul dezbaterilor adunării. În cazul în care pe ordinea de zi figurează numirea administratorilor sau a membrilor consiliului de supraveghere, în convocare se va menționa că lista cuprinzând informații cu privire la numele, localitatea de domiciliu și calificarea profesională ale persoanelor propuse pentru funcția de administrator se află la dispoziția acționarilor, putând fi consultată și completată de aceștia. (7) Când pe ordinea de zi figurează propuneri pentru modificarea actului constitutiv, convocarea va trebui să cuprindă textul integral al propunerilor”.

Data adunării trebuie fixată în termenul prevăzut de lege sau actul constitutiv astfel încât să asigure timpul necesar ajungerii convocării la cunoștința asociaților. Termenul de întrunire nu poate fi mai mic de 30 de zile de la data publicării convocării în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a [art. 117 alin. (2) din lege].

Locul adunării, în conformitate cu prevederile actuale (criticabile în opinia noastră, n.n.), este sediul societății, cu excepția cazurilor în care în actele constitutive nu s-a stipulat o altă clauză. Locul special în care se va desfășura adunarea se va stipula de asemenea. O problemă specială este generată, considerăm noi, de problema posibilității desfășurării Adunării generale în străinătate.

Ordinea de zi trebuie comunicată asociaților și acționarilor și trebuie să cuprindă totalitatea problemelor ce vor fi supuse dezbaterilor și proiectele de modificare a actelor constitutive (*in extenso*), dacă este cazul.

Comunicarea convocării este diferită în funcție de tipul de societate despre care este vorba. Art. 117 alin. (3) din Legea nr. 31/1990 prevede că în cazul societăților pe

acțiuni sau în comandită pe acțiuni înștiințarea se face prin publicarea anunțului de convocare în Monitorul Oficial, precum și într-unul din **ziarele de largă circulație din localitatea** în care se află sediul societății sau din cea mai apropiată localitate. În cazul în care toate acțiunile sunt nominative, convocarea poate fi făcută și numai prin scrisoare recomandată sau, dacă actul constitutiv permite, prin scrisoare transmisă pe cale electronică, având încorporată, atașată sau logic asociată semnătura electronică extinsă, expediată cu cel puțin 30 de zile înainte de data ținerii adunării, la adresa acționarului, înscrisă în registrul acționarilor. Schimbarea adresei nu poate fi opusă societății, dacă nu i-a fost comunicată în scris de acționar. Conform alin. (5), „Modurile de convocare prevăzute la alin. (4) nu pot fi folosite dacă sunt interzise prin actul constitutiv al societății sau prin dispoziții legale” [a se vedea alin. (4) al art. 117 al Legii nr. 31/1990, modificat prin Legea nr. 441/2006]. Pentru membrii comisiei de cenzori este însă imperativ necesară trimiterea convocării cu scrisoare recomandată cu aviz de primire.

În cazul societății cu răspundere limitată, având în vedere faptul că aceasta nu poate avea un număr mai mare de 50 de asociați, convocarea se face prin scrisoare recomandată, cu cel puțin 10 zile înainte de ziua fixată pentru ținerea acesteia, arătându-se ordinea de zi, dacă în actul constitutiv nu s-a prevăzut o altă modalitate [art. 195 alin. (3) din Legea nr. 31/1990]. Administratorii sunt obligați să convoace adunarea asociaților la sediul social, cel puțin o dată pe an sau de câte ori este necesar. Un asociat sau un număr de asociați, ce reprezintă cel puțin o pătrime din capitalul social, va putea cere convocarea adunării generale, arătând scopul acestei convocări [art. 195 alin. (1) și (2)].

Pentru societatea în nume colectiv sau în comandită simplă nu s-a prevăzut un mod specific, stipulându-se doar ca mijloacele alese să asigure participarea asociaților la Adunarea generală.

4.4.1.5.2. Ședința Adunării generale

Asociații participă la ședințele Adunării generale personal sau prin reprezentanți. În privința reprezentării legea română a stabilit reguli restrictive, impunând obligativitatea reprezentării de către alți acționari în baza unei procuri speciale, afară de cazul în care prin actul constitutiv s-a prevăzut altfel. În cazul în care acțiunile sunt deținute în indiviziune, coproprietarii sunt reprezentați de unul din coproprietari sau de un mandatar care trebuie în general să fie asociat. Dacă acțiunile sau părțile sociale sunt grevate de uzufruct, dreptul de vot conferit de aceste acțiuni aparține uzufructuarului în adunările generale ordinare și nudului proprietar în adunările generale extraordinare. În cazul în care acțiunile fac obiectul unei garanții reale mobiliare, dreptul de vot aparține proprietarului (debitorul rămânând proprietar al titlurilor are dreptul de a participa la adunări) [art. 124 din Legea nr. 31/1990].

Ședințele Adunării generale se desfășoară, în ziua, la ora și locul arătat în convocare. Conform legii și uzanțelor ședința este deschisă de președintele Consiliului de Administrație, respectiv al directoratului, sau de înlocuitorul acestuia. În cazul celorlalte forme societare, Adunarea generală va fi condusă de unul din administratorii societății.

Se vor alege mai apoi de la unul la trei secretari, care vor verifica îndeplinirea condițiilor de cvorum și de legalitate a desfășurării adunării [art. 129 alin. (2) din Legea nr. 31/1990 așa cum a fost modificată prin Legea nr. 441/2006]. După îndeplinirea acestor cerințe legale se trece la dezbaterile pe fond a problemelor anunțate pe ordinea de zi a Adunării generale.

După dezbaterile problemelor de pe ordinea de zi, se vor vota soluțiile propuse. Dreptul de vot în Adunarea generală este dat de achiziționarea a cel puțin unei acțiuni (art. 101 din Legea nr. 31/1990). Dreptul de vot se exercită doar în Adunarea generală, cu excepția societății cu răspundere limitată în care este permis și votul prin corespondență. În conformitate cu prevederile art. 95 din Legea nr. 31/1990, „nu au drept de vot acționarii care dețin acțiuni preferențiale cu dividend prioritar fără drept de vot. Această prevedere este actuală din perspectiva acțiunilor de privatizare întreprinse de Guvernul României de trecere în patrimoniul privat a fostelor unități socialiste de stat.

Dreptul de vot nu poate fi cesionat (art. 128, Legea nr. 31/1990), deci nu poate fi înstrăinat pentru că ar demonstra lipsa de determinare a acționariatului de a se implica în activitatea organizațională a societății și ar permite, teoretic cel puțin, unor persoane controlul asupra deciziei societății, fără a deține nicio acțiune. Exercitarea dreptului de vot este permisă prin reprezentant sau procură în societățile pe acțiuni.

4.4.1.5.3. Hotărârile Adunării generale

Hotărârile Adunării generale sunt obligatorii pentru toți acționarii, inclusiv pentru acționarii care nu au luat parte la adunare sau au votat împotriva, dacă au fost luate cu respectarea legii și a actului constitutiv. Pentru terți, hotărârile Adunării generale devin opozabile numai după publicarea lor în condițiile legii, **în termen de 15 zile, de la publicarea lor în Monitorul Oficial**. Pentru celelalte tipuri de societăți comerciale legea nu prevede obligativitatea aducerii la cunoștința terților a hotărârilor Adunării generale.

Hotărârile Adunării generale adoptate cu încălcarea prevederilor legale sau actelor constitutive pot fi anulate pe cale judecătorească.

Articolul 132 alin. (2) din Legea nr. 31/1990 prevede în cazul societăților pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni că hotărârile contrare legii sau actului constitutiv pot fi atacate în justiție de oricare din acționarii care nu au luat parte la Adunarea generală sau au votat contra și au cerut să se insereze aceasta în procesul-verbal al ședinței. Dreptul de a ataca hotărârea Adunării generale aparține însă și administratorilor societății. Conform art.132 alin. (4), astfel cum a fost introdus prin Legea nr. 441/2006, „Membrii consiliului de administrație, respectiv ai consiliului de supraveghere, nu pot ataca hotărârea adunării generale privitoare la revocarea lor din funcție”. Competența de soluționare a cererii aparține tribunalului în a cărui rază teritorială societatea își are sediul.

Cererea de anulare a hotărârii Adunării generale se va judeca în camera de consiliu a instanței. Când se invocă „motive de nulitate absolută, dreptul la acțiune este imprescriptibil”, iar cererea poate fi formulată de orice persoană interesată [art. 132 alin. (3) din lege]. Hotărârea irevocabilă de anulare va fi menționată în registrul comerțului și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a. De la data publicării, ea este opozabilă tuturor acționarilor.

Cauzele de anulare a hotărârii Adunării generale sunt:

- Procedura organizării Adunării generale, în care sunt incidente problemele privind convocarea Adunării generale, desfășurarea ședinței Adunării generale, publicarea hotărârilor în Monitorul Oficial;

- Obiectul Adunării generale în care sunt incidente probleme privind regulile de competență a organelor sociale sau modificarea obiectului de activitate;

- Exercițarea dreptului de vot.

4.4.1.5.4. Organele de administrare și execuție ale societății (administratorii sau, după caz, directoratul și consiliul de supraveghere)

Noțiuni introductive

Hotărârile Adunărilor generale sunt duse la îndeplinire prin actele de execuție ale persoanelor anume învestite de Adunarea generală sau prin actele constitutive și care realizează în mod efectiv administrarea societății. Ei girează în același timp și desfășurarea cotidiană a activității comerciale, după priceperea lor și în conformitate cu prevederile actelor constitutive, cu respectarea prevederilor legale și în scopul îndeplinirii voinței sociale a societății. În societatea în nume colectiv, gestiunea societății este asigurată de unul sau mai mulți administratori.

Fiecare administrator, în conformitate cu prevederile art. 75 din Legea nr. 31/1990, are dreptul să reprezinte societatea, în lipsă de stipulație contrară în actul constitutiv. În conformitate cu prevederile art. 88 din Legea nr. 31/1990, administrarea societății va cădea în responsabilitatea unuia sau mai multor asociați comanditați. În cazul societății pe acțiuni, art. 137 și urm., Legea nr. 31/1990 stabilește o serie de reglementări speciale. Societatea pe acțiuni este administrată de unul sau mai mulți administratori. Atunci când sunt mai mulți administratori ei constituie un consiliu de administrație. În societatea în comandită pe acțiuni, administrarea societății este încredințată unuia sau mai multor asociați comanditați (art. 188). În societatea cu răspundere limitată, administrarea societății este realizată de unul sau mai mulți administratori asociați sau neasociați numiți prin actul constitutiv sau de adunarea generală a asociaților [art. 197 alin. (1) din lege].

4.4.1.5.5. Organe de administrare și execuție. Reguli generale privind administrarea societății

4.4.1.5.5.1. Calitatea administratorilor

Administratorii societăților comerciale pot fi atât persoane fizice, cât și societăți comerciale. În cazul în care o societate comercială este aleasă sau numită administrator, ea trebuie să-și desemneze un reprezentant permanent, persoană fizică, prin care să-și îndeplinească funcția. Administratorii societăților comerciale trebuie să îndeplinească anumite condiții privind capacitatea. Administratorul trebuie să aibă capacitate de exercițiu deplină. Actele juridice încheiate de o asemenea persoană care nu are capacitate de exercițiu deplină sunt lovite de nulitate. Pe lângă capacitate, legea mai enumeră următoarele condiții pentru numirea administratorilor: onorabilitatea (adică funcția de administrator nu poate fi îndeplinită de o persoană care a fost condamnată pentru gestiune frauduloasă, abuz de încredere, fals, uz de fals, înșelăciune, delapidare, mărturie mincinoasă, dare sau luare de mită, precum și pentru alte infracțiuni pedepsite de legea societăților comerciale), cetățenie (în principiu administratorii societăților comerciale sunt cetățeni români, dar, în lipsă de stipulație contrară în contractul de societate, pot fi și cetățeni străini).

Pe lângă aceste prevederi de mai sus, Legea nr. 161/2003 prevede în Cartea I, Titlul IV, Cap. III, art. 82 alin. (1) lit. a): „calitatea de deputat sau senator este incompatibilă cu funcția de președinte, vicepreședinte, director general, director, administrator, membru al consiliului de administrație sau cenzor la societățile comerciale,

inclusiv băncile sau alte instituții de credit, societățile de asigurare și cele financiare, precum și la instituțiile publice”. Aceleași incompatibilități se aplică în cazul funcțiilor de prefect și subprefect (art. 85), funcțiilor de primar și viceprimar, primar general și viceprimar al municipiului București, președinte și vicepreședinte al consiliului județean (art. 87).

4.4. 1.5.5.2. Desemnarea administratorilor

Prevederile legale impun două modalități posibile pentru desemnarea administratorilor: prin **actul constitutiv** și, **ulterior, de către Adunarea generală**. Actele constitutive pot conține clauze care să permită realegerea administratorilor. La constituirea societății, administratorii sunt stabiliți prin actul constitutiv. În privința societății în nume colectiv, societății în comandită simplă și societății cu răspundere limitată, actul constitutiv trebuie să prevadă asociații care administrează și reprezintă societatea sau administratorii neasociați, persoane fizice și juridice, puterile ce li s-au conferit și dacă urmează să le exercite împreună sau separat (art. 7 din Legea nr. 31/1990). În cazul societății pe acțiuni și în comandită pe acțiuni, actul constitutiv trebuie să cuprindă numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia administratorilor persoane fizice, denumirea, sediul și naționalitatea administratorilor persoane juridice, garanția pe care administratorii sunt obligați să o depună, puterile ce li se conferă și dacă ei urmează să le exercite împreună sau separat, drepturile speciale de reprezentare și de administrare acordate unora dintre ei (art. 8 din Legea nr. 31/1990).

În cazul desemnării ulterioare a administratorilor, Legea nr. 31/1990 diferențiază regulile aplicate în funcție de tipurile de societate existente. În societățile de persoane administratorii sunt aleși prin votul asociaților care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social (art. 77 și 90 din Legea nr. 31/1990), în cazul societăților de capitaluri, administratorii sunt aleși de Adunarea generală ordinară a acționarilor (art. 111 din Legea nr. 31/1990), iar în cazul societăților cu răspundere limitată administratorii sunt aleși de adunarea asociaților, cu votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale (art. 197 din Legea nr. 31/1990).

4.4. 1.5.5.3. Formalități ulterioare desemnării administratorilor

Pentru a fi opozabile terților deciziile de numire sau alegere a persoanelor care vor administra și reprezenta societatea, legea instituie anumite formalități de publicitate. Astfel, numele administratorilor sau administratorului vor trebui menționate în cererea de înregistrare. Art. 45 alin. (1) din Legea nr. 31/1990 prevede că „reprezentanții societății sunt obligați să depună la Oficiul Registrului Comerțului semnăturile lor, la data depunerii cererii de înregistrare, dacă au fost numiți prin actul constitutiv, iar cei aleși în timpul funcționării societății, în termen de 15 zile de la alegere”.

Activitatea administratorilor este, în principiu, o activitate remunerată. Adunarea asociaților este competentă să decidă asupra remunerării administratorilor. Modul de stabilire a remunerației este lăsat la latitudinea asociaților.

Doctrina a sintetizat reglementările legale obligatorii pentru administratori, astfel că principalele obligații ale acestora sunt următoarele:

- Obligația de a îndeplini formalitățile necesare constituirii societății;
- Obligația de a depune semnăturile la Registrul Comerțului în cazul în care au fost desemnați ca reprezentanți ai societății;

- Obligația de a prelua și păstra documentele privind constituirea societății;
- Obligația de a administra societatea, adică de a face toate operațiunile cerute pentru îndeplinirea obiectului societății;
- Obligația de a urmări efectuarea tuturor vărsămintelor datorate;
- Obligația de a ține registrele prevăzute de lege (a se include aici și registrul unic de control introdus prin Legea nr. 252/2003) și corecta lor ținere;
- Obligația de a întocmi bilanțul societății și contul de beneficii și pierderi, precum și de a asigura respectarea legii la plata beneficiilor și dividendelor;
- Obligația de a lua parte la toate adunările societății, la consiliile de administrație și organele de conducere similare acestora;
- Obligația de a îndeplini îndatoririle prevăzute în actul constitutiv, precum și îndatoririle stabilite de lege.

4.4.1.5.5.4. Puterile administratorilor

Administratorul societății poate face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate, afară de restricțiile prevăzute de lege, hotărâte de Adunarea generală sau prevăzute de actul constitutiv. El poate îndeplini toate operațiunile de gestiune și de reprezentare pe care le reclamă realizarea scopului societății.

4.4.1.5.5.5. Încetarea funcției de administrator

Funcția de administrator al unei societăți comerciale încetează prin revocare, renunțare, incapacitate și moartea acestuia.

4.4.1.5.5.6. Organele de administrare colegială în cazul societăților pe acțiuni

Organele colegiale de administrare a societății prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt: consiliul de administrație, respectiv directoratul sau consiliul de supraveghere.

Legea nr. 31/1990 reglementează în materia administrării societăților comerciale pe acțiuni două sisteme de administrare: **sistemul unitar** și **sistemul dualist** pentru care poate opta societatea pe acțiuni.

Sistemul unitar este reglementat de art. 137-152¹ din Subsecțiunea I intitulată „Sistemul unitar” – din Legea nr. 31/1990, republicată.

Este sistemul de drept comun, obișnuit, pentru care, de regulă, optează SA. Este aplicabil și societății în comandită pe acțiuni (SCA). Sistemul dualist este normat de art. 153-155¹ din Subsecțiunea a II-a intitulată – „Sistemul dualist” din Legea nr. 31/1990, republicată, modificată prin Legea nr. 441/2006.

Conform art. 187 din lege dispozițiile din art. 153-155¹ nu se aplică societăților în comandită pe acțiuni (SCA). Prin urmare, prevederile sistemului dualist de administrare nu sunt aplicabile societăților în comandită pe acțiuni.

Opțiunea pentru sistemul dualist aparține societății pe acțiuni. Opțiunea se poate exercita: la înființarea societății pe acțiuni – este prevăzută într-o clauză a actului constitutiv, sau, după caz, ulterior înființării societății, mai exact, în cursul existenței societății ca urmare a modificării actului constitutiv prin hotărârea **adunării generale extraordinare a acționarilor**

4.4.1.5.5.7. Sistemul unitar de administrare

În sistemul unitar de administrare, consiliul de administrație este obligatoriu în cazul societăților comerciale pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni. El grupează administratorii acestor societăți (art. 137 din Legea nr. 31/1990).

Societatea pe acțiuni este administrată de unul sau mai mulți administratori, numărul acestora fiind totdeauna impar. Când sunt mai mulți administratori, ei constituie un consiliu de administrație.

Societățile pe acțiuni ale căror situații financiare anuale fac obiectul unei obligații legale de auditare sunt administrate de cel puțin 3 administratori.

Dispozițiile legii cu privire la consiliul de administrație și care nu privesc sau nu presupun pluralitatea administratorilor se aplică, de asemenea, în mod corespunzător, administratorului unic [art. 137 alin. (3) din lege].

Administratorii sunt desemnați de către adunarea generală ordinară a acționarilor, cu excepția primilor administratori, care sunt numiți prin actul constitutiv. Căduții pentru posturile de administrator sunt nominalizați de către membrii actuali ai consiliului de administrație sau de către acționari.

Pe durata îndeplinirii mandatului, administratorii nu pot încheia cu societatea un contract de muncă. În cazul în care administratorii au fost desemnați dintre salariații societății, contractul individual de muncă este suspendat pe perioada mandatului.

Administratorii pot fi revocați oricând de către adunarea generală ordinară a acționarilor. În cazul în care revocarea survine fără justă cauză, administratorul este îndreptățit la plata unor daune-interese.

În caz de vacanță a unuia sau mai multor posturi de administratori, se aplică prevederile actului constitutiv sau, dacă prin actul constitutiv nu se dispune altfel, consiliul de administrație procedează la numirea unor administratori provizorii, până la întrunirea adunării generale ordinare a acționarilor.

În cazul în care administratorii nu își îndeplinesc obligația de a convoca adunarea generală, orice parte interesată se poate adresa instanței pentru a desemna persoana însărcinată cu convocarea adunării generale ordinare a acționarilor, care să facă numirile necesare.

Când este un singur administrator și acesta vrea să renunțe la mandat, el va trebui să convoace adunarea generală ordinară.

În caz de deces sau de imposibilitate fizică de exercitare a funcției de administrator unic, numirea provizorie se va face de către cenzori, însă adunarea generală ordinară va fi convocată de urgență pentru numirea definitivă a administratorului.

Consiliul de administrație este condus de un președinte ales de administratorii care formează consiliul de administrație. Președintele consiliului de administrație poate fi și director general al societății. În cazul societăților pe acțiuni ale căror situații financiare anuale fac obiectul unei obligații legale de auditare financiară, delegarea conducerii societății în conformitate cu art. 143 alin. (1) este obligatorie.

În conformitate cu art. 143 alin. (1) și (2) din lege consiliul de administrație poate delega conducerea societății unuia sau mai multor directori, numind pe unul dintre ei director general. Directorii pot fi numiți dintre administratori sau din afara consiliului de administrație.

Consiliul de administrație este însărcinat cu supravegherea activității directorilor.

Consiliul de administrație reprezintă societatea în raport cu terții și în justiție. În lipsa unei stipulații contrare în actul constitutiv, consiliul de administrație reprezintă societatea prin președintele său.

În cazul în care consiliul de administrație delegă directorilor atribuțiile de conducere a societății în conformitate cu art. 143, puterea de a reprezenta societatea aparține directorului general. Consiliul de administrație păstrează însă atribuția de reprezentare a societății în raporturile cu directorii.

Legea stabilește o serie de incompatibilități referitoare și la membrii consiliului de administrație.

Conform art. 141 alin. (1) și (2) din lege, consiliul de administrație se întrunește cel puțin o dată la 3 luni. Președintele convoacă consiliul de administrație, stabilește ordinea de zi, veghează asupra informării adecvate a membrilor consiliului cu privire la punctele aflate pe ordinea de zi și prezidează întrunirea.

Consiliul de administrație este, de asemenea, convocat la cererea motivată a cel puțin 2 dintre membrii săi sau a directorului general. În acest caz, ordinea de zi este stabilită de către autorii cererii. Președintele este obligat să dea curs unei astfel de cereri.

Consiliul de administrație poate crea comitete consultative formate din cel puțin 2 membri ai consiliului și însărcinate cu desfășurarea de investigații și cu elaborarea de recomandări pentru consiliu, în domenii precum auditul, remunerarea administratorilor, directorilor, cenzorilor și personalului, sau cu nominalizarea de candidați pentru diferitele posturi de conducere. Comitetele vor înainta consiliului în mod regulat rapoarte asupra activității lor.

În cazul societăților pe acțiuni ale căror situații financiare anuale fac obiectul unei obligații legale de auditare financiară, crearea unui comitet de audit în cadrul consiliului de administrație este obligatorie.

Consiliul de administrație este însărcinat cu îndeplinirea tuturor actelor necesare și utile pentru realizarea obiectului de activitate al societății, cu excepția celor rezervate de lege pentru adunarea generală a acționarilor.

Conform art. 142 alin. (2), consiliul de administrație are următoarele competențe de bază, care nu pot fi delegate directorilor:

- a) stabilirea direcțiilor principale de activitate și de dezvoltare ale societății;
- b) stabilirea sistemului contabil și de control financiar și aprobarea planificării financiare;
- c) numirea și revocarea directorilor și stabilirea remunerației lor;
- d) supravegherea activității directorilor;
- e) pregătirea raportului anual, organizarea adunării generale a acționarilor și implementarea hotărârilor acesteia;
- f) introducerea cererii pentru deschiderea procedurii insolvenței societății, potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței.

De asemenea, nu pot fi delegate directorilor atribuțiile primite de către consiliul de administrație din partea adunării generale a acționarilor, în conformitate cu art. 114.

4.4.1.5.5.8. Sistemul dualist de administrare

Societatea pe acțiuni poate opta pentru sistemul dualist de administrare odată cu înființarea societății, caz în care actul constitutiv trebuie să cuprindă o clauză în acest

sens, sau ulterior, pe parcursul existenței societății comerciale, prin hotărârea adunării generale extraordinare a acționarilor care modifică actul constitutiv.

Societatea pe acțiuni care adoptă sistemul dualist de administrare nu este supusă obligațiilor legale privitoare la cenzori.

Conform legii societatea în comandită pe acțiuni nu poate adopta sistemul dualist de administrare.

Societatea pe acțiuni care a optat pentru sistemul dualist este administrată de un directorat și de consiliul de supraveghere.

Prin actul constitutiv se poate stipula că societatea pe acțiuni este administrată de un directorat și de un consiliu de supraveghere, în conformitate cu prevederile prezentei subsecțiuni.

4.4.1.5.5.9. Directoratul

Este format din unul sau mai mulți membri, numărul acestora fiind întotdeauna impar. Dacă este format dintr-un singur membru acesta poartă denumirea de director general unic. În cazul societăților pe acțiuni ale căror situații financiare anuale sunt supuse obligației legale de auditare, directoratul este format din cel puțin 3 membri.

Desemnarea membrilor directoratului se face de către consiliul de supraveghere care desemnează totodată și președintele.

Durata mandatului membrilor directoratului este determinată prin actul constitutiv al societății și trebuie să respecte limitele prevăzute de lege, anume cel mult 4 ani, iar în cazul primilor administratori, cel mult 2 ani.

În cazul vacanței unui post va fi desemnat, fără întârziere, un nou membru de către consiliul de supraveghere.

Revocarea membrilor directoratului se poate produce oricând, fiind decisă de către consiliul de supraveghere sau, conform actului constitutiv, dacă există clauză în acest sens, și de către adunarea generală ordinară a acționarilor.

Membrii directoratului nu pot fi concomitent membri ai consiliului de supraveghere.

Atribuțiile membrilor directoratului sunt:

- Conducerea societății pe acțiuni revine în exclusivitate directoratului, care îndeplinește actele necesare și utile pentru realizarea obiectului de activitate al societății, cu excepția celor rezervate de lege în sarcina consiliului de supraveghere și a adunării generale a acționarilor.

- Directoratul își exercită atribuțiile sub controlul consiliului de supraveghere.

- Directoratul reprezintă societatea în raport cu terții și în justiție.

- În lipsa unei stipulații contrare în actul constitutiv, membrii directoratului reprezintă societatea doar acționând împreună.

- În situația în care membrii directoratului reprezintă societatea doar acționând împreună, prin acordul lor unanim, aceștia îl pot împuternici pe unul dintre ei să încheie anumite operațiuni sau tipuri de operațiuni.

Consiliul de supraveghere reprezintă societatea în raporturile cu directoratul. Directoratul înregistrează la registrul comerțului numele persoanelor împuternicite să reprezinte societatea, menționând dacă ele acționează împreună sau separat. Acestea vor depune la registrul comerțului specimene de semnătură. Cel puțin o dată la 3 luni,

directoratul prezintă un raport scris consiliului de supraveghere cu privire la conducerea societății, cu privire la activitatea acesteia și la posibila sa evoluție. Directoratul comunică în timp util consiliului de supraveghere orice informație cu privire la evenimentele ce ar putea avea o influență semnificativă asupra situației societății. Consiliul de supraveghere poate solicita directoratului orice informații pe care le consideră necesare pentru exercitarea atribuțiilor sale de control și poate efectua verificări și investigații corespunzătoare.

Fiecare membru al consiliului de supraveghere are acces la informațiile transmise consiliului.

Directoratul înaintează consiliului de supraveghere situațiile financiare anuale și raportul său anual, imediat după elaborarea acestora.

4.4.1.5.5.10. Consiliul de supraveghere

Membrii consiliului de supraveghere sunt numiți de către adunarea generală a acționarilor; primii membri sunt desemnați prin actul constitutiv. Președintele consiliului de supraveghere este ales dintre membrii acestuia de către consiliul de supraveghere.

Numărul membrilor consiliului este stabilit prin actul constitutiv și nu poate fi mai mic de 3 și nici mai mare de 11 membri.

Revocarea membrilor poate avea loc oricând, prin hotărârea adunării generale a acționarilor adoptată cu majoritate de cel puțin 2/3 din voturile acționarilor prezenți.

În caz de vacanță a unui post, consiliul de supraveghere poate proceda la numirea unui membru provizoriu până la întrumirea adunării generale a acționarilor. Dacă vacanța menționată determină scăderea numărului membrilor consiliului de supraveghere sub minimul legal, directoratul trebuie să convoace fără întârziere adunarea generală pentru completarea locurilor vacante. În cazul în care directoratul nu își îndeplinește obligația de a convoca adunarea generală, orice parte interesată se poate adresa instanței pentru a desemna persoana însărcinată cu convocarea adunării generale ordinare a acționarilor, care să facă numirile necesare.

Membrii consiliului de supraveghere nu pot fi concomitent membri ai directoratului și nici nu pot cumula această calitate cu calitatea de salariat al societății.

Actul constitutiv al societății sau adunarea generală a acționarilor pot stabili și alte cerințe pentru calitatea de membru al consiliului de supraveghere, cum ar fi, de exemplu, condiții specifice de profesionalism și de independență.

În ceea ce privește modul de lucru, consiliul de supraveghere se întrunește cel puțin o dată la 3 luni, fiind convocat de președinte în orice moment sau la cererea a cel puțin 2 dintre membrii consiliului sau ai directoratului. Membrii directoratului pot participa la ședințe, dar nu au drept de vot. La fiecare ședință se va întocmi un proces-verbal, care va cuprinde numele participanților, ordinea de zi, ordinea deliberărilor, deciziile luate, numărul de voturi întrunite și opiniile separate. Procesul-verbal este semnat de către președintele de ședință și de către cel puțin un alt membru prezent al consiliului.

Consiliul poate crea comitete consultative formate din cel puțin 2 membri ai consiliului și însărcinate cu desfășurarea de investigații și cu elaborarea de recomandări pentru consiliu, în domenii precum auditul, remunerarea membrilor directoratului și ai consiliului de supraveghere și a personalului, sau nominalizarea de candidați pentru diferitele posturi de conducere. Comitetele vor înainta consiliului în mod regulat rapoarte asupra activității lor.

În cazul societăților pe acțiuni ale căror situații financiare anuale fac obiectul unei obligații legale de auditare financiară, crearea unui comitet de audit în cadrul consiliului de supraveghere este obligatorie. Cel puțin un membru al comitetului de audit trebuie să dețină experiență relevantă în aplicarea principiilor contabile sau în audit. Atribuțiile principale ale consiliului de supraveghere sunt:

- a) exercită controlul permanent asupra conducerii societății de către directorat;
- b) numește și revocă membrii directoratului;
- c) verifică conformitatea cu legea, cu actul constitutiv și cu hotărârile adunării generale a operațiunilor de conducere a societății;
- d) raportează cel puțin o dată pe an adunării generale a acționarilor cu privire la activitatea de supraveghere desfășurată.
- e) În cazuri excepționale, când interesul societății o cere, consiliul de supraveghere poate convoca adunarea generală a acționarilor.

Consiliului de supraveghere nu îi pot fi transferate atribuții de conducere a societății. Cu toate acestea, în actul constitutiv se poate prevedea că anumite tipuri de operațiuni nu pot fi efectuate decât cu acordul consiliului. În cazul în care consiliul nu își dă acordul pentru o astfel de operațiune, directoratul poate cere acordul adunării generale ordinare. Hotărârea adunării generale cu privire la un asemenea acord este dată cu o majoritate de 3 părți din numărul voturilor acționarilor prezenți. Actul constitutiv nu poate stabili o altă majoritate și nici stipula alte condiții.

Persoanele care, potrivit prezentei legi, nu pot fi fondatori nu pot fi nici administratori, directori, membri ai directoratului sau ai consiliului de supraveghere. Directorii unei societăți pe acțiuni, în sistemul unitar, și membrii directoratului, în sistemul dualist, nu vor putea fi, fără autorizarea consiliului de administrație, respectiv a consiliului de supraveghere, directori, administratori, membri ai directoratului ori ai consiliului de supraveghere, cenzori sau, după caz, auditori interni ori asociați cu răspundere nelimitată, în alte societăți concurente sau având același obiect de activitate, nici nu pot exercita același comerț sau altul concurent, pe cont propriu sau al altei persoane, sub pedeapsa revocării și răspunderii pentru daune.

O persoană fizică poate exercita concomitent cel mult 5 mandate de administrator și/sau de membru al consiliului de supraveghere în societăți pe acțiuni al căror sediu se află pe teritoriul României. Această prevedere se aplică în aceeași măsură persoanei fizice administrator sau membru al consiliului de supraveghere, cât și persoanei fizice reprezentant permanent al unei persoane juridice administrator ori membru al consiliului de supraveghere.

Interdicția nu se referă la cazurile când cel ales în consiliul de administrație sau în consiliul de supraveghere este proprietar a cel puțin o părți din totalul acțiunilor societății sau este membru în consiliul de administrație ori în consiliul de supraveghere al unei societăți pe acțiuni ce deține părțile arătate.

Persoana care încalcă prevederile prezentului articol este obligată să demisioneze din funcțiile de membru al consiliului de administrație sau al consiliului de supraveghere care depășesc numărul maxim de mandate.

Directorii și membrii consiliului de administrație, respectiv membrii directoratului și cei ai consiliului de supraveghere, sunt obligați să participe la adunările generale ale acționarilor.

4.5. Administratorii societăților cu răspundere limitată

Adoptarea deciziilor de către administratori se realizează în felul următor:

- deciziile se adoptă cu unanimitate dacă actul constitutiv dispune ca administratorii să lucreze împreună;
- în caz de divergență între administratori, decizia se adoptă de către asociații care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social.

Decizia poate fi adoptată de un singur administrator pentru actele urgente a căror neîndeplinire ar cauza o pagubă mare societății, în lipsa celorlalți administratori care se găsesc în imposibilitate – chiar momentană – de a lua parte la administrație.

Conform Legii nr. 31/1990 în categoria drepturilor administratorilor includem:

- dreptul de a reprezenta societatea aparține fiecărui administrator, cu excepția unei prevederi contrare în actul constitutiv;
- dreptul de a face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, cu excepția restricțiilor prevăzute în actul constitutiv (art. 70 din Legea societăților comerciale).

Obligațiile administratorilor includ:

- ✓ obligațiile generale prev. de Legea societăților comerciale (art. 70, art. 71, art. 72);
- ✓ obligații specifice prev. de art. 195 și art. 198 din Legea societăților comerciale;
- obligația de a convoca adunarea generală a asociaților la sediul social, cel puțin o dată pe an sau ori de câte ori este nevoie;
- obligația de a conduce un registru al asociaților.

Potrivit legii administratorii SRL nu pot primi – fără autorizarea adunării asociaților – mandatul de administrator: în alte societăți concurente, în societăți cu același obiect de activitate.

Administratorii nu pot efectua:

- același fel de comerț cu SRL sau altul concurent pe cont propriu sau pe contul altei persoane fizice sau juridice.

Sanțiunea încălcării interdicției este revocarea din funcție și răspunderea juridică pentru daune.

4.5.1. Revocarea administratorilor

Dacă administratorii au fost numiți prin actul constitutiv, vor fi revocați cu votul unanim al asociaților (regula simetriei). Dacă au fost aleși, ulterior, prin votul asociaților aceștia pot decide - asupra revocării administratorilor sau asupra limitării puterilor lor – cu aceeași majoritate.

Administratorul, managerul, directorul, auditorul financiar sau cenzorul societății debitoare, vinovat de oricare dintre faptele penale prevăzute de Legea societăților comerciale sau de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței este decăzut din dreptul de a mai deține ori dobândi o astfel de calitate sau funcție, la orice persoană juridică cu scop patrimonial, pe o perioadă de 5 ani de la data rămânerii irevocabile a hotărârii de condamnare.

4.6. Organele de control

4.6.1. Desemnarea cenzorilor și auditorilor financiari

Literatura de specialitate a restrâns, până mai recent, numărul organelor de control în **societatea cu răspundere limitată**. Cu toate acestea, trebuie făcută în primul rând o precizare bazată pe reglementările legale. Persoanele cu atribuții în controlul activității societății sunt: asociații, cenzorii și auditorii financiari. În societățile de persoane, care, în general, nu desfășoară o activitate comercială complexă, controlul se exercită de toți asociații cu excepția celor care au calitate de administratori.

În societățile de capitaluri și în societatea cu răspundere limitată, controlul privind gestiunea societății este încredințat, de regulă, unor persoane anume învestite, denumite cenzor. În cazul societății pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni, Legea nr. 31/1990 prevede un minim de trei cenzori și trei supleanți, dacă actul constitutiv nu prevede un număr mai mare. Numărul cenzorilor trebuie să fie tot timpul impar. În cazul societății cu răspundere limitată, legea prevede că în actul constitutiv se poate stipula alegerea unuia sau mai multor cenzori, numirea acestora fiind obligatorie, în cazul în care numărul asociaților este mai mare de 15. Cenzorii se aleg la început de adunarea constitutivă. Durata mandatului lor este de 3 ani și pot fi realeși. Cenzorii trebuie să-și exercite mandatul personal. Cel puțin unul dintre ei trebuie să fie contabil autorizat în condițiile legii sau expert contabil.

În conformitate cu art. 8 lit. h) din Legea nr. 31/1990, republicată, cenzorii sunt stabiliți prin actele constitutive care trebuie să prevadă „datele de identificare ale primilor cenzori și ale primilor auditori financiari”. De asemenea, în cazul societăților cu răspundere limitată actul constitutiv trebuie să precizeze datele de identificare ale cenzorilor sau auditorului financiar, conform art. 7 lit. e¹) introdusă prin Legea nr. 441/2006. În cazul constituirii societății pe acțiuni prin subscripție publică, cenzorii sunt aleși de adunarea constitutivă. Ulterior, cenzorii sunt aleși de Adunarea generală ordinară (art. 111 din Legea nr. 31/1990).

Auditorii au fost definiți ca fiind „revizori contabili care verifică sinceritatea datelor contabile publicate, fiind impuși de lege în fiecare țară”. Situațiile financiare ale societăților comerciale care intră sub incidența reglementărilor contabile armonizate cu directivele europene și standardele internaționale de contabilitate vor fi audiate de către auditori financiari, persoane fizice sau persoane juridice, în condițiile prevăzute de lege. Societățile comerciale ale căror situații financiare anuale supuse, potrivit legii, auditului financiar vor organiza auditul intern potrivit normelor elaborate de Camera Auditorilor Financiari din România în acest scop. La societățile comerciale ale căror situații financiare anuale nu sunt supuse, potrivit legii, auditului financiar, Adunarea generală ordinară a acționarilor va hotărî contractarea auditului financiar sau numirea cenzorilor, după caz.

În prezent, sunt supuse auditului financiar: societățile comerciale ale căror situații financiare sunt supuse obligației legale de auditare, societățile pe acțiuni care optează pentru sistemul dualist de administrare și societățile comerciale ale căror situații financiare anuale sunt supuse auditului financiar potrivit legii sau deciziei asociaților ori acționarilor.

Auditul financiar se exercită de către auditori financiari persoane fizice sau juridice. La societățile comerciale ale căror situații financiare anuale nu sunt supuse, potrivit legii, auditului financiar, adunarea generală ordinară a acționarilor va hotărî contractarea auditului financiar sau numirea cenzorilor, după caz.

Durata mandatului cenzorilor este de trei ani, ei putând fi realeși. Legea impune ca cel puțin unul din cenzori să fie contabil autorizat sau expert contabil. Cenzorii pot fi acționari, cu excepția cazului expertului contabil sau contabilului autorizat. Cenzorii trebuie să-și exercite personal mandatul lor.

Cenzorii pot fi acționari cu excepția cenzorului expert contabil sau contabil autorizat care poate fi terț ce exercită profesia individual sau în forme asociative.

4.6. 2. Atribuțiile cenzorilor

Cenzorii au dreptul să obțină în fiecare lună de la administratori o situație despre mersul operațiunilor. Este interzis cenzorilor să comunice acționarilor în particular sau terților datele referitoare la operațiunile societății, constatate cu ocazia exercitării mandatului lor.

Cenzorii sau, după caz, auditorii interni, sunt obligați, de asemenea: să supravegheze gestiunea societății, să verifice dacă situațiile financiare sunt legal întocmite și în concordanță cu registrele, dacă acestea din urmă sunt ținute regulat și dacă evaluarea elementelor patrimoniale s-a făcut conform regulilor stabilite pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

Cenzorii vor aduce la cunoștința membrilor consiliului de administrație neregulile în administrație și încălcările dispozițiilor legale și ale prevederilor actului constitutiv pe care le constată, iar cazurile mai importante le vor aduce la cunoștință adunării generale.

Cenzorii vor trece într-un registru special deliberările lor, precum și constatările făcute în exerciciul mandatului lor.

Întinderea și efectele răspunderii cenzorilor și auditorilor financiari sunt determinate de regulile mandatului. În exercitarea atribuțiilor lor, cenzorii și auditorii financiari trebuie să acționeze cu diligența unui bun gestionar, să dovedească fidelitate față de societate și să respecte standardele profesionale și deontologice aplicabile activității lor.

Revocarea lor se va putea face numai de adunarea generală, cu votul cerut la adunările extraordinare.

4.7. Divizarea și fuziunea societăților comerciale

Reglementarea juridică a operațiunilor de fuziune și divizare este conținută în Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Ministerul Finanțelor a emis Ordinul nr. 1.078 din 6 august 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind fuziunea, divizarea și lichidarea societăților comerciale, precum și retragerea sau excluderea unor asociați din cadrul societăților comerciale.

Normele metodologice emise nu au scopul de a reglementa, ci de a asigura aplicarea corectă și unitară a reglementărilor legale în vigoare referitoare la operațiunile economico-financiare privind fuziunea, divizarea, dizolvarea și lichidarea societăților comerciale, precum și retragerea sau excluderea unor asociați din cadrul societăților comerciale.

În lumea afacerilor preluarea unor societăți comerciale de către altele sau divizarea societăților comerciale sunt chestiuni curente care merită o atenție deosebită din partea practicienilor cu referire la implicațiile juridice, fiscale și de patrimoniu ale societăților comerciale nou-formate.

Conform noilor reglementări legale, ca urmare a modificării și completării Legii societăților comerciale prin Legea nr. 441/2006, fuziunea este operațiunea prin care:

a) una sau mai multe societăți sunt dizolvate fără a intra în lichidare și transferă totalitatea patrimoniului lor unei alte societăți, în schimbul repartizării de acțiuni la societățile beneficiare și, eventual, al unei plăți în numerar de maximum 10% din valoarea nominală a acțiunilor astfel repartizate; sau

b) mai multe societăți sunt dizolvate fără a intra în lichidare și transferă totalitatea patrimoniului lor unei societăți pe care o constituie, în schimbul repartizării de acțiuni la societățile beneficiare și, eventual, al unei plăți în numerar de maximum 10% din valoarea nominală a acțiunilor astfel repartizate către acționarii societății divizate [art. 238 alin. (1) din lege].

Divizarea este operațiunea prin care:

a) o societate, după ce este dizolvată fără a intra în lichidare, transferă mai multor societăți totalitatea patrimoniului său, în schimbul repartizării de acțiuni la societățile beneficiare și, eventual, al unei plăți în numerar de maximum 10% din valoarea nominală a acțiunilor astfel repartizate către acționarii societății divizate;

b) o societate, după ce este dizolvată fără a intra în lichidare, transferă toate activele și pasivele sale mai multor societăți nou-constituite, în schimbul repartizării de acțiuni la societățile beneficiare și, eventual, al unei plăți în numerar de maximum 10% din valoarea nominală a acțiunilor astfel repartizate către acționarii societății divizate.

Fuziunea sau divizarea se poate face și între societăți de forme diferite.

Fuziunea sau divizarea poate fi efectuată chiar dacă societățile dizolvate sunt în lichidare, cu condiția ca acestea să nu fi început încă distribuirea între asociați a activelor ce li s-ar cuveni în urma lichidării.

Fuziunea sau divizarea are ca efect dizolvarea, fără lichidarea societății comerciale, care își încetează existența, și transmiterea universală a elementelor sale de activ și de pasiv către societatea sau societățile comerciale beneficiare, în starea în care se află la data fuziunii sau a divizării.

Fuziunea societăților comerciale se realizează prin două modalități:

- Fuziunea prin absorbirea uneia sau mai multor societăți comerciale de către o altă societate comercială.

Societatea care absoarbe dobândește drepturile și este ținută de obligațiile societății comerciale pe care o absoarbe.

- Fuziunea prin contopirea a două sau mai multe societăți comerciale pentru a alcătui o societate comercială nouă.

În cazul fuziunii prin contopire, drepturile și obligațiile societăților comerciale care își încetează existența trec asupra noii societăți astfel înființate.

Fuziunea sau divizarea se hotărăște de fiecare societate în parte, în condițiile stabilite pentru modificarea actului constitutiv al societății. Dacă prin fuziune sau divizare se înființează o nouă societate, aceasta se constituie în condițiile prevăzute de prezenta lege pentru forma de societate convenită.

4.8. Dizolvarea și lichidarea societăților comerciale

4.8.1. Dizolvarea societăților comerciale

Din punct de vedere juridic, dizolvarea societăților comerciale este reglementată de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare (art. 227-237).

Operațiunile de lichidare a societăților comerciale sunt reglementate Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței. Încetarea existenței societăților comerciale ca persoane juridice presupune parcurgerea a două etape: dizolvarea și lichidarea.

Dizolvarea societăților comerciale cuprinde operațiunile care asigură premisele lichidării patrimoniului social: adoptarea hotărârii de dizolvare de către adunarea asociaților, respectiv pronunțarea hotărârii judecătorești de dizolvare și publicarea lor, în condițiile legii.

Societățile comerciale se dizolvă, în conformitate cu art. 227 din Legea nr. 31/1990, prin:

- a) trecerea timpului stabilit pentru durata societății;
- b) imposibilitatea realizării obiectului de activitate al societății sau realizarea acestuia;
- c) declararea nulității societății;
- d) hotărârea adunării generale;
- e) hotărârea tribunalului, la cererea oricărui asociat, pentru motive temeinice, precum neînțelegerile grave dintre asociați, care împiedică funcționarea societății;
- f) falimentul societății;
- g) alte cauze prevăzute de lege sau de actul constitutiv al societății.

În cazul prevăzut la alin. (1) lit. a), asociații trebuie să fie consultați de către consiliul de administrație, respectiv de directorat, cu cel puțin 3 luni înainte de expirarea duratei societății, cu privire la eventuala prelungire a acesteia. În lipsă, la cererea oricărui dintre asociați, tribunalul poate dispune, prin încheiere, efectuarea consultării conform art. 119 alin. (3) din lege.

Legea nr. 31/1990 prevede că „În caz de dizolvare a societății prin hotărâre a asociaților, aceștia vor putea reveni, cu majoritatea cerută pentru modificarea actului constitutiv, asupra hotărârii luate, atât timp cât nu s-a făcut nicio repartitie din activ. (2) Noua hotărâre se menționează în registrul comerțului, după care oficiul registrului comerțului o va trimite Monitorului Oficial al României, spre publicare în Partea a IV-a, pe cheltuiela societății. (3) Creditorii și orice parte interesată pot face opoziție la tribunal împotriva hotărârii, în condițiile art. 62.”

Dizolvarea societății are ca efect deschiderea procedurii lichidării. Dizolvarea are loc fără lichidare, în cazul fuziunii ori divizării totale a societății sau în alte cazuri prevăzute de lege. Din momentul dizolvării, administratorii nu mai pot întreprinde noi operațiuni; în caz contrar, ei sunt personal și solidar răspunzători pentru operațiunile pe care le-au întreprins. Societatea își păstrează personalitatea juridică pentru operațiunile lichidării, până la terminarea acesteia.

4.8.2. Lichidarea societăților comerciale

Noțiune. Lichidarea societăților comerciale reprezintă ansamblul operațiunilor care au ca scop terminarea operațiunilor comerciale aflate în curs la data dizolvării societății, încasarea creanțelor, transformarea bunurilor societății în bani, plata datoriilor și împărțirea activului net între asociați. Toate aceste operațiuni sunt realizate de persoane anume învestite, numite lichidatori. Intervenția instanței în faza lichidării are un caracter excepțional.

Statutul lichidatorilor. Lichidatorii vor putea fi persoane fizice sau persoane juridice. Lichidatorii persoane fizice sau reprezentanții permanenți – persoane fizice ale societății lichidatoare – trebuie să fie lichidatori autorizați, în condițiile legii. Lichidatorii au aceeași răspundere ca și administratorii, respectiv membrii directoratului. Lichidatorii sunt datori, îndată după preluarea funcției, ca împreună cu directorii și administratorii, respectiv cu membrii directoratului societății, să facă un inventar și să încheie un bilanț, care să constate situația exactă a activului și pasivului societății și să le semneze. Ei sunt obligați să primească și să păstreze patrimoniul societății, registrele ce li s-au încredințat de administratori, respectiv de membrii directoratului, și actele societății. De asemenea, ei vor ține un registru cu toate operațiunile lichidării, în ordinea datei lor. Lichidatorii își îndeplinesc mandatul lor sub controlul cenzorilor. În cazul societăților pe acțiuni organizate potrivit sistemului dualist, lichidatorii își îndeplinesc mandatul sub controlul consiliului de supraveghere.

În societățile de persoane, numirea lichidatorilor va fi făcută de toți asociații, dacă în contractul de societate nu se prevede altfel. Numirea lichidatorilor va fi făcută de instanță, dacă nu se va putea întruni unanimitatea voturilor. Oricare asociat sau administrator poate face și depune cererea în instanță. Sentința poate fi atacată cu recurs în 15 zile de la pronunțare. Numirea lichidatorilor se face de Adunarea generală, dacă, prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Hotărârea de numire a lichidatorilor se adoptă cu majoritatea prevăzută pentru modificarea actului constitutiv. Numirea lichidatorilor se face de tribunal, dacă majoritatea nu a fost obținută. Sentința poate fi atacată cu recurs, în termen de 15 zile de la pronunțare.

În afară de puterile conferite de asociați, cu aceeași majoritate cerută pentru numirea lor, lichidatorii vor putea:

- a) să stea în judecată și să fie acționați în interesul lichidării;
- b) să execute și să termine operațiunile de comerț referitoare la lichidare;
- c) să vândă, prin licitație publică, imobilele și orice avere mobilă a societății; vânzarea bunurilor nu se va putea face în bloc;
- d) să facă tranzacții;
- e) să lichideze și să încaseze creanțele societății, chiar în caz de faliment al debitorilor, dând chitanță;
- f) să contracteze obligații cambiale, să facă împrumuturi neipotecate și să îndeplinească orice alte acte necesare.

Lichidatorii îndeplinesc următoarele măsuri pentru lichidarea activului societății:

- Transformarea bunurilor societății în bani. Această operațiune se realizează pe calea licitației publice. Potrivit legii, lichidatorii vor putea să vândă, prin licitație publică, imobilele și orice avere mobilă a societății.

- Încasarea creanțelor. Lichidatorii trebuie să încaseze creanțele de la debitorii societății. Această operațiune se face la scadența creanțelor.

- Plata diferenței de către asociații care răspund nelimitat. Dacă fondurile societății nu sunt suficiente pentru plata pasivului exigibil, lichidatorii vor cere asociaților care răspund nelimitat să acopere diferența.

Prin lichidarea pasivului societății se înțelege plata datoriilor societății către creditorii săi. Operațiunile de lichidare a pasivului se desfășoară de către lichidatori în

condițiile Legii nr. 31/1990, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că lichidatorii nu pot plăti asociaților nicio sumă în contul părților ce li s-ar cuveni din lichidare, înaintea achitării creditorilor societății.

Repartizarea activului net între asociați. După terminarea operațiunilor de lichidare a activului și pasivului, lichidatorii sunt obligați să stabilească situația financiară finală. Activul net constituie sursa din care sunt satisfăcute, în limita disponibilului, drepturile asociaților rezultate din lichidare. Situația financiară finală a societății se aduce la cunoștința asociaților sau se publică în Monitorul Oficial, asociați care în termen de 15 zile de la notificare, respectiv 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial, pot face opoziție la tribunal. După expirarea termenelor de mai sus sau după rămânerea irevocabilă a hotărârii judecătorești asupra opoziției, situația financiară și proiectul de repartizare se consideră aprobate. Prin aprobarea situației financiare și a proiectului de repartizare, lichidatorii sunt eliberați.

După terminarea operațiunilor de repartizare a activului net între asociați, rămân de îndeplinit următoarele formalități:

- Radierea societății comerciale din Registrul comerțului;
- Depunerea spre păstrare a registrelor societății.

4.9. Regimul juridic al dividendelor

Art. 67 alin. (1), așa cum a fost modificat prin Legea nr. 161/2003, prevede că: „Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend”. Noțiunea de dividend ¹³³ a fost definită și ca „partea beneficiului pe care societatea îl distribuie fiecăruia din asociații săi”¹³⁴. Considerăm că definiția legală nu surprinde exact caracterul special al dividendului. Plata dividendului nu este impusă societății, ci este urmarea unei proceduri complexe care cuprinde mai multe etape, economico-contabile. Considerăm că reglementarea anterioară care folosea predicatul „se va plăti” corespundea mai bine realității juridico-economice. Dividendele au fost considerate a fi „venituri ale asociaților, cu caracter periodic și incert”¹³⁵.

În perioada interbelică instanțele au decis că „dividendul reprezintă venitul real, anual, plătit după fiecare acțiune și constatat prin bilanțul aprobat de adunarea generală a societății respective. Fiind plătit la anumite perioade de timp are caracter de prestații periodice, caracter care nu se pierde prin faptul că în unii ani, din cauza lipsei de beneficii, societățile nu distribuie dividende, deoarece acestea sunt stări excepționale”¹³⁶. În aceeași perioadă, doctrina ¹³⁷ a stabilit condițiile pentru a se putea plăti valabil dividende:

¹³³ A se vedea O. Căpățână, *Societăți comerciale în interpretarea jurisprudenței (II)*, în Revista de drept comercial nr. 2/1999, pp. 5-10.

¹³⁴ A. de Bissy, *La notion de dividende: aspects juridique et fiscaux*, Toulouse, 1994.

¹³⁵ O. Căpățână, *Societăți comerciale în interpretarea jurisprudenței (II)*, op. cit., p. 5; CSJ, s. com., dec. nr.191/1996, în Buletinul Jurisprudenței. Culegere de decizii pe anul 1996, p. 218.

¹³⁶ A se vedea Cas. III, 4 octombrie 1938, Revista de drept comercial, 1939, p. 42 citată de I.L. Georgescu în op.cit., p. 549.

¹³⁷ *Ibidem*, p. 548.

- Să existe beneficii reale¹³⁸;

- Beneficiile să fie constatate printr-un bilanț, întocmit și aprobat de adunarea generală a acționarilor (a asociațiilor – în cazul celorlalte forme, n.n.) cu respectarea formelor arătate de lege.

Art. 67 alin. (3) din Legea nr. 31/1990, modificată, stipulează că „nu se vor putea distribui dividende decât din profituri determinate conform legi”. Orice încălcare a acestor prevederi determină sancțiuni penale și civile pentru cei ce se fac vinovați de încălcarea dispozițiilor legale. Aceste dividende distribuite ilegal au fost numite în doctrină „dividende fictive”¹³⁹. Conform prevederilor alin. (4) din art. 67 din Legea nr. 31/1990, modificată, aceste dividende se restituie dacă societatea dovedește că asociații au cunoscut neregulile distribuirii, sau în împrejurările existente trebuiau să o cunoască.

Adunarea generală sau organul precizat în statute să stabilească modul folosirii beneficiului și cuantumul și modalitățile practice de distribuire a dividendului;

În conformitate cu alin. (5) din art. 67, dreptul la acțiunea de restituire a dividendelor se prescrie în termen de 3 ani de la data distribuirii lor. Dividendele care se cuvin după data transmiterii acțiunilor aparțin cesionarului, în afară de cazul în care părțile au convenit altfel.

Acest termen de prescripție de 3 ani se aplică și statului, atunci când el acționează în calitate de acționar prin intermediul AVAS¹⁴⁰.

¹³⁸ A se vedea decizia C. Ap. București, s. com., dec. nr. 3096/2000, în: ****Culegere de practică judiciară în materie comercială 2000-2001, op.cit.*, p. 159-160, în care se mai precizează că „dividendele nu sunt generatoare de dobânzi”.

¹³⁹ A se vedea N. Stology, *Etude compare du delit de distribution de dividendes fictives et du delit de publication ou presentation de compte annuels „infideles”*, în *Semaine Juridique*, (JCP), ed. entreprises, 2000, p. 1896.

¹⁴⁰ A se vedea C. Ap. București, s. a V-a com., dec. nr. 781/2001, în *Culegere de practică judiciară în materie comercială 2000-2001, op. cit.*, p. 157-158.

TITLUL V

FORME ARHAICE DE ORGANIZARE A AFACERILOR

5.1. Introducere

Le-am denumit forme arhaice de organizare a afacerilor pentru că ele nu mai răspund de fapt nevoilor societății contemporane. Societatea în nume colectiv, societatea în comandită simplă și societatea în comandită pe acțiuni sunt forme trecute ce reprezentau societățile de persoane înainte de apariția societății cu răspundere limitată. Aceasta a înlocuit formele menționate anterior.

5.2. Caracteristici comune

Asociații în societatea în nume colectiv și asociații comanditați în societatea în comandită simplă sau în comandită pe acțiuni răspund nelimitat și solidar pentru obligațiile sociale. Creditorii societății se vor îndrepta mai întâi împotriva acesteia pentru obligațiile ei și, numai dacă societatea nu le plătește în termen de cel mult 15 zile de la data punerii în întârziere, se vor putea îndrepta împotriva acestor asociați. Acționarii, asociații comanditari, precum și asociații în societatea cu răspundere limitată răspund numai până la concurența capitalului social subscris. Societatea în nume colectiv sau în comandită simplă se constituie prin contract de societate, iar societatea pe acțiuni, în comandită pe acțiuni sau cu răspundere limitată se constituie prin contract de societate și statut. Asociații în societatea în nume colectiv și asociații comanditați se pot obliga la prestații în muncă cu titlu de aport social, dar care nu pot constitui aport la formarea sau la majorarea capitalului social. În schimbul acestui aport, asociații au dreptul să participe, potrivit actului constitutiv, la împărțirea beneficiilor și a activului social, rămânând, totodată, obligați să participe la pierderi.

5.3. Societatea în nume colectiv

Dreptul de a reprezenta societatea aparține fiecărui administrator, afară de stipulație contrară în actul constitutiv. Dacă actul constitutiv dispune ca administratorii să lucreze împreună, decizia trebuie luată în unanimitate; în caz de divergență între administratori, vor decide asociații care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social. Pentru actele urgente, a căror neîndeplinire ar cauza o pagubă mare societății, poate decide un singur administrator în lipsa celorlalți, care se găsesc în imposibilitate, chiar momentană, de a lua parte la administrație.

Asociații care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social pot alege unul sau mai mulți administratori dintre ei, fixându-le puterile, durata însărcinării și eventuala lor remunerație, afară numai dacă prin actul constitutiv nu se dispune altfel.

Cu aceeași majoritate asociații pot decide asupra revocării administratorilor sau asupra limitării puterilor lor, afară de cazul în care administratorii au fost numiți prin actul constitutiv.

Dacă un administrator ia inițiativa unei operațiuni ce depășește limitele operațiunilor obișnuite comerțului pe care îl exercită societatea, acesta trebuie să înștiințeze pe ceilalți administratori, înainte de a o încheia, sub sancțiunea suportării pierderilor ce ar rezulta din aceasta.

În caz de opoziție a vreunuia dintre ei, vor decide asociații care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social.

Operațiunea încheiată în contra opoziției făcute este valabilă față de terții cărora nu li se va fi comunicat această opoziție. Asociatul care, într-o operațiune determinată, are, pe cont propriu sau pe contul altuia, interese contrare acelorale societății, nu poate lua parte la nicio deliberare sau decizie privind această operațiune.

Asociatul care contravine dispozițiilor alin. (1) este răspunzător de daunele cauzate societății, dacă, fără votul său, nu s-ar fi obținut majoritatea cerută. Asociatul care, fără consimțământul scris al celorlalți asociați, întrebuințează capitalul, bunurile sau creditul societății în folosul său sau în acela al unei alte persoane este obligat să restituie societății beneficiile ce au rezultat și să plătească despăgubiri pentru daunele cauzate.

Niciun asociat nu poate lua din fondurile societății mai mult decât i s-a fixat pentru cheltuielile făcute sau pentru cele ce urmează să le facă în interesul societății. Asociatul care contravine acestei dispoziții este răspunzător de sumele luate și de daune. Se va putea stipula, prin actul constitutiv, că asociații pot lua din casa societății anumite sume pentru cheltuielile lor particulare. Asociații nu pot lua parte, ca asociați cu răspundere nelimitată, în alte societăți concurente sau având același obiect de activitate, nici să facă operațiuni în contul lor sau al altora, în același fel de comerț sau într-unul asemănător, fără consimțământul celorlalți asociați.

Consimțământul se socotește dat dacă participarea sau operațiunile fiind anterioare actului constitutiv au fost cunoscute de ceilalți asociați și aceștia nu au interzis continuarea lor.

În caz de încălcare a prevederilor de mai sus, societatea, în afară de dreptul de a exclude pe asociat, poate să decidă că acesta a lucrat în contul ei sau să ceară despăgubiri. Acest drept se stinge după trecerea a 3 luni din ziua când societatea a avut cunoștință, fără să fi luat vreo hotărâre.

Când aportul la capitalul social aparține mai multor persoane, acestea sunt obligate solidar față de societate și trebuie să desemneze un reprezentant comun pentru exercitarea drepturilor decurgând din acest aport.

Asociatul care a depus ca aport una sau mai multe creanțe nu este liberat cât timp societatea nu a obținut plata sumei pentru care au fost aduse.

Dacă plata nu s-a putut obține prin urmărirea debitorului cedat, asociatul, în afară de daune, răspunde de suma datorată, cu dobânda legală din ziua scadenței creanțelor.

Asociații sunt obligați nelimitat și solidar pentru operațiunile îndeplinite în numele societății de persoanele care o reprezintă. Hotărârea judecătorească obținută împotriva societății este opozabilă fiecărui asociat.

Pentru aprobarea situației financiare anuale și pentru deciziile referitoare la introducerea acțiunii în răspunderea administratorilor este necesar votul asociaților reprezentând majoritatea capitalului social.

Cesiunea aportului de capital social este posibilă dacă a fost permisă prin actul constitutiv. Cesiunea nu liberează pe asociatul cedent de ceea ce mai datorează societății din aportul său de capital.

5.4. Societățile în comandită simplă

Administrația societății în comandită simplă se va încredința unuia sau mai multor asociați comanditați. Comanditarul poate încheia operațiuni în contul societății numai pe baza unei procuri speciale pentru operațiuni determinate, dată de reprezentanții societății și înscrisă în registrul comerțului. În caz contrar, comanditarul devine răspunzător față de

terți nelimitat și solidar, pentru toate obligațiunile societății contractate de la data operațiunii încheiate de el. Comanditarul poate îndeplini servicii în administrația internă a societății, poate face acte de supraveghere, poate participa la numirea și la revocarea administratorilor, în cazurile prevăzute de lege, sau poate acorda, în limitele actului constitutiv, autorizarea administratorilor pentru operațiunile ce depășesc puterile lor.

Comanditarul are, de asemenea, dreptul de a cere copie de pe situațiile financiare anuale și de a controla exactitatea lor prin cercetarea registrelor comerciale și a celorlalte documente justificative.

5.5. Societatea în comandită pe acțiuni

Societatea în comandită pe acțiuni este o societate de capitaluri, dar care are multe elemente comune și cu societatea în comandită simplă. Apariția ei istorică precede existența societății pe acțiuni și este întâlnită foarte rar atât în România, cât și în Europa¹⁴¹. Capitalul social este împărțit în acțiuni. În acest tip de societate putem întâlni două tipuri de asociați: comanditații și comanditarii. Din punct de vedere al răspunderii pentru obligațiile sociale, asociații comanditați răspund nelimitat și solidar, iar asociații comanditari răspund numai în limita aportului lor. În baza acestor caracteristici putem defini societatea în comandită pe acțiuni ca fiind „acea societate constituită prin asocierea mai multor persoane, care participă la formarea capitalului social prin anumite contribuții reprezentate prin acțiuni, în vederea desfășurării unei activități comerciale, pentru realizarea unor beneficii și împărțirea lor și care răspund pentru obligațiile sociale nelimitat și solidar, în cazul asociaților comanditați, și numai în limita aportului lor, în cazul asociaților comanditari”¹⁴². Obligativitatea existenței unui capital social de minimum 25 000 de euro va face din acest tip de societate o prezență discretă în peisajul afacerilor.

¹⁴¹ A se vedea Ph. Merle, *Droit commercial. Sociétés commerciales*, Dalloz, Paris, 2001, p. 643 și urm.

¹⁴² A se vedea St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român*, Ed. All Beck, București, 2001, p. 332.

TITLUL VI

FORME MODERNE DE ORGANIZARE A AFACERILOR

7.1. Societatea pe acțiuni și societatea în comandită pe acțiuni

7.1. 2. Definiția societății pe acțiuni

Societatea pe acțiuni este forma cea mai complexă și, totodată, cea mai evoluată a societății comerciale.

În această formă de societate contează mai mult aporturile asociaților decât calitățile acestora. Societatea pe acțiuni este organizată și funcționează pe principiul separației puterilor; organe de deliberare și decizie; organe de administrare și reprezentare; organe de supraveghere și control. Constituită prin contract, societatea pe acțiuni funcționează ca un mecanism democratic în care minoritatea se supune hotărârilor majorității în Adunările generale¹⁴³. Acționarii au drepturi nu doar patrimoniale, între care cel mai important este dreptul la dividende, dar și nepatrimoniale, cum ar fi dreptul de vot și dreptul de informare. Minorităților de acționari le sunt rezervate, în condițiile legii, o serie de drepturi. Datorită rolului important pe care societatea pe acțiuni îl are în viața economică, Legea nr. 31/1990 asigură o reglementare cuprinzătoare acestei forme de societate. Potrivit art. 3 din lege, societatea pe acțiuni este societatea ale cărei obligații sunt garantate cu patrimoniul social; acționarii sunt obligați numai până la concurența capitalului subscris.

Pe baza definiției generale a societății și a dispozițiilor legale menționate, societatea pe acțiuni poate fi definită ca fiind „acea societate constituită prin asocierea mai multor persoane, care contribuie la formarea capitalului social prin anumite cote de participare reprezentate prin titluri, numite acțiuni, pentru desfășurarea unei activități comerciale, în scopul împărțirii beneficiilor, și care răspund pentru obligațiile sociale numai în limita aporturilor lor”¹⁴⁴.

În dreptul comercial elvețian s-a considerat că societățile anonime sunt constituite pentru a exploata o mare întreprindere comercială, necesitând capitaluri importante, implicând măsuri importante și un management competitiv¹⁴⁵.

Societățile pe acțiuni sunt, așa cum erau ele definite în sistemul german, entități juridice, prin care principiile de libertate economică și proprietate privată se manifestă concret. Ele sunt „mijloace prin care se realizează dozarea optimă a celor două principii, pentru a asigura cadrul ordonat microeconomic necesar succesului afacerii individuale respective.”¹⁴⁶

7.1.3. Caracteristicile societății pe acțiuni

Societățile pe acțiuni au următoarele caracteristici:

¹⁴³ A se vedea o poziție critică în I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român*, op. cit., p. 452.

¹⁴⁴ A se vedea St.D. Cărpénaru, *Drept comercial român*, op. cit., p. 293; Gh. Buta, *Dreptul afacerilor*, op. cit., p. 174; O altă definiție în E. Cârcei, *Drept comercial român*, Ed. All Beck, București, 2000, p. 199.

¹⁴⁵ A se vedea R. Ruedin, *Droit des sociétés pour économistes*, 9-e ed., Université de Neuchatel, 2002, p. 51.

¹⁴⁶ S. Mureșan, *Economia socială de piață. Modelul german*, Ed. Cartimpex, 2003, p. 144.

- societățile pe acțiuni sunt cadrul juridic optim de dezvoltare a activităților economice de anvergură, care implică un număr important de angajați;
- societatea se constituie dintr-un număr de minimum 2 asociați, denumiți și acționari;
- capitalul social minim al SA-urilor este de 90000 lei;
- capitalul social este divizat în acțiuni, care sunt titluri negociabile și transmisibile;
- răspunderea asociaților pentru obligațiile sociale este limitată; ei răspund numai până la concurența capitalului social subscris.

7.1.4. Constituirea societății pe acțiuni

7.1.4.1. Noțiuni generale

Constituirea societății pe acțiuni este reglementată de dispozițiile Legii nr. 31/1990, care privesc constituirea oricărei societăți comerciale, precum și anumite dispoziții speciale privind această formă de societate.

Societatea pe acțiuni se constituie prin voința liber exprimată a asociaților consemnată în actul constitutiv. Indiferent de modalitatea folosită, pentru constituirea societății pe acțiuni trebuie îndeplinite formalitățile prevăzute de lege.

7.1.4.2. Actele constitutive ale societății

Potrivit Legii nr. 31/1990, societatea pe acțiuni se constituie prin contract de societate și statut. Contractul de societate și statutul pot fi încheiate și sub forma unui înscris unic, denumit act constitutiv. Acest lucru este posibil datorită faptului că, de regulă, statutul cuprinde aceleași clauze ca și contractul, dar formulate într-un mod mai explicit. Actul constitutiv se semnează de către toți asociații sau, în caz de subscripție publică, de către fondatori.

7.1.4.3. Contractul de societate

Contractul de societate se poate încheia sub semnătură privată sau în formă autentică. În conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările ulterioare, forma autentică este obligatorie în cazul societăților pe acțiuni atunci când printre bunurile subscrise ca aport la capitalul social se află un teren; societatea pe acțiuni se constituie prin subscripție publică. Articolul 9 din Legea nr. 31/1990, republicată, cuprinde enumerarea elementelor actului constitutiv.

7.1.4.4. Asociații

Asociații societății pe acțiuni, denumiți acționari, pot fi persoane fizice sau juridice, numărul minim al acționarilor nu poate fi mai mic de doi [art. 10 alin. (2) din Legea nr. 31/1990].

7.1.4.5. Firma societății

Orice societate trebuie să aibă o firmă. Firma unei societăți pe acțiuni se compune dintr-o denumire proprie, de natură a o deosebi de firma altor societăți și va fi însoțită de mențiunea scrisă în întregime „societate pe acțiuni” sau S.A.

7.1.4.6. Capitalul social

În contractul de societate trebuie să se prevadă capitalul social subscris și cel vărsat. Capitalul societății pe acțiuni nu poate fi mai mic de 90.000 lei sau echivalentul în lei a 25.000 EUR, așa cum prevede textul legal. La constituirea societății, capitalul social subscris, vărsat de fiecare acționar, nu va putea fi mai mic de 30% din cel subscris, dacă prin lege nu se prevede altfel. Guvernul are posibilitatea de a modifica anual prin hotărâre de guvern valoarea minimă a capitalului social, ținând cont de rata anuală a inflației. Reglementarea de față face parte din ansamblul măsurilor luate pentru a compatibiliza legislația națională cu cea a statelor din Uniunea Europeană. Astfel, în Germania și Austria capitalul social minim al unei societăți pe acțiuni este de 70.000 euro, în Franța capitalul social minim al unei societăți anonime este de 37.000 de euro, iar în Marea Britanie capitalul social minim al unei „public limited company” trebuie să fie de 50.000 de lire, adică aproximativ 75.000 de euro¹⁴⁷.

7.1.4.7. Aporturile asociaților

În contractul de societate trebuie arătat aportul fiecărui asociat. Aportul poate fi în numerar, în natură sau în creanțe.

7.1.4.8. Acțiunile

Contractul de societate trebuie să arate numărul și valoarea nominală a acțiunilor, cu specificarea dacă sunt nominative sau la purtător. Valoarea nominală a unei acțiuni nu poate fi mai mică de 0,1 lei (art. 93 din Legea nr. 31/1990).

Acțiunile sunt titluri de valoare emise de către o societate comercială de capital constituită în condițiile legii. Pornind de la prevederile art. 91 alin. (1) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările ulterioare, conform căruia capitalul este reprezentat prin acțiunile emise de societate, s-a considerat că o acțiune reprezintă o fracțiune a capitalului social. Având în vedere și faptul că acțiunea apare și ca element determinant al raportului juridic ce se naște între societate și asociatul acționar, acțiunea desemnează și un raport specific, un raport societar¹⁴⁸.

Acțiunile societăților comerciale pot în principiu să-și păstreze caracterul de titluri negociabile chiar dacă actele constitutive prevăd restricții în privința transmisibilității acestora¹⁴⁹.

7.1.4.9. Administratorii societății

În contractul de societate, asociații trebuie să menționeze numărul, numele, prenumele și cetățenia administratorilor, persoane fizice; denumirea, sediul și naționalitatea administratorilor, persoane juridice, precum și garanția pe care administratorii sunt obligați să o depună.

¹⁴⁷ Th. Bachner, *Europäische Gesellschaftsrecht. Notizen de curs*, Universitatea „Babeș-Bolyai”, Facultatea de Științe Economice, 2004.

¹⁴⁸ A se vedea S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *Drept comercial*, ed. a III-a, Ed. All Beck, București, 2004, p. 150.

¹⁴⁹ Poate fi vorba de anumite clauze de preempțiune sau clauze de agrement, a se vedea C. Gheorghe, *Garanțiile reale purtând asupra părților sociale și acțiunile societăților comerciale*, în *Revista de drept comercial* nr. 5/2004, pp. 53-65.

7.1.4.10. Cenzorii societății

În contractul de societate trebuie să se prevadă numele, prenumele, domiciliul și cetățenia cenzorilor, persoane fizice; denumirea, sediul și naționalitatea cenzorilor, persoane juridice.

7.1.4.11. Clauze privind conducerea, administrarea, controlul gestiunii și funcționarea societății

În contractul de societate se pot prevedea clauze speciale privind luarea hotărârilor în Adunarea generală și modul de lucru al administratorilor. Contractul de societate trebuie să prevadă eventualele avantaje conferite fondatorilor pentru activitatea lor legată de constituirea societății. Constituirea societății pe acțiuni implică anumite operațiuni și cheltuieli, iar în contractul de societate se menționează sursele veniturilor pentru acoperirea acestor cheltuieli sau modul de recuperare a cheltuielilor efectuate de fondatori¹⁵⁰. Statutul societății pe acțiuni dezvoltă elemente care privesc organizarea și funcționarea societății¹⁵¹.

7.1.4.12. Condiții speciale privitoare la identificarea societăților pe acțiuni

Potrivit art. 74 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în orice factură, ofertă, comandă, tarif, prospect și alte documente întrebunțate în comerț, emanând de la o societate, trebuie să se menționeze denumirea, forma juridică, sediul și codul unic de înregistrare. Sunt exceptate bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice, care vor cuprinde elementele prevăzute de legislația din domeniu. Pentru societatea pe acțiuni și în comandită pe acțiuni se va menționa și capitalul social, din care cel efectiv vărsat, potrivit ultimei situații financiare anuale aprobate.

7.2. Modalități de constituire a societății

Articolul 9 din Legea nr. 31/1990 prevede că societatea pe acțiuni se constituie prin subscriere integrală și simultană a capitalului social de către semnatarii actului constitutiv sau prin subscripție publică. Asociații sunt liberi să aleagă modalitatea de constituire a societății, în funcție de interesele și posibilitățile lor.

7.2.1. Constituirea simultană

Constituirea simultană constă într-o procedură simplă de constituire a societății pe acțiuni și este cea mai folosită și în cazul constituirii societăților în nume colectiv, în comandită simplă și cu răspundere limitată. În cazul în care există cel puțin cinci asociați, care acoperă prin aporturile lor întregul capital social și efectuează vărsămintele de minimum 30% din capitalul social subscris, aceștia vor putea trece la constituirea societății prin încheierea actelor constitutive și îndeplinirea formalităților prevăzute de lege¹⁵². Constituirea societății este simultană sau concomitentă, deoarece formarea capitalului social are loc în același timp cu încheierea actelor constitutive ale societății¹⁵³.

¹⁵⁰ A se vedea St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 296.

¹⁵¹ *Ibidem*, p. 296-297.

¹⁵² A se vedea R.I. Motica, V. Popa, *Drept comercial român și drept bancar*, *op. cit.*, p. 143.

¹⁵³ *Ibidem*, p. 297.

În literatura de specialitate s-a mai avansat pentru acest tip de subscripție și sintagma „subscripție instantanee”¹⁵⁴.

7.2.2. Constituirea continuată sau prin subscripție publică

Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările ulterioare, stabilește în art. 18-35 formalitățile specifice pentru constituirea societății pe acțiuni prin subscripție publică. Acest tip de constituire a societății pe acțiuni intervine în cazul în care fondatorii nu au resursele necesare pentru a subscrie întregul capital al societății. Ei apelează prin prospectul de emisiune la comunitatea de afaceri și la alți investitori interesați pentru a realiza proiectul societății pe acțiuni. În zilele noastre acest tip de subscripție este întâlnit mai ales în cazul înființării societăților bancare, de asigurări, de leasing sau de valori mobiliare care au un capital social minim special mult ridicat față de pragul de 25 de milioane de lei. În condițiile majorării capitalului social minim pentru societățile pe acțiuni, acest tip de subscripție va fi unul regulat.

Constituirea societății prin subscripție publică implică următoarele operațiuni: întocmirea și lansarea prospectului de emisiune a acțiunilor; subscrierea acțiunilor; validarea subscripției și aprobarea actelor constitutive ale societății de către adunarea constitutivă a subscriitorilor.

7.2.3. Prospectul de emisiune a acțiunilor

Scopul acestei faze este de a atrage economiile publicului prezentând însă și caracteristicile juridico-organizatorice ale noii societăți comerciale¹⁵⁵.

Prospectul de emisiune este întocmit de fondatorii societății (art. 18 din Legea nr. 31/1990) și trebuie să cuprindă elementele prevăzute de art. 8 din Legea nr. 31/1990, care sunt elementele actului constitutiv, mai puțin prevederile privind administratorii și cenzorii care se vor stabili la data închiderii subscripției.

Potrivit legii, prospectul de emisiune trebuie să îmbrace forma scrisă și autentică, fiind semnat de către toți membrii fondatori [art. 18 alin. (2) din Legea nr. 31/1990]. Fondatorii sunt aceia care au inițiativa constituirii unei societăți pe acțiuni prin subscripție publică. Ei folosesc numele lor pentru a atrage publicul să subscrie acțiuni¹⁵⁶. Ei au rolul de a stabili o legătură între acționarii subscriitori, care nu se cunosc între ei. Fondatorii au rolul unui „centru motor” al întregului proces de subscriere. Cu toate acestea, în literatura de specialitate predomină teoria potrivit căreia fondatorii unei societăți constituite prin subscripție publică întrunesc aceleași elemente definitorii ca și fondatorii oricărei alte forme de societate comercială¹⁵⁷.

Cu toate acestea considerăm că în lumea afacerilor din zilele noastre „bunul-renom” sau „know-how-ul” ori „savoir-faire-ul” fondatorilor poate influența pozitiv sau negativ succesul unui prospect de emisiune. În unele state europene există chiar norme juridice care reglementează uzul „renumelui” unei personalități în comerț¹⁵⁸.

¹⁵⁴ A se vedea S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 111.

¹⁵⁵ B. Hess-Fallon, A.-M. Simon, *Droit des affaires*, *op. cit.*, Ed. Dalloz, Paris, 2001, p. 172.

¹⁵⁶ I.N. Fințescu, *Curs de drept comercial*, vol. I, București, 1929, p. 231.

¹⁵⁷ St.D. Cărpenu, C. Predoiu, S. David, Gh. Piperea, *Societățile comerciale. Reglementare, doctrină, jurisprudență*, Ed. All Beck, 2002, p. 80.

¹⁵⁸ A se vedea E. Volker, *Das Recht des unlauteren Wettbewerbs*, 5 Aufl., Verlag C.H. Beck, Munchen, 1998, p. 209.

7.2.4. Autorizarea publicării prospectului de emisiune. Publicarea prospectului de emisiune

Pentru a putea fi publicat, prospectul de emisiune trebuie autorizat de organul competent. Astfel, fondatorii vor depune prospectul de emisiune la Oficiul Registrului Comerțului din județul în care urmează a se stabili sediul societății, actul astfel întocmit fiind supus unui control jurisdicțional, asigurat de judecătorul delegat de la Oficiul Registrului Comerțului. Judecătorul delegat va controla îndeplinirea condițiilor de fond și de formă ale prospectului de emisiune. Astfel el va verifica:

- cuprinderea în conținutul prospectului de emisiune a tuturor elementelor care trebuie să se regăsească și în conținutul actului constitutiv;
- menționarea expresă a datei închiderii subscripției;
- forma autentică a actului și semnarea acestuia de către toți acționarii fondatori¹⁵⁹.

Sanctiunea expresă prevăzută de lege pentru lipsa unuia din elementele prevăzute de lege pentru actul constitutiv este nulitatea prospectului de emisiune. Legea nr. 297/2004 privind piața de capital¹⁶⁰ stipulează la art. 183 că: „nicio ofertă publică de vânzare nu poate fi făcută fără publicarea unui prospect aprobat de A.S.F. Oferta publică de vânzare va fi făcută printr-un intermediar autorizat să presteze servicii de investiții financiare”.

Dacă prospectul cuprinde în conținutul său toate elementele impuse de lege, trebuie semnat de către toți membrii fondatori, îmbracă forma autentică, iar judecătorul va autoriza publicarea prospectului. Nu este necesară o publicare a prospectului de emisiune în Monitorul Oficial, fiind suficientă publicarea în presă sau publicarea prin alte mijloace de publicitate sub condiția posibilității legale de receptare a minimum 100 de persoane nedeterminate în vreun fel a propunerii¹⁶¹.

Legea nr. 297/2004 privind piața de capital precizează în plus la art. 175 următoarele:

„Prospectul/documentul de ofertă se consideră a fi disponibil publicului, într-una din următoarele situații:

- este publicat în unul sau mai multe cotidiane de difuzare națională;
- poate fi obținut de un potențial investitor în mod gratuit, pe suport de hârtie, cel puțin la sediile ofertantului și intermediarului respectivei oferte, sau la sediul operatorului pieței reglementate pe care sunt admise la tranzacționare respectivele valori mobiliare;
- este publicat în format electronic pe website-ul ofertantului și al intermediarului ofertei;
- este publicat în format electronic pe website-ul operatorului de piață pe care se intenționează admiterea la tranzacționare a respectivelor valori mobiliare;
- este publicat în format electronic pe website-ul A.S.F., în situația în care aceasta a decis să ofere acest serviciu.

¹⁵⁹ A se vedea S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p.112.

¹⁶⁰ Legea nr. 297/2004 privind piața de capital, publicată în M. Of. nr. 571 din 29 iunie 2004.

¹⁶¹ E. Cârcei, *Societățile comerciale pe acțiuni, op. cit.*; *Idem, Despre prospectul de emisiune și subscrierea acțiunilor*, în Dreptul nr. 10-11/1995, p. 43-44.

Dacă prospectul/documentul de ofertă a fost făcut disponibil publicului în format electronic, o copie pe suport de hârtie trebuie furnizată, la cererea oricărui investitor, în mod gratuit, la sediul ofertantului sau al intermediarului ofertei.

Considerăm, prin analogie, că publicarea prospectului de emisiune în una din formele prevăzute mai sus se încadrează în limitele prevăzute de reglementările legale pentru subscripția publică.

Prospectul de ofertă va conține informațiile care, conform caracteristicilor emitentului și valorilor mobiliare oferite publicului, sunt necesare investitorilor, pentru a realiza o evaluare în cunoștință de cauză privind: situația activelor și pasivelor, situația financiară, profitul sau pierderea, perspectivele emitentului și ale entității care garantează îndeplinirea obligațiilor asumate de emitent, dacă este cazul, precum și a drepturilor aferente respectivelor valori mobiliare (art. 184 din Legea nr. 297/2004). Prospectul de ofertă aprobat de A.S.F. este valabil 12 luni după publicare, putând fi folosit în cazul mai multor emisiuni de valori mobiliare, în acest interval, cu condiția actualizării acestuia.

Prospectul va include și un rezumat al informațiilor precizate în cadrul acestuia. Rezumatul trebuie să prezinte succint și într-un limbaj nontehnic principalele caracteristici și riscuri aferente emitentului, entității care garantează îndeplinirea obligațiilor asumate de emitent, dacă este cazul, precum și valorilor mobiliare oferite. Rezumatul trebuie să conțină și o avertizare a potențialilor investitori, cu privire la faptul că:

- trebuie citit ca o introducere la prospect;
- orice decizie de investire trebuie să se fundamenteze pe informațiile cuprinse în prospect, considerat în integralitatea lui;
- înainte de începerea procedurii judiciare, având ca obiect informațiile cuprinse într-un prospect, reclamantul va trebui să suporte costurile aferente traducerii prospectului în limba română;
- răspunderea civilă, în situația în care rezumatul induce în eroare, este inconsistent sau inexact, sau este contradictoriu față de alte părți ale prospectului, revine persoanelor care au întocmit rezumatul, incluzând și pe cele care au efectuat traducerea, precum și persoanele care notifică cu privire la oferte publice transfrontaliere.

În conformitate cu prevederile art. 185 din Legea nr. 297/2004, prospectul poate fi întocmit într-o formă unică sau având mai multe componente, și anume:

- fișa de prezentare a emitentului, conținând informațiile referitoare la acesta;
- nota privind caracteristicile valorilor mobiliare oferite sau propuse a fi admise la tranzacționare pe o piață reglementată;
- rezumatul prospectului.

Conținutul minim al informațiilor pe care trebuie să le cuprindă prospectul de ofertă prezentat în formă unică sau al părților componente ale acestuia, forma de prezentare a acestora, în funcție de tipul de valori mobiliare care fac obiectul ofertei și documentele ce trebuie să însoțească prospectul, vor fi stabilite prin reglementările A.S.F. (art. 187 din Legea nr. 297/2004).

A.S.F. se va pronunța în privința aprobării prospectului de ofertă, în termen de 10 zile lucrătoare de la înregistrarea cererii. Termenul prevăzut mai sus va putea fi extins la 20 de zile lucrătoare, dacă valorile mobiliare sunt emise de un emitent care solicită pentru

prima dată admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată sau care nu a mai oferit public valori mobiliare. Orice cerere de informații suplimentare sau de modificare a celor prezentate inițial în cadrul prospectului, inițiată de către A.S.F. sau de către ofertant, va întrerupe aceste termene, care vor începe să curgă din nou de la data furnizării respectivei informații sau modificări.

7.2.5. Subscrierea publică a acțiunilor

Subscrierea este manifestarea de voință a unei persoane prin care se obligă să devină acționar al societății, prin efectuarea unui aport la capitalul social al acesteia, în condițiile prospectului de emisiune, în schimbul căruia va primi acțiuni de o valoare nominală egală¹⁶². Prin intermediul subscrierii o persoană, denumită subscriitor, acceptă oferta fondatorilor de a face parte dintr-o societate pe acțiuni, aportând o sumă de bani cel puțin egală cu nivelul nominal al unei acțiuni al cărei proprietar va deveni astfel¹⁶³.

Pot subscrie acțiuni atât minorul cu capacitate de exercițiu restrânsă, cât și cel reprezentat. Societățile comerciale, statul și alte persoane juridice pot subscrie acțiunile altei societăți comerciale și pot deveni acționari în condițiile legii¹⁶⁴. Așa cum s-a opinat majoritar în doctrină, actul de subscriere este un act de comerț, fiind premergător constituirii unei societăți comerciale¹⁶⁵.

Subscrierea de acțiuni se face pe unul sau mai multe exemplare ale prospectului de emisiune, care trebuie să poarte viza judecătorului delegat (art. 19 din Legea nr. 31/1990), și va cuprinde:

- numele și prenumele sau denumirea, domiciliul ori sediul subscriitorului;
- numărul în litere al acțiunilor subscribe;
- data subscrierii;
- declarația expresă că subscriitorul cunoaște și acceptă prospectul de emisiune așa cum a fost el formulat.

Pentru a avea ca efect formarea capitalului social și, implicit, constituirea societății, subscrierea acțiunilor trebuie să îndeplinească cerințele legii.

Astfel, potrivit art. 21 din Legea nr. 31/1990, republicată, „societatea se poate constitui numai dacă întregul capital social a fost subscris și fiecare acceptat a vărsat în numerar jumătate din valoarea acțiunilor subscribe la Casa de Economii și Consemnațiuni ori la o societate bancară sau la una din unitățile acestora. Restul din capitalul social subscris va trebui vărsat în termen de 12 luni de la înmatriculare”. În cazul în care subscriitorii nu au vărsat minimul cerut de lege din capitalul social subscris, fondatorii au o acțiune în daune împotriva acestora, dacă prin nevărsarea capitalului ei au suferit un prejudiciu.

Aporturile în creanțe nu sunt admise în cazul subscripției publice, iar acțiunile acordate pentru aporturile în natură trebuie acoperite integral cu valoarea bunurilor aduse

¹⁶² St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 298; R.I. Motica, V. Popa, *op. cit.*, p. 145.

¹⁶³ E. Cârcei, *Societățile comerciale pe acțiuni*, *op. cit.*, p. 110.

¹⁶⁴ Unul din acționarii subscriitori ai Băncii Transilvania din Cluj-Napoca a fost chiar Camera de Comerț și Industrie a județului Cluj.

¹⁶⁵ St.D. Cărpenu, *Drept comercial român*, *op. cit.*, p. 299.

ca aport, nefiind posibilă nici vărsarea ulterioară a aportului, nici acoperirea unei acțiuni parțial prin aport în natură și în rest prin vărsăminte în numerar¹⁶⁶.

Vărsământul poate fi efectuat în moneda națională a societății, respectiv lei, sau într-o valută liber convertibilă, la cursul de schimb stabilit prin prospectul de emisiune. Este licită vărsarea aportului la capitalul social de către o altă persoană decât cea care a subscris, inclusiv de către un alt subscriitor al proiectului de emisiune conform regulii înscrise în art. 1093 C. civ.¹⁶⁷

7.2.6. Validarea subscripției și aprobarea actelor constitutive ale societății de către Adunarea Constitutivă

Intenția fondatorilor, asociaților și subscriitorilor de a constitui o societate comercială este exprimată liber, expres și lipsit de echivoc în cadrul Adunării Constitutive.

Sarcina convocării revine fondatorilor, care după încheierea subscripției pregătesc desfășurarea Adunării Constitutive.

Convocarea se face printr-o înștiințare care trebuie să cuprindă locul și data Adunării și arătarea amănunțită a problemelor care vor face obiectul discuțiilor. Astfel, în termen de 15 zile de la momentul încheierii subscrierii se convoacă de către fondatori Adunarea Constitutivă. Anunțul convocării se publică în Monitorul Oficial al României și prin intermediul a două ziare de largă răspândire. Dacă prospectul de emisiune a fost publicat într-un ziar cu răspândire națională, considerăm că se impune publicarea unuia din anunțurile de convocare a Adunării Constitutive în același ziar.

Lista subscriitorilor va fi afișată la locul unde se va ține Adunarea, cu cel puțin 5 zile înainte de data adunării.

La Adunare pot participa, alături de fondatori, doar persoanele care au acceptat subscripția. Adunarea Constitutivă nu poate avea loc mai târziu de două luni de la momentul încheierii subscripției. Pentru ca Adunarea să fie legal constituită, în cadrul ei trebuie să fie prezenți cel puțin jumătate plus unu din numărul total de acceptați. Acceptanții pot participa la Adunare și printr-un reprezentant împuternicit printr-o procură specială. Legea nu permite însă ca un împuternicit să reprezinte mai mult de 5 acceptanți¹⁶⁸.

Adunarea Constitutivă are atribuții conferite în principal de art. 27 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Adunarea constitutivă verifică respectarea cerințelor legale privind:

- capitalul social;
- subscrierea întregului capital social;
- raportul dintre capitalul subscris și cel vărsat, precum și existența vărsămintelor.

Adunarea Constitutivă decide, dacă este cazul, asupra măririi sau micșorării capitalului social, în funcție de rezultatele subscripției.

¹⁶⁶ A se vedea art. 20 din Legea nr. 31/1990, republicată, comentat în R.I. Motica, V. Popa, *op. cit.*, p. 146.

¹⁶⁷ St.D. Cărpenu, C. Predoiu, S. David, Gh. Piperea, *Societățile comerciale. Reglementare, doctrină, jurisprudență*, *op. cit.*, p. 89.

¹⁶⁸ S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 114.

Adunarea constitutivă examinează și validează raportul de evaluare întocmit de experți, discută și aprobă operațiunile încheiate de fondatori în contul societății.

O altă atribuție a Adunării Constitutive este numirea administratorilor și cenzorilor societății.

Adunarea alege un președinte, care va conduce lucrările, precum și doi sau mai mulți secretari. Adunarea constitutivă este legal constituită dacă sunt prezenți jumătate plus unul din numărul subscriitorilor (acceptaților)¹⁶⁹.

În cadrul Adunării Constitutive, fiecare acceptant are dreptul la un singur vot, neavând nicio relevanță numărul acțiunilor subscrise. Acceptanții care dețin procuri speciale vor exercita câte un vot pentru fiecare acceptant, plus votul personal. Acceptanții care au depus aporturi în natură nu pot participa la vot în situația în care se hotărăște cu privire la evaluarea aporturilor lor în natură. În Adunarea generală hotărârile se adoptă cu votul a jumătate plus unu l din numărul celor prezenți, acceptanți și membri fondatori¹⁷⁰.

7.3. Drepturile, obligațiile și răspunderile fondatorilor

7.3.1. Drepturile fondatorilor

Potrivit art. 32 din Legea nr. 31/1990, republicată, fondatorii au dreptul la o cotă din beneficiul net al societății constituite prin subscripție publică. Dreptul la o cotă din beneficiul societății îl au numai persoanele fizice cărora li s-a recunoscut calitatea de fondator prin actul constitutiv. Cota prevăzută de art. 31 nu poate depăși 6% din profitul net și nu poate fi acordată pentru o perioadă mai mare de 5 ani de la data constituirii societății. În cazul majorării capitalului social, drepturile fondatorilor vor putea fi exercitate numai asupra profitului corespunzător capitalului social inițial.

Daca societatea se dizolva anticipat, fondatorii au dreptul să ceară despăgubiri de la societate, cu condiția dovedirii că dizolvarea s-a făcut în fraudă drepturilor lor (art. 32 din Legea nr. 31/1990).

Chiar dacă legea nu prevede acest lucru expres, așa cum făcea Codul comercial din 1938, fondatorii, prin simpla participare la beneficii, nu devin acționari, deoarece cota lor parte nu corespunde niciunei părți din capitalul social¹⁷¹.

7.3.2. Obligațiile fondatorilor

Fondatorii trebuie să îndeplinească obligațiile prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, în scopul constituirii societății pe acțiuni prin subscripție publică.

După constituirea societății, fondatorii sunt obligați să predea administratorilor documentele și corespondența referitoare la constituirea societății. Fondatorii iau asupra lor consecințele actelor și cheltuielile necesare constituirii societății prin subscripție publică¹⁷².

7.3.3. Răspunderea fondatorilor

¹⁶⁹ St.D. Cârpenaru, *Drept comercial român, op. cit.*, p. 300, 301.

¹⁷⁰ A se vedea I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român, op. cit.*, p. 460, 461.

¹⁷¹ E. Cârcei, *op. cit.*, p. 121.

¹⁷² St.D. Cârpenaru, *op. cit.*, p. 301.

Fondatorii răspund pentru actele lor privind constituirea societății prin subscripție publică. Conform art. 30 din Legea nr. 31/1990, republicată, fondatorii și primii administratori sunt solidar răspunzători față de societate și de terți pentru:

- subscrierea integrală a capitalului social;
- efectuarea vărsămintelor stabilite de lege sau de actul constitutiv;
- existența aporturilor în natură;
- veridicitatea publicațiilor făcute în vederea constituirii societății;
- valabilitatea operațiunilor încheiate în contul societății înainte de constituire și luate de societate asupra sa.

Din momentul începerii funcționării societății comerciale, fondatorii au obligația conform art. 30 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, să predea administratorilor toată documentația referitoare la constituirea societății. Pe de altă parte, fondatorii răspund de valabilitatea operațiunilor încheiate în contul societății înainte de constituire și pentru care Adunarea Constitutivă și-a dat aprobarea pentru a fi preluate de către societate. Fondatorii continuă să rămână răspunzători pentru aceste operațiuni, Adunarea generală a acționarilor neavând posibilitatea de a descărca pe fondatori de o asemenea răspundere, timp de 5 ani¹⁷³.

7.4. Formalitățile necesare constituirii societății

Formalitățile necesare constituirii societății sunt cele prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, pentru constituirea oricărei societăți comerciale: întocmirea actelor constitutive și înregistrarea și autorizarea funcționării societății. Societatea pe acțiuni devine persoană juridică din ziua înregistrării sale în Registrul Comerțului, conform art. 40 din Legea nr. 31/1990, republicată.

7.4.1. Funcționarea societății pe acțiuni

Legea nr. 31/1990, republicată, definește acțiunile ca fiind „titluri de valoare emise de către o societate comercială de capital constituită în condițiile legii.

Acțiunea este un titlu reprezentativ al contribuției asociatului, constituind o fracțiune a capitalului social, care conferă posesorului calitatea de acționar”¹⁷⁴.

Acțiunea a mai fost definită ca fiind „cea mai potrivită modalitate de a implica un număr mare de persoane la realizarea scopului unei societăți pe acțiuni”¹⁷⁵.

Cu privire la termenul de acțiune putem identifica patru înțelesuri:

- dreptul asociatului de participare în societatea pe acțiuni;
- raportul corporativ sau social, adică legătura juridică dintre acționar și societate¹⁷⁶, titlul negociabil care atestă acest drept;
- cota de participare gândită ca raport între capitalul social al societății și valoarea nominală a unei acțiuni¹⁷⁷.

¹⁷³ A se vedea Gh. Piperea, *Obligațiile și răspunderea administratorilor societăților comerciale. Noțiuni elementare*, Ed. All Beck, București, 1999, p. 152 și urm.

¹⁷⁴ St.D. Cârpenaru, *op. cit.*, p. 303.

¹⁷⁵ U. Eisenhardt, *Gesellschaftsrecht*, 6. Aufl., Verlag C.H. Beck, Munchen, 1994, p. 247.

¹⁷⁶ I.L. Georgescu, *op. cit.*, p. 482.

¹⁷⁷ A se vedea Ph. Merle, *Droit commercial, Sociétés commerciales*, 8 ed., Dalloz, Paris, 2001, p. 292; U. Huffer, *Aktiengesetz. Kommentar*, Verlag C.H. Beck, Munchen, 1995, p. 4.

- a) Acțiunile sunt fracțiuni ale capitalului social care au o anumită valoare nominală; Legea nr. 31/1990, republicată, stabilește un quantum de 0,1 lei;
- b) Acțiunile sunt fracțiuni egale ale capitalului social; prin excepție, există acțiuni care conferă titularului lor drepturi preferențiale, respectiv acțiuni cu dividend prioritar;
- c) Acțiunile sunt indivizibile. În cazul acțiunilor deținute de mai mulți coproprietari, caracterul indivizibil subzistă, deoarece legea îi obligă să desemneze un reprezentant care să exercite toate drepturile specifice acționarilor;
- d) Acțiunile sunt negociabile, ele încorporând valoarea în conținutul lor.

Acțiunile emise de societatea pe acțiuni sunt de mai multe tipuri. În funcție de drepturile conferite, acțiunile se împart în două mari categorii: acțiuni ordinare și acțiuni preferențiale. Legea nr. 31/1990, republicată, stabilește valoarea nominală minimă a unei acțiuni la 0,1 de lei.

Tipurile de acțiuni ce urmează a fi emise în cadrul societății se stabilesc prin intermediul actului constitutiv. În cazul în care în actul constitutiv nu se stabilește expres tipul acțiunii emise, se consideră că acțiunile respective sunt acțiuni nominative. De asemenea, indiferent de tipul de acțiune nominalizată în actul constitutiv, o acțiune neplătită în întregime (în special în cazul subscriitorilor acceptanți la constituirea societății pe acțiuni prin subscripție publică) nu poate fi decât o acțiune nominativă¹⁷⁹, soluție explicabilă având în vedere faptul că acționarii răspund pentru neefectuarea vărsămintelor datorate¹⁸⁰.

Acțiunile pot fi emise în formă materială sau dematerializată, situație în care legea impune înregistrarea acestora în registrul acționarilor.

Acțiunile nominative pot fi convertite în acțiuni la purtător și invers, prin hotărârea Adunării generale extraordinare în condițiile art. 115 din Legea nr. 31/1990, republicată.

Dacă o societate nu emite acțiuni pe suport material, ea va elibera, la solicitarea acționarului sau din oficiu, un certificat de acționar care va cuprinde obligatoriu toate mențiunile care trebuie să se regăsească în conținutul unei acțiuni, precum și numărul, categoria și valoarea nominală a acțiunilor aceluia acționar, poziția la care este înscris acționarul în Registrul Comerțului și numărul de ordine al acțiunilor astfel emise¹⁸¹.

Acțiunile preferențiale conferă titularilor lor drepturi diferite de cele ale titularilor acțiunilor ordinare. Se pot emite acțiuni preferențiale cu dividend prioritar fără drept de vot, ce conferă titularului:

- a) dreptul la un dividend prioritar prelevat asupra beneficiului distribuibil al exercițiului financiar, înaintea oricărei alte prelevări;
- b) drepturile recunoscute acționarilor cu acțiuni ordinare, cu excepția dreptului de a participa și de a vota, în temeiul acestor acțiuni, în adunările generale ale acționarilor.

¹⁷⁸ S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 151.

¹⁷⁹ A se vedea art. 92 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată.

¹⁸⁰ S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 152.

¹⁸¹ *Ibidem*, p. 153.

Acțiunile cu dividend prioritar, fără drept de vot, nu pot depăși o pătrime din capitalul social și vor avea aceeași valoare nominală ca și acțiunile ordinare. Reprezentanții, administratorii și cenzorii societății nu pot fi titulari de acțiuni cu dividend prioritar fără drept de vot. Acțiunile preferențiale și acțiunile ordinare vor putea fi convertite dintr-o categorie în cealaltă prin hotărârea adunării generale extraordinare a acționarilor, luată în condițiile art. 115 din Legea nr. 31/1990.

7.4.2. Drepturile acționarilor¹⁸²

Participarea la adunarea generală este unul din drepturile fundamentale ale acționarului, el luând astfel parte la conducerea societății comerciale. Organizarea și desfășurarea adunărilor generale au fost expuse în capitolul „Societăți comerciale”, astfel încât nu vom mai reveni asupra lor. Orice acțiune plătită dă dreptul la un vot, dacă prin actul constitutiv nu s-a prevăzut altfel. Exercițiul dreptului la vot se realizează proporțional cu numărul acțiunilor. În cazul în care acțiunile fac obiectul unui drept de uzufruct, dreptul de vot aparține uzufructuarului, în adunările generale ordinare, și nudului proprietar, în adunările generale extraordinare. Dreptul de vot se poate anula pentru acei acționari care nu sunt la curent cu vărsămintele ajunse la scadență în condițiile prevăzute de Legea nr. 31/1990. Prin actul constitutiv se poate limita dreptul la vot pentru acei acționari care dețin mai multe acțiuni. Alături de alți autori¹⁸³ considerăm această practică nefirească și în același timp contrară principiului echității și considerăm *de lege ferenda* că ar trebui suprimată această posibilitate.¹⁸⁴

Acționarii au dreptul de a fi informați asupra desfășurării activității societății. Astfel, administratorii sunt obligați să pună la dispoziția acționarilor registrele societății și să elibereze extrase de pe ele. Acționarii au dreptul de a consulta documentele societății în conformitate cu prevederile actului constitutiv și reglementările în vigoare. Ei au dreptul să sesizeze Consiliul de administrație despre constatările lor, sesizări la care Consiliul de administrație trebuie să răspundă în termen de 15 zile de la data sesizării. Acționarii pot cere instanței să desemneze un expert care să analizeze anumite operațiuni din gestiunea societății, iar raportul întocmit va fi pus la dispoziția cenzorilor societății pentru analiză și măsuri. Principalul drept patrimonial al acționarului este dreptul de a primi dividende. Potrivit art. 67 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, dividendele se plătesc asociaților în proporție cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu s-a prevăzut altfel. Cuantumul dividendului se stabilește de către adunarea generală a acționarilor.

Acționarii au anumite obligații. Principala obligație a acționarilor este de a efectua plata vărsămintelor datorate. Conform art. 100 din Legea nr. 31/1990, republicată, când acționarii nu au efectuat plata vărsămintelor pe care le datorează în termenele prevăzute la art. 8 lit. d) și la art. 21 alin. (1), societatea îi va invita să-și îndeplinească această obligație, printr-o somație colectivă, publicată de două ori, la un interval de 15 zile, în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, și într-un ziar de largă răspândire. Când, nici în urma acestei somații acționarii nu vor efectua vărsămintele, Consiliul de

¹⁸² St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 306, 307; R.I. Motica, V. Popa, *op. cit.*, p. 150.

¹⁸³ S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 154.

¹⁸⁴ A se vedea pe larg L.Săuleanu, *Societățile comerciale. Adunările generale ale asociaților*, Ed. Hamangiu, București, 2008.

administrație va putea decide fie urmărirea acționarilor pentru vărsămintele restante, fie anularea acestor acțiuni nominative. Decizia de anulare se va publica în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, cu specificarea numărului de ordine al acțiunilor anulate. În locul acțiunilor anulate vor fi emise noi acțiuni purtând același număr, care vor fi vândute.

Sumele obținute din vânzare vor fi întrebuințate pentru acoperirea cheltuielilor de publicare și de vânzare, a dobânzilor de întârziere și a vărsămintelor neefectuate; restul va fi înapoiat acționarilor.

Dacă prețul obținut nu este îndeșulător pentru acoperirea tuturor sumelor datorate societății sau dacă vânzarea nu are loc din lipsă de cumpărători, societatea va putea să se îndrepte împotriva subscriitorilor și cesionarilor, conform art. 98.

Dacă, în urma îndeplinirii acestor formalități, nu s-au realizat sumele datorate societății, se va proceda de îndată la reducerea capitalului social în proporție cu diferența dintre acesta și capitalul existent.

Conform art. 109 din Legea nr. 31/1990, așa cum a fost el ulterior modificat, „Situția acțiunilor trebuie să fie cuprinsă în anexa la situația financiară anuală și, în mod deosebit, să se precizeze dacă ele au fost integral liberate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea vărsămintelor.”

Acțiunile se transmit în mod diferit, după cum sunt acțiuni nominative sau acțiuni la purtător. Dreptul de proprietate asupra acțiunilor nominative se transmite printr-o declarație făcută în registrul acționarilor al societății emitente, semnată de cedent și de cesionar și mandatarii lor și prin mențiunea făcută pe titlu (art. 98 din Legea nr. 31/1990). Prin actul constitutiv al societății se pot prevedea și alte modalități de transmitere a dreptului de proprietate asupra acțiunilor nominative. Dreptul de proprietate asupra acțiunilor la purtător se transmite prin simpla tradițiune a acestora (art. 99 din Legea nr. 31/1990).

Acționarii pot să înstrăineze acțiunile lor prin ofertă publică. Articolul 108 din Legea nr. 31/1990 prevede că acționarii care oferă spre vânzare acțiunile lor prin ofertă publică vor trebui să întocmească un prospect de ofertă, în conformitate cu dispozițiile O.U.G. nr. 28/2002. Aceasta a fost abrogată prin Legea nr. 297/2004 privind piața de capital, care devine astfel actul normativ ce reglementează operațiunile de tranzacționare a valorilor mobiliare.

7.4.3. Obligațiunile emise de societate

De multe ori capitalul social al societății pe acțiuni poate fi insuficient pentru a acoperi nevoile de dezvoltare a activității societății. În acest caz societatea poate apela la următoarele soluții:

- majorarea capitalului social;
- obținerea unui credit bancar;
- emiterea de obligațiuni ca să acopere suma de bani de care are nevoie.

Obligațiunile sunt titluri de valoare (de credit) emise de societate în schimbul sumelor de bani împrumutate, care încorporează îndatorarea societății.

Obligațiunile sunt fracțiuni ale unui împrumut contractat de societate. Ele au o anumită valoare nominală, sunt egale și indivizibile.

Obligarul nu are calitatea de acționar, ci calitatea de creditor al societății pentru suma reprezentând valoarea obligațiunii subscrise, având dreptul la restituirea sumei datorate și la plata dobânzilor aferente.

7.5. Societatea cu răspundere limitată

7.5.1. Definirea societății cu răspundere limitată

Societatea cu răspundere limitată este forma de societate comercială apărută mai târziu în circuitul de afaceri la nivel european și în România¹⁸⁵. Prima oară a fost reglementată în anul 1892 în Germania¹⁸⁶, fiind preluată în anul 1925 în legislația franceză prin legea din 7 martie, iar în România și-a găsit consacarea abia prin Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, chiar dacă în Codul comercial al lui Carol al II-lea ea era deja reglementată¹⁸⁷. Succesul acestei forme societare în regiunea Alsacia și Lorena a creat premisele asumării acestei forme societare de către legislatorul francez. În anul 2000 în Franța funcționau 789 890 de societăți cu răspundere limitată față de 159 285 de societăți anonime și 30 687 de societăți în nume colectiv¹⁸⁸. Doctrina germană¹⁸⁹ a inventariat avantajele acestui tip de formulă societară care este de departe cea mai folosită formă asociativă cu caracter comercial în statele cu economie de piață.

Aceste avantaje constau în următoarele:

- Ea este o persoană juridică independentă, iar creditorii SRL-ului se pot îndestula doar din patrimoniul societății;

- SRL se poate înființa în orice scop comercial; cu toate acestea trebuie observat că în anumite domenii, cum este cel bancar, sau al asigurărilor, sau al leasing-ului etc., societățile comerciale trebuie să fie constituite sub formă de societăți pe acțiuni.

- Raporturile dintre asociați sunt foarte bine dimensionate, existând atât puternice relații personale între asociați, cât și posibilitatea retragerii sau excluderii unor asociați din societate.

- Numărul de asociați variază de la 1 la 50, iar varianta SRL cu asociat unic oferă cele mai bune perspective multor persoane care înainte activau sub forma comercianților persoane fizice; Art. 2 lit. e) din Legea nr. 31/1990 prevede că societatea cu răspundere limitată este acea societate ale cărei obligații sociale sunt garantate cu patrimoniul social, iar comercianții sunt obligați numai în limita capitalului social subscris. În Germania înființarea unui SRL cu asociat unic este permisă de la 1 ianuarie 1981 și a constituit una din condițiile care au determinat dezvoltarea fără precedent a ideii de întreprinderi mici și mijlocii.

- Capitalul social necesar înființării unui SRL este relativ redus față de cel necesar înființării unui SA. Această realitate de la nivel european se păstrează și în România, unde raportul este de 200 lei pentru SRL la 90 000 lei pentru SA;

¹⁸⁵ A se vedea C. Lefter, *Societatea cu răspundere limitată în dreptul comparat*, Ed. Didactică și Pedagogică, București, 1993.

¹⁸⁶ A se vedea U. Hueffer, *Gesellschaftsrecht*, op.cit., pp. 303-321; și U. Eisenhardt, *Gesellschaftsrecht*, op. cit., pp. 352-397.

¹⁸⁷ A se vedea monografia I.L.Georgescu, *Societățile cu răspundere limitată*, București, 1927.

¹⁸⁸ Ph. Merle, *Droit commercial: Sociétés commerciales*, op. cit., p. 179.

¹⁸⁹ A se vedea U. Eisenhardt, op. cit., pp. 354-355.

□ Acest tip de societate este cea mai potrivită formă pentru societățile de familie.

În ciuda acestor avantaje, SRL este una dintre societățile cu probleme la nivel european, atunci când intrevine problema falimentului. De aceea, pentru creditorii acest tip de societate comercială devine o „spaimă permanentă”. Așa se explică eforturile la nivelul legiuitorilor europeni de a ridica cuantumul capitalului social înspre capitalul social al SA-urilor¹⁹⁰.

Având în vedere definiția generală a societății comerciale și dispozițiile legale menționate, societatea cu răspundere limitată poate fi definită ca: o societate constituită, pe baza deplinei încrederi, de două sau mai multe persoane, care pun în comun anumite bunuri, pentru a desfășura o activitate comercială, în vederea împărțirii beneficiilor, și care răspund pentru obligațiile sociale în limita aportului lor¹⁹¹.

*Doctrina germană a definit-o ca fiind „un compromis legislativ interesant și eficient între o societate de capitaluri și una de persoane care asigură cadrul dezvoltării unei afaceri de la un nivel mic la unul superior”*¹⁹².

7.5.2. Caracteristicile societății cu răspundere limitată

Din definiția dată rezultă caracteristicile¹⁹³ societății cu răspundere limitată:

- a) asocierea se bazează pe încrederea asociaților;
- b) capitalul social este divizat în anumite fracțiuni denumite părți sociale. Aceste părți sociale nu sunt reprezentate prin titluri negociabile;
- c) asociații răspund pentru obligațiile sociale numai în limita aportului lor.

7.5.3. Societatea cu răspundere limitată cu asociat unic

Distinct de societatea cu răspundere limitată de tip clasic, constituită din doi sau mai mulți asociați, Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reglementează și societatea cu răspundere limitată cu asociat unic. Potrivit art. 13 din lege, societatea cu răspundere limitată se poate constitui prin aportul unui singur asociat, care va fi deținătorul tuturor părților sociale. O persoană fizică sau o persoană juridică nu poate fi însă asociat unic decât într-o singură societate cu răspundere limitată. Societatea cu răspundere limitată nu poate avea ca asociat unic o altă societate cu răspundere limitată alcătuită dintr-o singură persoană. Societatea cu răspundere limitată cu asociat unic, ca orice societate comercială, dobândește calitatea de comerciant prin constituirea sa în condițiile legii. Obligațiile sociale sunt garantate cu patrimoniul social, iar asociatul unic răspunde numai în limita aportului său¹⁹⁴.

7.5.4. Constituirea societății cu răspundere limitată

Potrivit art. 5 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, societatea cu răspundere limitată se constituie prin contract de societate și

¹⁹⁰ *Ibidem*, p. 355.

¹⁹¹ A se vedea St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 336.

¹⁹² U. Hüffer, *op. cit.*, p. 304.

¹⁹³ St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 336; Gh. Buta, *Dreptul afacerilor*, *op. cit.*, p. 160.

¹⁹⁴ Gh. Buta, *op. cit.*, p. 160.

statut sau, după caz, prin înscrisul unic. În cazurile în care contractul de societate și statutul constituie acte distincte, acesta din urmă va cuprinde datele de identificare ale asociaților și clauze reglementând organizarea, funcționarea și desfășurarea activității societății [art. 5 alin. (4)¹ din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare].

În cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic se întocmește numai statutul [art. 5 alin. (5) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare].

Actul constitutiv se încheie sub semnătură privată, se semnează de toți asociații sau, în caz de subscripție publică, de fondatori. Forma autentică a actului constitutiv este obligatorie atunci când printre bunurile subscrise ca aport la capitalul social se află un teren. Actul constitutiv dobândește dată certă și prin depunerea la Oficiul Registrului Comerțului. Contractul de societate privind constituirea societății cu răspundere limitată trebuie să cuprindă mențiunile cerute de art. 7 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

La constituirea societății pot participa persoane fizice și persoane juridice. *Numărul asociaților* poate varia de la o persoană la cel mult 50 de asociați (art. 12 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Firma unei societăți cu răspundere limitată se compune dintr-o denumire proprie, la care se poate adăuga numele unuia sau al mai multor asociați și va fi însoțită de mențiunea scrisă în întregime „societate cu răspundere limitată” sau prescurtat „S.R.L.” (art. 33 din Legea nr. 26/1990).

Potrivit art. 7 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contractul de societate trebuie să prevadă *capitalul social subscris și vărsat*. Cu privire la capitalul social, legea prevede că acesta nu poate fi mai mic de 2.000.000 lei. Legea permite o vărsare eșalonată a capitalului social, dar, pentru protejarea terților, interzice începerea operațiunilor comerciale înainte de vărsarea integrală a capitalului social. În Germania, capitalul social minim al unui SRL (GmbH) este de 25.000 euro¹⁹⁵, iar în Franța începând cu 1 ianuarie 2002 capitalul social minim este de 7500 euro¹⁹⁶.

În contractul de societate trebuie să se prevadă *aportul fiecărui asociat*, în numerar sau alte bunuri (art. 7 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare). Legea prevede că prestațiile în muncă și creanțele nu pot constitui aport în societatea cu răspundere limitată. În privința bunurilor care constituie aport în natură, în contractul de societate trebuie să se prevadă valoarea lor, precum și modul de evaluare.

Capitalul social se divide în fracțiuni denumite *părți sociale*. Ele au o valoare nominală egală, care nu poate fi mai mică de 100.000 lei. Potrivit legii, părțile sociale nu pot fi reprezentate prin titluri negociabile [art. 11 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare]. În contractul de societate trebuie să se arate numărul părților sociale și repartizarea lor între asociați. Întrucât părțile sociale se repartizează asociaților în schimbul aporturilor lor, înseamnă că numărul părților sociale cuvenite fiecărui asociat este proporțional cu cota sa de participare la capitalul social.

¹⁹⁵ A se vedea U. Hüffer, *op. cit.*, p. 306.

¹⁹⁶ Ph. Merle, *op. cit.*, p. 183.

Statutul societății cu răspundere limitată se încheie sub semnătură privată. El cuprinde aceleași elemente ca și contractul de societate, cu deosebirea că statutul dezvoltă elementele care privesc organizarea și funcționarea societății. Statutul este menit să întregască contractul de societate, pentru a asigura cadrul juridic al funcționării societății.

Formalitățile necesare constituirii societății cu răspundere limitată sunt cele prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 76/2001, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

- întocmirea actelor constitutive și
- înregistrarea și autorizarea funcționării societății.

Aceleași sunt formalitățile și pentru constituirea societății cu răspundere limitată cu asociat unic. În toate cazurile, societatea cu răspundere limitată devine persoană juridică din ziua înregistrării sale în registrul comerțului.

7.5.5. Condiții speciale privitoare la identificarea societăților cu răspundere limitată

Potrivit art. 74 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în orice factură, ofertă, comandă, tarif, prospect și alte documente întrebunțate în comerț, emanând de la o societate, trebuie să se menționeze denumirea, forma juridică, sediul și codul unic de înregistrare. Sunt exceptate bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice, care vor cuprinde elementele prevăzute de legislația din domeniu. Pentru societatea cu răspundere limitată va trebui menționat și capitalul social, iar pentru societatea pe acțiuni și în comandită pe acțiuni se va menționa și capitalul social, din care cel efectiv vărsat, potrivit ultimei situații financiare anuale aprobate.

7.5.6. Drepturile asociaților în cadrul societăților cu răspundere limitată

În conformitate cu prevederile legale și cu doctrina¹⁹⁷, principalele drepturi ale asociaților în SRL sunt:

- Dreptul de informare cu privire la societate. Acest drept presupune dreptul de a obține orice informații de la administrator sau administratori necesare adoptării unei hotărâri a Adunării asociaților;
- Dreptul la vot. Conform art. 193 din Legea nr. 31/1990, republicată, „(1) Fiecare parte socială dă drept la un vot. (2) Un asociat nu poate exercita dreptul său de vot în deliberările adunărilor asociaților referitoare la aporturile sale în natură sau la actele juridice încheiate între el și societate. (3) Dacă adunarea legal constituită nu poate lua o hotărâre valabilă din cauza neîntreinirii majorității cerute, adunarea convocată din nou poate decide asupra ordinii de zi, oricare ar fi numărul de asociați și partea din capitalul social reprezentată de asociații prezenți.
- Dreptul de a cere efectuarea unei expertize privitoare la gestiunea patrimoniului societății. Asociatul are dreptul de a cere efectuarea de expertize, cheltuielile urmând să fie suportate de societate.

¹⁹⁷ S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *Drept comercial, op. cit.*, pp. 198-201; U. Eisenhardt, *op. cit.*, p. 372.

- Dreptul de a acționa în justiție. Conform Legii nr. 31/1990, republicată, asociații au dreptul individual sau colectiv să acționeze în judecată pe asociatul administrator care comite fraudă în dauna societății sau care se servește în interes personal sau contrar societății de calitatea deținută. Asociatul care nu participă la Adunarea asociaților sau care nu votează o hotărâre și cere menționarea acestui fapt în procesul-verbal poate contesta hotărârea în instanță.

- Dreptul de a se retrage din societate. Orice asociat se poate retrage dacă nu este de acord cu hotărârea Adunării asociaților privind modificarea actului constitutiv al societății.

- Dreptul la profit. Asociatul are dreptul la profit în timpul existenței societății, dar și în cazul dizolvării sau lichidării acesteia.

- Dreptul de a oferi sfaturi sau îndrumări administratorilor. Această reglementare este prevăzută în legea germană a SRL-urilor. Dacă nu ține cont de aceste sfaturi și prin aceasta aduce prejudicii societății administratorul este obligat să răspundă personal pentru prejudicii¹⁹⁸.

7.5.7. Obligațiile asociaților în cadrul societăților cu răspundere limitată

Principalele obligații ale asociaților sunt:

- Participarea la pierderi. Participarea la pierderi se face, de regulă, în funcție de numărul de părți sociale deținute de fiecare asociat. Totuși, actele constitutive ale societății pot deroga de la această regulă stabilind o participare inegală a asociaților la pierderile societății. Trebuie însă să se prevadă cota în procente de participare a asociaților la pierderi. Singura limitare este prevăzută de așa-numita clauză leonină.

- Obligația de nonconcurență. Conform art. 197 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „Administratorii nu pot primi, fără autorizarea adunării asociaților, mandatul de administrator în alte societăți concurente sau având același obiect de activitate, nici să facă același fel de comerț ori altul concurent pe cont propriu sau pe contul altei persoane fizice sau juridice, sub sancțiunea revocării și răspunderii pentru daune.

7.5.8. Organele de conducere ale societăților cu răspundere limitată

Adunarea asociaților este organul de deliberare și decizie al societății cu răspundere limitată. Ea exprimă voința socială și, în consecință, decide în toate problemele esențiale ale activității comerciale. Ea hotărăște asupra problemelor obișnuite pentru viața societății, precum și cu privire la unele probleme deosebite, cum sunt cele legate de modificarea actului constitutiv¹⁹⁹. Adunarea asociaților se convoacă la sediul societății, cel puțin o dată pe an sau de câte ori este necesar. În mod obișnuit, convocarea adunării asociaților se face de către administratorii societății. Pentru administratori, convocarea adunării asociaților constituie o obligație.

Potrivit legii, convocarea adunării asociaților se poate face și de către un asociat sau un număr de asociați care reprezintă cel puțin o pătrime din capitalul social, cu

¹⁹⁸ Cu toate acestea există și părerea, exprimată în doctrina germană, că aceste sfaturi au doar un caracter facultativ.

¹⁹⁹ St.D. Cărpănu, *op. cit.*, p. 340; R.I. Motica, V. Popa, *Drept comercial român și drept bancar*, *op. cit.*, p. 137.

precizarea scopului convocării [art. 195 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată]. Convocarea adunării se va face în forma prevăzută în actul constitutiv, iar în lipsa unei dispoziții speciale, prin scrisoare recomandată, cu cel puțin 10 zile înainte de ziua fixată pentru ținerea acesteia, arătându-se ordinea de zi²⁰⁰.

Cenzorii societății sunt obligați să convoace adunarea asociaților, când aceasta nu a fost convocată de administratori (art. 199 din Legea nr. 31/1990, republicată). În toate cazurile, convocarea trebuie făcută cu cel puțin 10 zile înainte de ziua fixată pentru ținerea adunării și cu precizarea ordinii de zi.

Adunarea asociaților are, potrivit art. 194 din Legea nr. 31/1990, republicată, ca principale atribuții:

a) să aprobe situația financiară anuală și să stabilească repartizarea profitului net;

b) să îi desemneze pe administratori și cenzori, să îi revoce și să le dea descărcare de activitatea lor, precum și să decidă contractarea auditului financiar, atunci când acesta nu are caracter obligatoriu, potrivit legii;

c) să decidă urmărirea administratorilor și cenzorilor pentru daunele pricinuite societății, desemnând și persoana însărcinată să o exercite;

d) să modifice actul constitutiv.

Asociații exercită dreptul de vot în Adunarea asociaților proporțional cu participarea lor la capitalul social; fiecare parte socială dă dreptul la un vot. Art. 192 din Legea nr. 31/1990, republicată, prevede că hotărârile Adunării generale se iau prin votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale, deci există o cerință a dublei majorități: o majoritate în numărul asociaților și o majoritate în numărul părților sociale²⁰¹.

Dacă adunarea legal constituită nu poate lua o hotărâre valabilă, din cauza neîntrunirii dublei majorități cerute de lege, se va convoca o nouă adunare a asociaților. La a doua convocare, hotărârile se iau cu votul majorității asociaților prezenți în adunare.

Pentru anumite probleme care privesc existența societății, legea impune condiții deosebit de stricte pentru luarea deciziilor. Articolul 192 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că pentru hotărârile având ca obiect modificarea actului constitutiv este necesar votul tuturor asociaților, afară de cazul când legea sau actul constitutiv prevede altfel. Soluția este impusă de caracterul *intuitu personae* al societății cu răspundere limitată.

Cu privire la exercitarea dreptului de vot în adunare, legea stabilește anumite interdicții în cazul unui conflict de interese între asociat și societate. Un asociat nu poate exercita dreptul său de vot în deliberările adunărilor asociaților referitoare la aporturile sale în natură sau la actele juridice încheiate între el și societate [art. 193 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare].

În același timp, însă, potrivit art. 191 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „prin actul constitutiv se va putea stabili că votarea se poate face și prin corespondență”.

Potrivit legii, hotărârile luate de adunarea asociaților cu respectarea actului constitutiv și a dispozițiilor legale sunt obligatorii pentru toți asociații, inclusiv pentru cei

²⁰⁰ În Franța asociații se convoacă cu cincisprezece zile înainte. A se vedea Ph. Merle, *op. cit.*, p. 213.

²⁰¹ A se vedea această problemă în St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 341.

care nu au luat parte la adunare sau au votat contra. Aceste hotărâri trebuie înregistrate la Registrul Comerțului, dacă ele se referă la acte sau fapte a căror înregistrare este prevăzută de lege (art. 21 din Legea nr. 26/1990).

Asociatul ale cărui drepturi au fost încălcate poate cere instanței judecătorești anularea hotărârii Adunării asociaților. Dreptul de a ataca hotărârea se exercită în condițiile prevăzute de lege pentru anularea hotărârilor Adunării asociaților (art. 196 din Legea nr. 31/1990, republicată).

7.5.9. Administrarea societății

Potrivit legii, societatea cu răspundere limitată este administrată de unul sau mai mulți administratori (art. 197 din Legea nr. 31/1990, republicată). Administratorii pot fi asociați sau neasociați, persoane fizice sau persoane juridice și sunt desemnați prin actul constitutiv sau de Adunarea asociaților.

Articolul 197 alin. (3) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că dispozițiile art. 77 din lege, care privesc societatea în nume colectiv, se aplică și societății cu răspundere limitată. Potrivit dispozițiilor art. 77 din lege, asociații care reprezintă majoritatea absolută a capitalului social pot alege unul sau mai mulți administratori dintre ei, fixându-le puterile, durata însărcinării și eventuala lor remunerație, afară numai dacă prin contractul de societate nu se dispune altfel. Aceeași majoritate poate decide asupra revocării administratorilor sau asupra limitării puterilor lor, afară de cazul în care administratorii au fost numiți prin contractul de societate. Atunci când au fost investiți în funcții în baza actului constitutiv, vor fi individualizați prin clauză specifică și se vor preciza puterile lor [art. 7 lit. e) și art. 197 alin. (1) din Legea nr. 31/1990, republicată]. Dacă ei au fost desemnați ulterior începerii activității, Adunarea generală îi va alege, cu votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale [art. 194 lit. b) din Legea nr. 31/1990, republicată].

Cât privește revocarea administratorilor, ea se poate face prin votul tuturor asociaților, dacă administratorii au fost numiți prin actul constitutiv sau prin votul reprezentând majoritatea absolută a asociaților și a părților sociale, dacă administratorii au fost desemnați de Adunarea asociaților.

Când prin actul constitutiv sunt numiți mai mulți administratori, asociații pot prevedea ca ei să lucreze împreună sau individual. Dacă s-a stabilit ca administratorii să lucreze împreună, deciziile trebuie luate în unanimitate, iar în caz de divergență vor decide asociații în condițiile art. 197 din Legea nr. 31/1990, republicată²⁰². Când un administrator ia inițiativa unei operațiuni care depășește limitele operațiilor obișnuite comerțului pe care îl exercită societatea, el trebuie să înștiințeze în prealabil pe ceilalți administratori, iar dacă există opoziția unuia dintre administratori, vor decide asociații în condițiile art. 197 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Administratorii societății cu răspundere limitată pot face toate operațiile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului societății, afară de restricțiile stabilite prin actul constitutiv.

²⁰² A se vedea St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 343; I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român, op. cit.*, pp. 439-440 ; Gh. Buta, *op. cit.*, p. 166-167; R.I. Motica, V. Popa, *op. cit.*, p. 135-136.

Articolul 198 din Legea nr. 31/1990, republicată, prevede obligația administratorilor de a ține un registru al asociaților societății. Nerespectarea acestei obligații atrage răspunderea personală și solidară a administratorilor pentru prejudiciile cauzate societății.

Dreptul de a reprezenta societatea cu răspundere limitată aparține administratorului care a fost desemnat prin actul constitutiv sau ulterior prin decizia Adunării asociaților în calitate de reprezentant al societății. Dacă prin actul constitutiv nu s-a stabilit care administrator are puterea de reprezentare a societății, legea prezumă că dreptul de a reprezenta societatea aparține fiecărui administrator [art. 75 și art. 197 alin. (3) din Legea nr. 31/1990, republicată]. În cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, atribuțiile administratorilor sunt executate de către asociatul unic, dacă el are și calitatea de administrator [art. 13 alin. (2) din Legea nr. 31/1990].

Obligațiile și răspunderea administratorilor sunt reglementate de dispozițiile referitoare la mandat și de cele speciale prevăzute în legea societăților comerciale (art. 72 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Principala obligație a administratorilor este aceea de a administra²⁰³. Potrivit art. 70 alin. (1) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ei au dreptul și obligația de a face toate operațiile ce se impun pentru aducerea la îndeplinire a obiectului societății. În acest scop, administratorii execută acte generale și speciale de administrare, cât și actele de dispoziție necesare bunei gestionări a afacerilor societății. În conformitate cu art. 70 alin. (2), administratorii au obligația să participe la toate Adunările generale.

Administratorii au obligația de a urmări efectuarea de către asociați a vărsămintelor datorate. Articolul 73 alin. (1) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilește răspunderea solidară a administratorilor pentru realitatea vărsămintelor efectuate de asociați. Articolul 198 din Legea nr. 31/1990, republicată, prevede obligația administratorilor de a ține un registru al asociaților care cuprinde: numele și prenumele, domiciliul, respectiv denumirea și sediul asociaților, partea de capital social a fiecăruia, transferul părților sociale sau orice modificare privitoare la acestea.

Tot în art. 73 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este stabilită obligația administratorilor de a întocmi bilanțul societății și contul de profit și pierdere, de a asigura repartizarea beneficiilor și plata dividendelor în condițiile legii. În calitate de organe de execuție, administratorii au obligația de a aduce la îndeplinire hotărârile Adunării asociaților și de a îndeplini toate îndatoririle prevăzute în actul constitutiv sau care sunt prevăzute de lege.

Administratorii mai au o obligație generală de abținere de la anumite acțiuni de natură să creeze suspiciune împotriva lor sau să lezeze interesele societății comerciale pe care o gestionează sau ale asociaților din acea societate, precum și o obligație de diligență pentru a menține locurile de muncă ale angajaților din respectiva societate. Acest tip de societate a apărut în ultima vreme enunțată în doctrina europeană și corespunde politicii de apropiere de angajați și de diminuare a „avantajelor exclusive ale asociaților”²⁰⁴.

²⁰³ St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 344.

²⁰⁴ Este vorba în principal de politica „guvernării corporative” și accentuarea rolului angajaților în companii.

7.5.10. Răspunderea administratorilor

În ceea ce privește răspunderea administratorilor²⁰⁵, prevederile exprese ale Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru societatea cu răspundere limitată se rezumă la a preciza doar răspunderea civilă pentru daune [art. 72, coroborat cu art. 193 lit. c) și art. 200]. Totodată, se instituie prin art. 73 alin. (1) solidaritatea pasivă între administratori, când sunt mai mulți.

Administratorii societății cu răspundere limitată vor răspunde pentru activitatea desfășurată, cu prioritate față de răspunderea lor ca asociați, atunci când dețin și această calitate.

Administratorii răspund pentru nerespectarea obligațiilor izvorâte din contractul de mandat. Aceasta este o răspundere civilă contractuală. Administratorii răspund și pentru nerespectarea obligațiilor prevăzute în sarcina lor de legea societăților comerciale.

Răspunderea contractuală a asociaților este reglementată de Codul civil (art. 1533-1551) și de Legea societăților comerciale. Administratorii răspund față de societate pentru nerespectarea obligațiilor care le-au revenit în baza mandatului încredințat.

În cazul pluralității administratorilor, ei vor răspunde solidar pentru caracterul fictiv al vărsămintelor înregistrate, pentru plata dividendelor din beneficii nereale, pentru incorecta ținere a registrelor, pentru neîndeplinirea întocmai a obligațiilor impuse (art. 73 din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Administratorii își asumă și o răspundere indirectă pentru faptele salariaților care au cauzat prejudicii societății, dar cu condiția ca faptele păgubitoare să fi fost posibile datorită lipsei de supraveghere a administratorilor. În această situație, societatea se va putea îndrepta împotriva administratorului, care avea obligația de supraveghere, și numai dacă prejudiciul nu a putut fi recuperat de la persoana care l-a cauzat. Răspunderea îi revine administratorului căruia îi revenea obligația de supraveghere a persoanei care a cauzat prejudiciul.

Legea nr. 31/1990, republicată cuprinde și o serie de dispoziții pe baza cărora poate fi angajată răspunderea penală a administratorilor. Acțiunea în justiție va fi de această dată o inițiativă a procurorului (art. 262 C. pen.), deoarece condiția plângerii prealabile nu există în domeniu²⁰⁶.

Normele sancționatorii aplicabile comercianților (inclusiv administratorilor) în baza răspunderii penale sunt cuprinse în Codul comercial, Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și Legea nr. 26/1990.

În art. 271-282 din Legea nr. 31/1990, republicată, sunt prevăzute o serie de infracțiuni, pentru care s-a stabilit pedeapsa închisorii sau a amenzii penale, fapte savârșite de administratori, cenzori, directori sau asociați.

Este vorba despre:

- prezentarea de date false la constituirea societății, cu rea-credință;

²⁰⁵ A se vedea, pe larg, M. Moceanu, *Răspunderea administratorilor în societățile comerciale*, în Ghid juridic pentru societățile comerciale nr. 3/martie 2004, Ed. Tribuna Economică, p. 12-16.

²⁰⁶ A se vedea St.D. Cărpănuș, *op. cit.*, p. 344. Pe larg despre răspunderea administratorilor în I. Niță Stan, *Drept comercial: societatea cu răspundere limitată*, Ed. Global Lex, București, 2000.

- săvârșirea unor activități care ar diminua patrimoniul societății, prin mijloace frauduloase;
- punerea în pericol a patrimoniului social;
- nerepartizarea din beneficii a unei părți pentru constituirea fondului de rezervă;
- împrumutul contractat, fie direct, fie printr-o persoană interpusă, de la societatea pe care o administrează;
- garantarea cu bunuri ale societății a unei datorii proprii;
- începerea de operațiuni comerciale mai înainte de vărsarea integrală a capitalului social;
- emiterea de titluri negociabile reprezentând părți sociale;
- exercitarea funcției de administrator cu încălcarea dispozițiilor referitoare la incompatibilitate;
- comiterea bancrutei frauduloase.

Constituie cauze de sancționare a administratorului:

- nerespectarea obligației de informare și comunicare a documentelor destinate asociaților, cenzorilor sau creditorilor sociali;
- nerespectarea obligației de nonconurență;
- luarea de decizii de către un administrator singur în cazurile când statutul prevedea necesitatea unei autorizări prealabile a asociaților;
- depășirea obiectului social prin acte încheiate de administrator;
- angajamentele de cheltuieli disproporționate față de resursele societății;
- angajamente luate dintr-o lipsă de atenție în supravegherea gestiunii;
- imprudența imputată administratorului, constituită cu capital minim legal și care s-a dovedit insuficient pentru a răspunde nevoilor societății;
- întreprinderea de noi acțiuni când se dovedește că există un fapt care determină dizolvarea societății;
- exagerarea frauduloasă a aporturilor în natură și, în caz de transformare a societății, a evaluării patrimoniului social;
- perceperea de beneficii sau prime nestabilite prin actul constitutiv, de către adunare sau în ședințele administratorilor;
- restituirea asociaților de aporturi sau liberarea acestora de obligații de către administrator;
- împiedicarea controlului cenzorilor ori, dacă aceștia nu există, a asociaților;
- atribuirea de părți sociale pentru sume inferioare valorii nominale a titlurilor;
- influențarea prin mijloace ilicite a majorității cerute pentru adoptarea unei hotărâri;
- aderarea la subscriere reciprocă de părți sociale cu o altă societate.

7.5.11. Cenzorii

În societatea cu răspundere limitată, controlul asupra gestiunii societății se realizează în mod diferit. În anumite cazuri, controlul gestiunii se efectuează prin cenzorii societății, ca și în cazul societății pe acțiuni; în alte cazuri, controlul gestiunii este asigurat de asociați, ca și în cazul societății în nume colectiv.

Potrivit art. 199 din Legea nr. 31/1990, republicată, actul constitutiv al societății cu răspundere limitată poate prevedea alegerea unuia sau mai multor cenzori de către Adunarea asociaților. Această facultate a asociaților privind alegerea cenzorilor cunoaște o limitare. Articolul 199 alin. (2) din lege dispune că dacă numărul asociaților trece de 15 numirea cenzorilor este obligatorie. Tot art. 199 din Legea nr. 31/1990, republicată, dispune că cenzorii societății cu răspundere limitată se aleg de Adunarea asociaților.

7.5.12. Bilanțul contabil

Societatea cu răspundere limitată trebuie să întocmească bilanțul contabil la sfârșitul exercițiului financiar, în condițiile prevăzute de Legea nr. 82/1991 asupra contabilității.

Bilanțul contabil se compune din: bilanț, contul de profit și pierderi, anexe și raportul de gestiune. Legea nr. 31/1990, republicată, prevede că „Situațiile financiare vor fi întocmite după normele prevăzute pentru societatea pe acțiuni. După aprobarea de către Adunarea generală a asociaților, ele vor fi depuse de administratori la Direcțiile generale ale finanțelor publice competente, în termenele prevăzute de lege. Un exemplar al situației financiare anuale va fi depus la Oficiul Registrului comerțului.

Administratorii trebuie să prezinte, cu cel puțin o lună înainte de ziua stabilită pentru ședința Adunării asociaților, bilanțul exercițiului precedent, cu contul de profit și pierderi, însoțit de raportul lor și de documentele justificative. Documentele menționate, însoțite și de raportul cenzorilor, dacă societatea are cenzori, sunt puse la dispoziția asociaților, pentru a fi cercetate în vederea dezbaterii lor în Adunarea asociaților²⁰⁷.

7.5.13. Beneficiile și dividendele

Asociații au dreptul la dividende potrivit actului constitutiv, iar în lipsa unei stipulații, proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat [art. 67 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare]. Repartizarea beneficiului net se face de către Adunarea asociaților, care fixează dividendul, iar plata dividendelor este condiționată de existența unor beneficii reale, constatate prin bilanțul contabil.

După stabilirea dividendului fiecare asociat devine titularul unui drept de creanță față de societate, care poate fi valorificat în condițiile legii²⁰⁸.

7.5.14. Fondul de rezervă al societății

În scopul asigurării condițiilor pentru înlăturarea consecințelor păgubitoare ale unor împrejurări care afectează activitatea societății, legea instituie constituirea obligatorie a unui fond de rezervă al societății²⁰⁹.

Articolul 201 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, stabilește că dispozițiile prevăzute pentru fondurile de rezervă la societatea pe acțiuni, ca și acelea privitoare la reducerea capitalului social, se aplică și societăților cu răspundere limitată.

²⁰⁷ St.D. Cărpănu, *op. cit.*, p. 345.

²⁰⁸ Gh. Buta, *op. cit.*, p. 169; R.I. Motica, V. Popa, *op. cit.*, p. 139.

²⁰⁹ A se vedea St.D. Cărpănu, *op. cit.*, p. 346.

Din profitul societății se va prelua, în fiecare an, cel puțin 5% pentru formarea fondului de rezervă, până ce acesta va atinge minimum a cincea parte din capitalul social. (art. 183 din Legea nr. 31/1990, republicată).

7.2.15. Transmiterea părților sociale

Deoarece nu este o societate de capitaluri, societatea nu poate emite titluri de valoare negociabile, adică acțiuni sau obligațiuni. Potrivit Legii nr. 31/1990, republicată, părțile sociale nu pot fi reprezentate prin titluri negociabile. Interdicția emiterii de obligațiuni este prevăzută expres de art. 200 din Legea nr. 31/1990, republicată.

Transmiterea părților sociale se poate face:

- între asociați;
- către persoane din afara societății;
- pe cale succesorală.

Regulile privind transmiterea părților sociale cuprinse în Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se întregesc cu regulile dreptului comun privind cesiunea de creanță și cele referitoare la transmisiunea succesorală²¹⁰.

□ *Cesiunea părților sociale între asociați*

Articolul 202 din Legea nr. 31/1990, republicată, dispune că părțile sociale pot fi transmise între asociați. În absența reglementării condițiilor unei atari transmiteri, se vor aplica principiile generale.

Cesiunea părților sociale între asociați presupune încheierea unui contract între asociatul cedent și asociatul cesionar. Cesiunea părților sociale între asociați trebuie notificată societății prin cererea de înscriere a cesiunii în Registrul asociaților societății. Cesiunea va produce efecte față de terți numai din momentul înscrierii ei în Registrul comerțului. Cesiunea părților sociale între asociați nu poate avea loc dacă prin actul constitutiv a fost interzisă. Interzicerea are ca scop prevenirea dobândirii de către un singur asociat a majorității capitalului social.

□ *Cesiunea părților sociale între asociați și persoane din afara societății*

O cesiune a părților sociale poate interveni între asociați și persoane din afara societății. Deoarece o asemenea cesiune poate afecta caracterul personal al societății, art. 202 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, prevede că ea este permisă numai dacă a fost aprobată de asociații care reprezintă cel puțin trei pătrimi din capitalul social. Cât privește această majoritate, legea prevede că ea trebuie să exprime votul asociaților care reprezintă trei pătrimi din capitalul social. Aceasta reprezintă o excepție de la regula dublei majorități prevăzută de art. 203 din lege. Excepția a fost explicată²¹¹ prin aceea că, prin fixarea unei majorități calificate de trei pătrimi din capitalul social, se asigură implicit și o majoritate în numărul asociaților. *Per a contrario*, dacă un asociat deține 80% din părțile sociale ale societății și dorește să le înstrăineze, el nu mai are nevoie de acordul celorlalți asociați. Această posibilitate considerăm noi că poate afecta modul de funcționare a societății și în același timp anulează caracterul personal al societății cu

²¹⁰ A se vedea L. Pop, *Teoria generală a obligațiilor*, Ed. Lumina Lex, București, 1998, pp. 458-461; C. Stătescu, C. Bârsan, *Drept civil. Teoria generală a obligațiilor*, Ed. All Beck, 2000, pp. 341-344.

²¹¹ St.D. Cărpenu, *op. cit.*, p. 347; Gh. Buta, *op. cit.*, p. 171.

răspundere limitată. De aceea considerăm că se impune într-o viitoare reglementare introducerea expresă și în acest caz a dublei majorități.

Pe baza hotărârii Adunării asociaților care aprobă cesiunea părților sociale se va încheia contractul de cesiune între asociatul cedent și cesionar.

Cesiunea părților sociale intervenită între asociat și o persoană din afara societății trebuie notificată societății, prin cererea de înscriere a ei în Registrul asociaților societății. Ea produce efecte față de terți doar din momentul înscrierii ei în Registrul comerțului²¹².

□ *Transmiterea părților sociale pe cale succesorală*

Potrivit art. 203 alin. (3) din Legea nr. 31/1990, republicată, „în cazul dobândirii unei părți sociale prin succesiune, prevederile alin. (2) (care permit transmiterea părților sociale către persoane din afara societății) nu sunt aplicabile dacă prin actul constitutiv sau statut nu se dispune altfel”. Deci, textul legal permite concluzia că, în concepția legii, părțile sociale se transmit prin succesiune dacă în contractul de societate s-a prevăzut o atare posibilitate²¹³.

În cazul când prin actul constitutiv s-a prevăzut posibilitatea continuării societății cu moștenitorii asociatului decedat, ca și în cazul când nu s-a interzis expres o atare continuare, moștenitorii asociatului decedat devin titulari ai părților sociale și deci asociați în societatea cu răspundere limitată. Potrivit Codului civil, drepturile succesoriale se transmit *ope legis* moștenitorilor la data deschiderii moștenirii, adică la data decesului celui care lasă moștenirea. Deci moștenitorii asociatului decedat dobândesc părțile sociale de plin drept pe data decesului asociatului.

Dacă urmare a transmiterii succesoriale s-ar depăși numărul de 50 de asociați din cauza numărului moștenitorilor, aceștia vor fi obligați să desemneze un număr de titulari care să nu depășească maximumul legal [art. 203 alin. (4) din Legea nr. 31/1990, republicată].

Transmiterea pe cale succesorală a părților sociale trebuie și ea notificată societății, prin cererea de înscriere în Registrul asociaților societății. Totodată, transmiterea părților sociale trebuie înscrisă și în Registrul comerțului (art. 203 din Legea nr. 31/1990, republicată). În cazul când prin actul constitutiv s-a interzis continuarea societății cu moștenitorii asociatului decedat, moștenitorii, în calitatea lor de titulari ai părților sociale, au dreptul la contravaloarea părților sociale, calculată conform ultimului bilanț aprobat [art. 202 alin. (3) din Legea nr. 31/1990, republicată].

7.5.16. Retragera asociatului din societate²¹⁴

Retragerea asociatului din societatea cu răspundere limitată este reglementată de dispozițiile art. 226 din Legea nr. 31/1990, republicată, care privesc retragerea asociatului din societatea în nume colectiv, în comandită simplă sau din societatea cu răspundere limitată.

În privința societății cu răspundere limitată, Legea nr. 31/1990, republicată, reglementează un caz special de retragere a asociatului din societate. Articolul 197 alin. (2) din lege prevede că asociatul are dreptul să se retragă din societate când nu este de

²¹² S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 207.

²¹³ St.D. Cărpănu, *op. cit.*, p. 348.

²¹⁴ A se vedea o excelentă monografie în domeniu: R. Catană, *Rolul justiției în funcționarea societăților comerciale*, Ed. Lumina Lex, 2003, pp. 13-69.

acord cu modificările aduse actului constitutiv, dar numai dacă acest drept a fost prevăzut în actul constitutiv.

Retragerea din societate în acest caz produce efecte asemănătoare excluderii asociatului din societate (art. 224 și 225 din Legea nr. 31/1990, republicată). Astfel, asociatul retras are dreptul la beneficii și suportă pierderile până în ziua retragerii sale. El nu poate cere lichidarea lor până ce acestea nu sunt repartizate conform actului constitutiv; apoi asociatul are dreptul la o sumă de bani care să reprezinte valoarea cuvenită asociatului din patrimoniul social (art. 224 din Legea nr. 31/1990, republicată). Dacă la data retragerii există operațiuni în curs de executare, asociatul este obligat să suporte consecințele, neputând să își retragă partea care i se cuvine decât după terminarea operațiunilor în cauză.

Asociatul retras din societate rămâne obligat față de terți pentru operațiunile făcute de societate, până în ziua retragerii din societate (art. 224 din Legea nr. 31/1990, republicată).

Asociatul în societatea cu răspundere limitată se poate retrage din societate în lipsa unor prevederi în actul constitutiv sau când nu se realizează acordul unanim. Asociatul se poate retrage în aceste condiții pentru motive temeinice, în baza unei hotărâri a tribunalului, supusă numai recursului, în termen de 15 zile de la comunicare. Instanța judecătorească va dispune, prin aceeași hotărâre, și cu privire la structura participării la capitalul social a celorlalți asociați.

7.5.17. Excluderea asociatului din societate²¹⁵

Actul constitutiv impune părților obligația de a-și executa cu bună-credință îndatoririle pe care și le-au asumat. Spre deosebire de contractul de societate civilă, unde consecința neîndeplinirii obligațiilor de către una dintre părți constă în dizolvarea societății, în dreptul comercial s-a adoptat sancțiunea excluderii din societate a asociatului în culpă.

Excluderea asociatului din societatea cu răspundere limitată poate apărea fie ca o sancțiune – în cazul în care asociatul în cauză nu și-a exercitat obligațiile sau săvârșește fapte prin care prejudiciază societatea – ori ca un remediu – atunci când prin excluderea asociatului creditorul personal al acestuia își va putea valorifica pretențiile.

Sancțiunea excluderii este reglementată în articolul 222 și altele ale Legii societăților comerciale și poate fi pronunțată împotriva asociatului care:

- ☐ pus în întârziere, nu aduce aportul la care s-a obligat;
- ☐ asociatul administrator care comite fraudă în dauna societății sau se servește de semnătura socială sau de capitalul social în folosul lui sau al altora;
- ☐ în cazul în care asociatul devine legalmente incapabil;
- ☐ în cazul în care asociatul se amestecă fără drept în administrația societății;
- ☐ în cazul în care asociatul face acte de concurență societății;
- ☐ în situația în care un debitor al asociatului face opoziție împotriva hotărârii Adunării generale de prelungire a duratei de existență a societății și instanța admite această opoziție; în acest caz ceilalți debitori vor decide fie renunțarea la prelungirea duratei societății, fie excluderea asociatului din societate.

²¹⁵ A se vedea, pe larg, R. Catană, *op. cit.*, pp. 69-123.

Excluderea se pronunță prin hotărâre judecătorească la cererea societății sau a oricărui asociat, iar hotărârea definitivă de excludere se va depune la Oficiul Registrului Comerțului, dispozitivul acesteia fiind publicat în Monitorul Oficial, la cererea societății²¹⁶.

În practică s-a hotărât că faptele asociatului pârât de a nu preda parolele necesare operării sistemului serviciilor de Internet, de a se opune în mod constant majorării capitalului social – operațiune necesară în vederea sporirii credibilității societății în relațiile cu partenerii de afaceri –, precum și actele de concurență neloială săvârșite de acesta sunt împrejurări de natură a conduce la imposibilitatea realizării obiectului de activitate al societății. Într-o astfel de situație, singura soluție este excluderea din societate a asociaților vinovați²¹⁷.

7.5.18. Dizolvarea și lichidarea societății cu răspundere limitată

Cauzele de dizolvare a societății cu răspundere limitată sunt cele prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, care sunt cauze generale și deci aplicabile și societății cu răspundere limitată.

Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede că societatea cu răspundere limitată se dizolvă în cazul reducerii capitalului social sub minimul legal.

Același act normativ prevede că societatea cu răspundere limitată se dizolvă dacă din cauza falimentului, incapacității, excluderii, retragerii sau decesului unuia dintre asociați, numărul asociaților s-a redus la unul singur.

Societatea cu răspundere limitată cu asociat unic se dizolvă, dacă au fost încălcate condițiile prevăzute de art. 14 alin. (1) și (2) din Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

7.6. Grupul European de Interes Economic²¹⁸

Grupul European de Interes Economic (GEIE) este, până la această dată, singura formă societară care s-a impus în planul dreptului comunitar al societăților comerciale și care funcționează în practică cu succes. Astfel, în octombrie 2002 erau înregistrate la nivelul Uniunii Europene 1349 GEIE. Numărul celor nou-înființate se ridică la circa 90 pe an, în timp ce, în medie, doar 10 astfel de grupuri se desființează într-un an. Sediul celor mai multe GEIE se află în Belgia (352), urmată de Franța (238), de Marea Britanie (137) și de Germania (132)²¹⁹.

7.6.1. Consacrarea legală a Grupului European de Interes Economic (GEIE)

Încă de la începutul anilor '70 s-a pornit o campanie de regândire a întregului sistem juridic, economic și politic al Comunității Economice Europene. La acea dată s-au făcut primele referiri la introducerea monedei unice, la discutarea principiilor federaliste

²¹⁶ A se vedea detalii privind hotărârea judecătorească de excludere în S. Angheni, M. Volonciu, C. Stoica, *op. cit.*, p. 208.

²¹⁷ A se vedea Decizia nr. 2723 din 10 mai 2001, publicată în *Pandectele Române* nr. 4/2002, p. 73.

²¹⁸ A se vedea C. Păun, *Reglementarea Grupurilor Europene de Interes Economic în legislația comunitară și cea a României*, în *Revista română de dreptul afacerilor* nr. 7-8/2003, pp. 62-72.

²¹⁹ G.Ch. Schwartz, *Europisches Gesellschaftsrecht: Ein Handbuch für Wissenschaft und Praxis*, Baden-Baden, 2000, p. 138.

și la constituirea societăților transeuropene²²⁰. Prima propunere privind realizarea unui Grup economic constituit la nivel european a fost lansată de Comisia Europeană în anul 1973²²¹. Modelul preferat de inițiatori era cel de organizare a Grupului de Interes Economic din dreptul francez. O serie de state europene s-au opus la vremea respectivă unui asemenea proiect.

După o dezbatere foarte amănunțită în cercurile europene, de aproape 10 ani, la 25 iulie 1985 se adoptă de către Consiliul European al Comunităților Europene Regulamentul nr. 2137/85/CEE care instituie Grupul European de Interes Economic. Este interesant că organismele comunitare au adoptat un regulament, și nu o directivă²²² de armonizare, lucru care întărește voința statelor membre de instituire a unui sistem de reglementare comun pentru toate statele membre. Avem astfel a face cu prima formă societară de drept comunitar, care vine să dea substanță caracterului supranațional al dreptului comunitar²²³.

7.6.2. Natura juridică a GEIE

Unul dintre scopurile fundamentale ale Uniunii Europene este realizarea unității economice care se subsumează următoarelor priorități: armonizarea dezvoltării vieții economice, o dezvoltare economică durabilă și constantă, realizarea stabilității economice și monetare și, nu în ultimul rând, realizarea unei politici eficiente în domeniul ocupării forței de muncă²²⁴. În acest context realizarea unei structuri economice care să promoveze colaborarea între societățile comerciale din statele membre nu doar că se impune, ci este o necesitate.

GEIE este o persoană juridică constituită la nivel comunitar în conformitate cu prevederile art. 1 din Regulamentul nr. 2137/85/CEE. Cu toate acestea însă realizarea formalităților subsecvente (organizarea grupului, înregistrarea în Registrele Comerțului de la nivelul fiecărui stat etc.) sunt supuse legislațiilor naționale²²⁵.

Pornind de la Tratatul fondatoare, statele membre au delegat competența legislativă în anumite domenii către instituțiile comunitare, care în virtutea prerogativelor

²²⁰ A se vedea pe larg această problemă a redefinirii Comunității Economice Europene în M. Kesselman, J. Krieger, Ch.S. Allen, *European Politics in Transition*, Third Edition, Houghton Mifflin Company, Boston, 1997, p. 18 și urm., precum și în W. Loth, *Der Prozess der europaischen Integration*, în *Revista Jahrbuch für Europaische Geschichte*, Band 1, 2000, p. 17- 31.

²²¹ Președinte al Comisiei Europene era la acea dată Francois Xavier Ortoli (1973-1977), fost ministru al finanțelor și un susținător înfocat al acestei idei.

²²² *Regulamentul* este un act juridic comunitar cu caracter general, obligatoriu și aplicabil direct în fiecare stat membru [art. 249 alin. (2) din Tratatul instituind Comunitatea Europeană].

Directiva este un act juridic comunitar adresat statelor membre în sarcina cărora subzistă o obligație de rezultat de a încorpora în sistemul național de drept respectivele prevederi într-un interval determinat de timp sub sancțiunea aplicării de măsuri punitive din partea organelor comunitare [a se vedea art. 249 alin. (3) din Tratatul instituind Comunitatea Europeană]. Pentru o diferențiere între cele două tipuri de acte comunitare, a se vedea R. Streinz, *Europarecht*, Ed. C.F. Müller, Heidelberg, 2001, p. 149-150.

²²³ Pentru natura juridică a dreptului comunitar, a se vedea R.H. Folsom, *European Union Law*, West Publishing Co., St. Paul, 1995, p. 84.

²²⁴ K.D. Borchardt, *Die rechtlichen Grundlagen der Europaischen Union*, Ed. C.F. Müller, Heidelberg, 1996, p. 42 și urm.

²²⁵ A se vedea P. Reuter, J. Combacau, *Institutions et relations internationales*, Ed. PUF, Paris, 1980, p. 385.

legale edictează norme cu caracter general sau particular²²⁶, a căror realizare presupune participarea legiuitorilor sau autorităților naționale din statele membre²²⁷. Acest principiu al loialității a fost dezvoltat în ultimii ani de către jurisprudența Curții de Justiție a Comunităților Europene (numită și Curtea Europeană de Justiție)²²⁸. Astfel, spre exemplu, în art. 2 alin. (1) teza 1 din Regulamentul nr. 2137/85/CEE se stipulează că organizarea internă, capacitatea juridică și statutul juridic se supun legislației naționale în care este situată adresa oficială așa cum este prevăzut în contractul de societate sau actul constitutiv al grupului. În conformitate cu aceste prevederi în Franța²²⁹, Belgia, Portugalia, Luxemburg și Marea Britanie aceste forme societare capătă personalitate juridică distinctă (sub forma Grupurilor Europene de Interes Economic a căror organizare și funcționare este stipulată expres de acte normative speciale), în timp ce în Germania, de exemplu, ele se supun reglementărilor aplicabile societății în nume colectiv²³⁰.

Interpretarea potrivit căreia GEIE este un contract de colaborare realizat la nivel comunitar în scopul realizării unui avantaj comun nu ar corespunde scopului pentru care a fost elaborat prezentul act normativ și nu ar lua în considerare ultimele evoluții în relaționarea comunitar-național din perspectivă juridică comunitară²³¹. Așa cum s-a precizat în literatura de specialitate nu se poate face o asimilare a acestor practici cu contractele aparținând dreptului comerțului internațional, pentru că lipsește elementul de extraneitate, atât timp cât statele membre au delegat competența legislativă în domeniul politicii economice generale și monetare Uniunii Europene²³².

Autoritățile naționale și instanțele de judecată nu pot în principiu să nu aplice prevederile Regulamentului pe motiv că anumite prevederi ar putea fi contrare sistemului constituțional național²³³. În acest caz trebuie deschisă o procedură specială în fața Curții Europene de Justiție, singura competentă să ia o decizie în ceea ce privește aplicarea normelor de drept comunitar²³⁴.

Statele membre au recunoscut natura juridică de drept comunitar a unor grupări societare europene, atunci când au prevăzut norme juridice sancționatoare pentru cazurile

²²⁶ Norme cu caracter particular: deciziile și recomandările.

²²⁷ A se vedea Veelken W., *Die Bedeutung des EG Rechts für die nationale Rechtsanwendung*, în revista Juristische Schriftenreihe –JuS, 1993, p. 256 și urm.

²²⁸ Oferim spre exemplu celebrul caz Foto Frost, *EuGH, Rs 314/85, Foto-Frost/HZA Lübeck-Ost*, Slg.1987, 4199, P. 370 și urm.

²²⁹ Legea franceză din 13 iunie 1989 care reglementează Grupul francez de interes economic și grupul european de interes economic. Pentru evoluția legislației franceze în domeniu a se vedea Y. Guyon, *Les GIE dans le commerce de détail après les lois du 11 juillet 1974*, Ed. Dalloz, 1973, p. 81; și Ph. Merle, *Droit commercial: sociétés commerciales*, 5^e edition, Dalloz, Paris, 1996.

A se analiza pe larg GIE în contemporaneitate în F. Lemeurier, *Groupement d'intérêt économique (GIE)*, Ed. Delmas, 1999 și Al. Țiclea, *Grupurile de societăți în Franța*, în Revista de drept comercial nr. 6/2000 p. 61.

²³⁰ Este vorba de § 106 până la 160 din HGB *Handelsgesetzbuch* (Codul comercial german), 38 Aufl., Ed. Dtv, 2002. Pentru o dezvoltare a ceea ce înseamnă OHG în dreptul german a se vedea U. Eisenhardt, *Gesellschaftsrecht*, Ed. C.H. Beck, München, 1994, p. 99 și urm.

²³¹ A se vedea *in extenso* capitolul *Das Verhältnis zwischen Gemeinschaftsrecht und nationalem Recht*, în K.D. Borchardt, *op. cit.*, p. 56 și urm.

²³² A se vedea analiza celor două tratate după evenimentul Maastricht în C.H. Church & D. Phinmore, *European Union and European Community, A Handbook and Commentary on the 1992 Maastricht Treaties*, Ed. Prentice Hall, London. 1994.

²³³ M. Herdegen, *Internationales Wirtschaftsrecht*, Ed. C.H. Beck, München, 1993, p. 83 și urm.

²³⁴ R. Streinz, *op. cit.*, p. 220 și urm.

în care „*înțelegerile comerciale*” aduc atingere prevederilor comunitare în domeniul concurenței comerciale. Or, dacă s-a instituit un caracter sancționator pentru actele juridice care depășesc sfera colaborărilor realizate în interesul scopului pentru care a fost instituită Uniunea Europeană, considerăm că este normal să afirmăm că, atât timp cât sunt înființate în baza reglementărilor comunitare și respectând prevederile dreptului concurenței în Uniunea Europeană, GEIE se revendică de la categoria subiecților juridici de drept comunitar.

Care este însă interesul unei delimitări bazate pe natura juridică a GEIE? În funcție de aceasta se determină jurisdicția aplicabilă în caz de litigii. Dacă se încalcă prevederi naționale privind înregistrarea în Registrul Comerțului (spre exemplu – n.n.), atunci acțiunea ce rezultă din acest fapt se judecă la nivel național, iar dacă se încalcă prevederi fundamentale care țin de esența funcționării structurii și având caracter imperativ din Regulament (de exemplu numărul maxim de persoane angajate – n.n.) atunci litigiul se va judeca în fața instanțelor comunitare²³⁵.

Curtea de Justiție a fost chemată să decidă asupra legislației aplicabile în cazul numelui unui GEIE (mai corect spus, asupra firmei unui comerciant). Instanța europeană a decis că art. 5 (a) din Regulamentul nr. 2137/85 trebuie interpretat în sensul că numele comercial al noii structuri trebuie să cuprindă titulatura de „Grupul European de Interes Economic” sau prescurtarea GEIE, în timp ce alte elemente care ar trebui incluse în numele comerciantului (în cazul de față particula OHG – Offene Handelsgesellschaft, n.n.) se supun legislației naționale, în conformitate cu prevederile art. 2 (1) din Regulament²³⁶.

După acest excurs în natura juridică a GEIE considerăm că este utilă definirea acestei forme societare, independent de definițiile legale. Astfel, noi considerăm că GEIE poate fi definită ca *acea formă societară de drept comunitar, care are ca scop înlesnirea și dezvoltarea cooperării și activității economice dintre persoanele fizice și juridice din diferite statele membre, urmărind realizarea unui avantaj patrimonial de către asociați și depășirea barierelor naționale*.

7.6.3. Constituirea GEIE în conformitate cu prevederile dreptului comunitar

Scopul înființării acestui Grup, prevăzut în art. 3 alin. (1), este acela de a facilita dezvoltarea activităților economice ale membrilor săi și de a crește profiturile rezultate din aceste activități. Teza următoare din același act normativ, însă, subliniază că scopul nu este realizarea de profit pentru structura societară însăși, ci pentru membrii Grupului. Din această reglementare s-ar putea induce ideea, greșită, considerăm noi, că un astfel de Grup ar fi constituit fără scop patrimonial. Dacă nu ar avea scop patrimonial, atunci

²³⁵ A se consulta ****European Law, 150 Leading Cases*, Old Bailey Press, London 2000.

²³⁶ Este vorba de cauza C 402/96, judecată în data de 18 decembrie 1997, publicată pe site-ul: <http://curia.eu.int/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=en&Submit=Submit&docrequire=all&docs=&numaff=&datefs=&datefe=&nomusuel=&domaine=&mots=EEIG&resmax=100>. În această cauză Curtea Regională Supremă (Oberlandesgericht Frankfurt) a solicitat Curții interpretarea art. 5 (a) din Regulament. Litigiul a apărut în momentul în care Oficiul pentru Registrul Comerțului din Frankfurt am Main a refuzat să înscrie în Partea A denumirea:

„European Information Technology Observatory, Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung ('EITO')”, considerând ultima parte ca fiind descriptivă. În conformitate cu prevederile legii germane mai trebuia adăugată particula OHG.

scopul constituirii lui ar trebui să fie desfășurarea unor activități în interes general sau în interesul unor colectivități locale ori, după caz, în interesul lor personal nepatrimonial²³⁷. Reglementarea discutată vizează evitarea apariției problemelor legate de impunerea fiscală a profitului grupului, de aceea s-a ales soluția elegantă a transferului profitului către membrii grupului.

În conformitate cu prevederile art. 4 alin. (1) din Regulament următoarele categorii de persoane juridice pot participa la constituirea GEIE: companii sau societăți comerciale în sensul art. 58²³⁸ din Tratatul CE, alte persoane juridice de drept public sau privat, formate în conformitate cu prevederile legale naționale ale statelor membre și care au sediul statutar (n.n. – este vorba de sediul social) și administrația centrală în interiorul Comunității. Pentru structurile societare care nu au obligația determinării sediului statutar, este suficient ca administrația centrală a acestora să se afle într-un stat din Comunitate. Membri ai GEIE pot fi și persoane fizice care desfășoară orice fel de activitate industrială, comercială sau agricolă sau care prestează servicii în interiorul Comunității²³⁹.

Pentru a forma un GEIE în sensul Regulamentului 2137/85 asocierea trebuie realizată între minimum două societăți în sensul art. 4 alin. (1), care să aibă administrația centrală în două state diferite, două persoane fizice care își desfășoară activitatea principală în două state diferite sau între o societate comercială și o persoană fizică, prima având administrația centrală într-un stat membru, iar cealaltă să-și desfășoare activitatea principală într-un alt stat membru²⁴⁰. Se observă că într-un astfel de caz, locul de desfășurare a activităților principale constituie condiția de fond pentru realizarea asocierii, o astfel de alăturare justificându-se pe temeiul principiilor cooperării și depășirii barierelor naționale prevăzute încă din preambulul Regulamentului.

Articolul 3 din Regulament impune o serie de restricții în funcționarea respectivei structuri, parcă tocmai pentru a nu o transforma într-o veritabilă formă societară europeană²⁴¹. Formularea din art. 3 este imperativă, astfel că orice nerespectare a acestor

²³⁷ A se vedea Ordonanța nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, publicată în M. Of. nr. 39 din 31 ianuarie 2000, Art. 1. [- (1) Persoanele fizice și persoanele juridice care urmăresc desfășurarea unor activități în interes general sau în interesul unor colectivități locale ori, după caz, în interesul lor personal nepatrimonial pot constitui asociații ori fundații în condițiile prezentei ordonanțe.]

²³⁸ În conformitate cu prevederile art. 58 alin. (2) (este vorba de actualul art. 48), prin „societăți sau companii se înțeleg societăți civile sau comerciale, inclusiv cooperativele și celelalte persoane juridice de drept public sau privat, cu excepția societăților fără scop lucrativ” (***) European Union, *Selected Instruments Taken from The Treaties*, Book I, Volume I, Official Publications of the European Communities, Luxemburg, 1999p. 120).

²³⁹ Textul legal nu face o diferențiere între persoane fizice și comercianți persoane fizice, ci enumeră doar domeniile de activitate în care acești activează. Nu se pune problema unei definiții a comercianților persoane fizice în dreptul comunitar. A se vedea Fr.-X. Lucas, *Droit commercial: actes de commerce, commercants, fonds de commerce*, Ed. Montchrestien, Paris, 1998.

²⁴⁰ A se vedea art. 4 alin. (2) lit a), b), c) din Tratat.

²⁴¹ A se vedea de fapt încercările de realizare a statutului societății europene, *Societas Europea*, Council Regulation (EC) No 2157/2001 of 8 October 2001 on the Statute for a European Company (SE), Official Journal L 294/1 of 10 November 2001. Regulamentul poate fi găsit și la adresa web: <http://www.europa.eu.int/eur-lex/en/index.html>. Regulamentului i-a fost adăugată o Directivă prin Council Directive 2001/86/EC of 8 October 2001 supplementing the Statute for a European company, cu privire la implicarea salariaților, publicată în Official Journal L 294/22 din 10 noiembrie 2001. Directiva poate fi găsită la adresa web: <http://www.europa.eu.int/eur-lex/en/index.html>.

reglementări scoate Grupul de sub protecția Regulamentului (*forma de organizare transformându-se într-o „Înțelegere sau acord comercial pe orizontală la nivel comunitar” – n.n.*).

Părțile contractante trebuie să încheie un act juridic care să consfințească acordul lor de voință²⁴². Acesta ia forma unui contract de societate²⁴³ ale cărui clauze minimale sunt cuprinse în art. 5 din Regulament²⁴⁴.

Una din clauzele obligatorii se referă la numele grupului (sau firma sa) care trebuie să conțină sau să fie urmat de cuvintele „Grup European de Interes Economic” sau (GEIE), cu excepția cazului în care acestea deja fac parte din denumirea grupului. Regulile privind denumirea GEIE sunt guvernate (*așa cum am arătat mai sus - n.n.*) de prevederile naționale în ceea ce privește denumirea comercianților. Adresa oficială a GEIE trebuie și ea stipulată expres în cadrul contractului după formalitățile și regulile naționale proprii de înscriere în Registrul Comerțului. Cauza constituirii grupului trebuie prevăzută expres și, considerăm noi, ea trebuie să respecte următoarele condiții:

- să fie licită și morală, condiție pe care o întâlnim în toate sistemele de drept europene²⁴⁵;
- să fie în conformitate cu principiile Comunităților Europene și ale Uniunii Europene²⁴⁶;
- să nu aducă atingere dreptului concurenței comerciale din Uniunea Europeană;
- să fie compatibilă cu ordinea juridică și politică comunitară²⁴⁷.

Datele de identificare ale asociațiilor și termenul pe perioada căruia va activa sau funcționa grupul vor trebui menționate în contract. De asemenea, considerăm noi că, încă de la constituirea grupului²⁴⁸, trebuie stipulate clauzele privitoare la participarea asociațiilor la beneficii și pierderi care vor fi supuse legii²⁴⁹ locului în care se încheie actul respectiv, în conformitate cu principiul *locus regit actum*²⁵⁰.

În ceea ce privește participarea societăților comerciale sau persoanelor fizice²⁵¹ din state care nu sunt membre în Uniunea Europeană la GEIE, aceasta se poate realiza în mod

²⁴² A se vedea capitolul *Negocierea contractelor comerciale* în I. Turcu și L. Pop, *Contracte comerciale, formare și executare*, Ed. Lumina Lex, București, 1997, p. 59 și urm.

²⁴³ De cercetat și D.A. Popescu, *Natura juridică și condițiile generale de valabilitate ale contractului de societate*, Revista de drept comercial nr. 5/1993, p. 89 și urm.

²⁴⁴ Pentru România aceste prevederi se completează cu art. 2 alin. (1) din Legea nr. 469/2002 privind unele măsuri privind întărirea disciplinei contractuale.

²⁴⁵ M.E. Storne, *Good Faith and the Contents of Contracts in European Private Law*, vol 7.1 Electronic Journal of Comparative Law, (Martie 2003), <http://www.ejcl.org/ejcl/71/art71-1.html>.

²⁴⁶ A se vedea art. 2-16 din Tratatul instituind Comunitatea Europeană și art. 1-7 din Tratatul instituind Uniunea Europeană în *** *Documente de bază ale Comunității și Uniunii Europene*, Ed. Polirom, Iași, 1999.

²⁴⁷ R. Langewiesche, A. Toth (Editors), *The Unity of Europe*, Ed. European Trade Union Institute, Bruxelles, 2001.

²⁴⁸ Exemple de GEIE: TOP E EEIG (European Consulting Engineering Network), ERCIM EEIG (European Research Consortium for Informatics and Mathematics), EGFI EEIG (European Group of Financial Institutions), EUROREGION EEIG, EWIV SÜD MONT BLANC, LIOR EWIV etc. Registrul European al GEIE îl puteți găsi, în formă neoficială, la adresa <http://ebr.datkom.at>.

²⁴⁹ A se vedea D.A. Popescu, *Legea aplicabilă societăților comerciale*, în Revista de drept comercial nr. 3/1995, p.76.

²⁵⁰ Dacă acest contract va conține clauze leonine el va putea fi atacat cu acțiune în anulare în fața instanțelor naționale competente.

²⁵¹ Pentru **naționalii români** prezenți în raporturile de dreptul comerțului internațional, a se vedea D.A. Sitaru, *Considerații privind subiectele de naționalitate română ale dreptului comerțului internațional*, în

practic, dar formal acești parteneri nu vor putea avea drept de vot în cadrul organului de conducere a GEIE și, pe de altă parte, nu vor putea răspunde pentru anumite fapte ilicite exercitate în activitatea de conducere sau funcționare a GEIE²⁵².

7.6.4. Îndeplinirea unor formalități de publicitate

Articolul 6 din Regulament instituie obligația înregistrării grupului în statul în care își stabilește adresa oficială. Obligația de înregistrare din Regulament comportă de fapt două obligații de rezultat, pe de o parte, pentru GEIE de a se înregistra și, pe de altă parte, din partea statelor membre de a asigura infrastructura necesară acestui tip de înregistrări.

Pentru GEIE, înscrierea în Registrele Comerțului²⁵³ are, alături de publicarea în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene²⁵⁴, caracter constitutiv de drepturi, publicitatea formării GEIE ținând de însăși esența constituirii sale. În conformitate cu prevederile art. 39 din Regulament, statele membre trebuie să desemneze Registrul sau Registrele responsabile pentru efectuarea înregistrărilor prevăzute la art. 6 și art. 10 și trebuie să stabilească regulile referitoare la înregistrare²⁵⁵. Fiind un registru public, orice persoană trebuie să aibă acces la Registrele GEIE și poate obține copii de pe documentele obligatorii ce trebuie lăsate la Registru²⁵⁶.

La Registrul special vor fi anexate următoarele acte: orice amendament la contract, incluzând schimbări în structura Grupului, notificare privind deschiderea sau închiderea vreunui sediu al grupului, orice decizie judiciară stabilind sau declarând nulitatea grupului, notificări privind structura de conducere a grupului și datele de identificare ale conducătorilor²⁵⁷, numirea lichidatorilor, rapoartele acestora, propuneri de transferare a adresei oficiale, orice clauză de exonerare pentru un nou membru de la plata creanțelor realizate anterior aderării sale la Grup etc.²⁵⁸

Publicitatea acestor tipuri societare ține de însăși natura lor și de scopul fundamental al depășirii barierelor naționale și dezvoltării participării comercianților, și nu numai, la comerțul european. După înregistrare trebuie publicate în monitoarele oficiale naționale înregistrări legate de structura grupului, datele tehnice de identificare și documentele enunțate la art. 7 lit. b)-j) din Regulament. Mențiunea că s-a format un grup sau că s-a închis procedura de lichidare a grupului trebuie publicată în monitoarele oficiale naționale și mai apoi în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene²⁵⁹.

Revista de drept comercial nr. 1, 2, 3/1993. Pentru societățile comerciale și persoanele fizice de naționalitate română, un raport comercial cu GEIE este de domeniul dreptului comerțului internațional.

²⁵² A se vedea M. Löffler, *Die europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung in Österreich*, Ed. Orac Verlag, Viena, 1998, p. 50.

²⁵³ A se vedea *Registrul Comerțului în România*, în T. Prescurea, *Registrul Comerțului*, Ed. All Beck, Buc., 2001.

²⁵⁴ Tratatul de la Nisa a modificat titlulara din Jurnalul Oficial al Comunităților Europene în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene;

²⁵⁵ În Germania, se acționează pe dreptul comercial comun, deci se folosește Registrul Comerțului. O descriere generală a Registrului Comerțului în Germania o puteți găsi în H. Brox, *Handelsrecht und Wertpapierrecht*, 13 Aufl., Ed. C.H. Beck Verlag, 1998, pp. 47-64.

²⁵⁶ În conformitate cu art. 39 alin. (1) teza 2 din Regulament.

²⁵⁷ La noi în țară ei trebuie să respecte prevederile legale și sunt asimilați administratorilor.

E. Munteanu, *Regimul juridic al administratorilor societății comerciale*, Ed. All Beck, București, 2000.

²⁵⁸ Art. 7 lit. a)-j) din Regulament.

²⁵⁹ A se vedea art. 8, 9, 10, 11 și 39 din Regulament.

Adresa Oficială a GEIE poate fi transferată în interiorul Comunității. Dacă o astfel de schimbare nu influențează legea aplicabilă în art. 2, decizia de transfer poate fi luată în conformitate cu prevederile art. 7 și 8 din Regulament.

8. Grupul de Interes Economic

8.1. Definiție și trăsături generale

Grupul de interes economic - G.I.E. reprezintă o asocierie între două sau mai multe persoane fizice sau juridice, constituită pe o perioadă determinată, în scopul înlesnirii sau dezvoltării activității economice a membrilor săi, precum și al îmbunătățirii rezultatelor activității respective [Art. 118 alin. (1) din Legea nr. 161/2003].

Grupul de interes economic este persoană juridică cu scop patrimonial, care poate avea calitatea de comerciant sau necomerciant. Numărul membrilor unui grup de interes economic nu poate fi mai mare de 20. Activitatea grupului trebuie să se raporteze la activitatea economică a membrilor săi și să aibă doar un caracter accesoriu față de aceasta. Trăsăturile reproduse de Legea nr. 161/2003 pentru Grupul de interes economic sunt preluate din legislația franceză, mai precis definiția GIE din art. 1 al Ordonanței din 23 septembrie 1967, devenit art. 251-1 C. com. Legislația franceză este cea care a creat acest tip de persoană juridică. Ulterior ea a fost preluată în legislațiile altor state europene²⁶⁰. Dacă *societas europeae* și grupurile europene de interes economic sunt forme ale manifestărilor de colaborare transfrontaliere, GIE este o formă de exprimare a unei activități comerciale sau în slujba unei activități comerciale la nivel național.

Trebuie precizat că în ciuda faptului că legea permite GIE să se organizeze ca necomerciant sau comerciant, el trebuie să aibă un scop economic²⁶¹.

Grupului de Interes Economic îi sunt interzise următoarele:

a) să exercite, în mod direct sau indirect, o activitate de administrare ori de supraveghere a activității membrilor săi sau a unei alte persoane juridice, în special în domeniile personalului, finanțelor și investițiilor;

b) să dețină acțiuni, părți sociale sau de interes, în mod direct sau indirect, la una dintre societățile comerciale membre; deținerea de acțiuni, părți sociale sau de interes în altă societate comercială este permisă doar în măsura în care aceasta este necesară pentru îndeplinirea obiectivelor grupului și dacă se face în numele membrilor;

c) de a angaja mai mult de 500 de persoane;

d) de a fi folosit de către o societate comercială în scopul creditării, în alte condiții decât cele prevăzute expres de Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a unui administrator ori director al societății comerciale sau a soțului, rudelor sau afinilor până la gradul IV inclusiv ai administratorului sau ai directorului respectiv; de asemenea, dacă operațiunea de creditare privește o societate civilă sau comercială la care una dintre persoanele anterior menționate este administrator sau director ori deține, singură sau împreună cu una dintre persoanele sus-menționate, o cotă de cel puțin 20% din valoarea capitalului social subscris;

²⁶⁰ A se vedea I. Turcu, *Noii potențiali debitori în insolvență - necomercianții*, în Revista de drept comercial nr. 11/2003, p. 16; J. Autenrieth, *Die inländische Europäische Interessenvereinigung als Gestaltungsmittel*, în Revista Betriebsberater, 1989, p. 305 și urm.

²⁶¹ A se vedea Ph. Merle, *Droit commercial. Sociétés commerciales*, op. cit., p. 688.

e) de a fi folosit de către o societate comercială în scopul transmiterii de bunuri, în alte condiții decât cele prevăzute expres de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la și de la administratorul sau directorul societății comerciale ori soțul, rudele sau afinii până la gradul IV inclusiv ai administratorului sau ai directorului respectiv; de asemenea, dacă operațiunea privește o societate civilă sau comercială la care una dintre persoanele anterior menționate este administrator sau director ori deține, singură sau împreună cu una dintre persoanele sus-menționate, o cotă de cel puțin 20% din valoarea capitalului social subscris, cu excepția cazului în care una dintre societățile comerciale respective este filiala celeilalte;

f) să fie membru al altui grup de interes economic sau grup european de interes economic.

Articolul 119 din Legea nr. 161/2003 stipulează că: „(1) Membrii grupului de interes economic răspund nelimitat pentru obligațiile grupului și solidar, în lipsa unei stipulații contrare cu terții cocontractanți. Creditorii grupului se vor îndrepta mai întâi împotriva acestuia pentru obligațiile lui și, numai dacă acesta nu le plătește în termen de cel mult 15 zile de la data punerii în întârziere, se vor putea îndrepta împotriva membrilor grupului.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1) și în măsura în care actul constitutiv o permite, un membru nou al grupului poate fi exonerat de obligațiile acestuia, născute anterior aderării sale; hotărârea de exonerare este opozabilă terților de la data menționării în registrul comerțului și a publicării în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a.

În Germania trebuie menționat faptul că G.I.E. preia regimul juridic al societății în comandită simplă²⁶².

8.2. Constituirea GIE

Grupul de interes economic se constituie prin contract semnat de toți membrii și încheiat în formă autentică, denumit act constitutiv [art. 120 alin. (1)]. În legislația franceză contractul GIE poate să îmbrace și forma unui act sub semnătură privată. Semnatarii actului constitutiv, precum și persoanele care au un rol determinant în constituirea grupului sunt considerați fondatori [alin. (2) din art. 120]. Sfera persoanelor interzise de lege ca putând face parte din categoria fondatorilor este relativ largă, anume persoanele care: sunt incapabile sau care au fost condamnate pentru gestiune frauduloasă, abuz de încredere, înșelăciune, delapidare, dare de mită, luare de mită, primire de foloase necuvenite, trafic de influență, mărturie mincinoasă, fals, uz de fals, precum și pentru infracțiunile prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, infracțiunile prevăzute de Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, și infracțiunile de spălare a banilor, prevăzute de Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, cu modificările ulterioare.

Persoanele care ocupă funcții de administrator, cenzor și lichidator al grupului de interes economic trebuie să nu se afle în niciuna din situațiile menționate mai sus.

Grupul de interes economic se poate constitui cu sau fără capital [art. 121 alin. (1)]. În cazul în care membrii grupului decid afectarea unui anume capital pentru desfășurarea activității grupului, aporturile membrilor nu trebuie să aibă o valoare minimă și pot avea

²⁶² U. Eisenhardt, *Gesellschaftsrecht*, Verlag C.H. Beck, München, 1994, p. 107.

orice natură. Drepturile membrilor grupului nu pot fi reprezentate prin titluri negociabile; orice clauză contrară se consideră nulă. În Franța din numărul total al G.I.E., 75% sunt constituite fără capital propriu, în timp ce din restul de 25%, doar 3% au un capital social mai mare de 100.000 de franci francezi (aprox. peste 20.000 de euro).

Actul constitutiv al grupului de interes economic stabilește modul de organizare al grupului și va cuprinde, în conformitate cu art. 122:

a) denumirea, precedată sau urmată de sintagma „grup de interes economic” ori de inițialele „G.I.E.”, sediul și, dacă este cazul, emblema grupului;

b) numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia membrilor, persoane fizice; denumirea, forma juridică, sediul și naționalitatea membrilor, persoane juridice;

c) codul numeric personal al membrilor, persoane fizice; codul de identificare al membrilor, persoane juridice, în funcție de forma juridică a acestora;

d) obiectul de activitate al grupului, cu precizarea domeniului și a activităților principale, precum și a naturii comerciale sau necomerciale a activității;

e) capitalul subscris și cel vărsat, cu menționarea aportului fiecărui membru și a modului de vărsare a acestuia, valoarea aportului în natură și a modului de evaluare, în cazul în care grupul se constituie cu capital;

f) durata grupului;

g) membrii care reprezintă și administrează grupul sau administratorii nemembri, persoane fizice ori juridice, puterile ce li s-au conferit acestora și dacă ei urmează să le exercite împreună sau separat, precum și condițiile în care aceștia pot fi revocați;

h) clauze privind controlul gestiunii grupului de către organele statutare, controlul acesteia de către membri, precum și documentele la care aceștia vor putea să aibă acces pentru a se informa și a-și exercita controlul;

i) sediile secundare – sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte asemenea unități fără personalitate juridică –, atunci când se înființează odată cu grupul, sau condițiile pentru înființarea lor ulterioară, dacă se are în vedere o atare înființare;

j) modul de dizolvare și de lichidare a grupului.

Orice modificare a actului constitutiv va fi realizată în condițiile prevăzute la încheierea sa, va fi menționată în registrul comerțului și va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a; modificările sunt opozabile de la data publicării [alin. (2) din art. 122]. La autentificarea actului constitutiv se va prezenta dovada eliberată de oficiul registrului comerțului privind disponibilitatea firmei și a emblemei. Se va prezenta, de asemenea, dovada că grupul are, în baza unor acte legale, un sediu la adresa indicată (art. 124).

Referitor la aderarea unor noi membri sau la retragerea unor asociați, art. 123 din Legea nr. 161/2003, capitolul 1, Titlul V, prevede că, în cursul existenței sale, grupul de interes economic poate accepta membri noi, cu votul unanim al membrilor săi. [alin. (1)], iar orice membru al grupului se poate retrage în condițiile prevăzute de actul constitutiv, cu condiția îndeplinirii prealabile a obligațiilor sale specifice de membru [alin. (2)].

În conformitate cu art. 124 sediul grupului trebuie stabilit:

a) fie la locul în care se află administrația centrală a grupului;

b) fie la locul în care se află administrația centrală a unuia dintre membrii grupului sau, în cazul unei persoane fizice, activitatea principală a acesteia, dacă grupul exercită o activitate în locul menționat.

Având în vedere caracterul său complex, G.I.E. poate opta atât pentru teoria „sediului social”, fie pentru teoria „centrului administrării activității”²⁶³.

Prevederile legale **surprind natura juridică și parcurg elementele necesare** constituirii unei societăți comerciale în conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990, modificată, Legii nr. 26/1990, modificată, și O.U.G. nr. 76/2003, modificată. Se observă specificul comanditar care rezultă din procedurile menționate, precum și din modul de organizare.

8.3. Funcționarea GIE

8.3.1. Administratorii

Administratorii pot face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al grupului, în afară de restricțiile arătate în actul constitutiv. Ei sunt obligați să ia parte la toate adunările grupului, la consiliile administratorilor și la organele de conducere similare acestora. Ei au dreptul de a reprezenta grupul și nu îl pot transmite decât dacă această facultate li s-a acordat în mod expres. În cazul încălcării prevederilor alin. (1), grupul poate pretinde de la cel substituit beneficiile rezultate din operațiune. Administratorul care fără drept își substituie altă persoană răspunde solidar cu aceasta pentru eventualele pagube produse grupului.

Art. 151 alin. (1) prevede că administratorii sunt solidar răspunzători față de societate pentru:

- a) existența registrelor cerute de lege și corecta lor ținere;
- b) exacta îndeplinire a hotărârilor adunărilor generale;
- c) stricta îndeplinire a îndatoririlor pe care legea și actul constitutiv le impun.

Acțiunea în răspundere împotriva administratorilor aparține și creditorilor grupului, însă aceștia o vor putea exercita numai atunci când, prin operațiunile efectuate pentru realizarea obiectului de activitate al grupului, nu sunt achitate la scadență, în mod repetat, obligațiile grupului sau în caz de deschidere a procedurii reglementate de Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, cu modificările și completările ulterioare²⁶⁴.

În orice factură, ofertă, comandă, tarif, prospect, scrisoare, anunț, publicație sau alte documente, emanând de la un grup, trebuie să se precizeze conform art. 152:

- a) denumirea, însoțită de mențiunea „grup de interes economic” sau de inițialele „G.I.E.”;
- b) sediul;
- c) codul unic de înregistrare și oficiul registrului comerțului în care a fost înmatriculat grupul;
- d) acolo unde este cazul, mențiunea că grupul se află în lichidare;
- e) acolo unde este cazul, mențiunea că administratorii trebuie să acționeze împreună, conform prevederilor art. 128 lit. d).

Sunt exceptate de la aplicarea prevederilor alin. (1) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice, care vor cuprinde elementele prevăzute de legislația din domeniu.

²⁶³ Th. Ebenroth și Th. Auer, *Die Vereinbarkeit der Sitztheorie mit europäischem Recht*, în revista *Gesellschaft mit beschränkter Haftung-Rundschau*, 1994, p. 19 și urm.

²⁶⁴ A se vedea I.Turcu, *Noii potențiali debitori în insolvență*, op. cit., p. 9-26.

Membrii pot alege, prin vot unanim, unul sau mai mulți administratori dintre ei, fixându-le atribuțiile, durata însărcinării și eventuala lor remunerație, în afară de cazul în care prin actul constitutiv nu se dispune altfel. Prin vot unanim membrii pot decide și asupra revocării administratorilor sau asupra limitării puterilor lor, în afară de cazul în care administratorii au fost numiți prin actul constitutiv (art. 157). O persoană juridică poate fi numită sau aleasă administrator al unui grup de interes economic (art. 158).

Dacă un administrator ia inițiativa unei operațiuni ce depășește limitele operațiunilor obișnuite activității pe care o exercită grupul, acesta trebuie să îi înștiințeze pe ceilalți administratori, înainte de a o încheia, sub sancțiunea suportării pierderilor ce ar rezulta din aceasta. În caz de opoziție a vreunui dintre ei, vor decide membrii care reprezintă majoritatea. Operațiunea încheiată împotriva opoziției făcute este valabilă față de terții cărora nu li se va fi comunicat această opoziție (art. 161). Dreptul de a reprezenta grupul aparține fiecărui administrator, în afară de cazul în care există stipulație contrară în actul constitutiv (art. 170).

8.3.2. Adunarea generală

Adunarea generală a membrilor grupului poate adopta orice hotărâre, inclusiv dizolvarea anticipată sau prelungirea duratei grupului, în condițiile stipulate prin actul constitutiv [art. 153 alin. (1)].

Actul constitutiv poate prevedea ca toate hotărârile sau o parte din acestea să fie adoptate în anumite condiții privind cvorumul și majoritatea necesară. În lipsa unei asemenea stipulații, hotărârile se adoptă cu votul unanim al membrilor [art. 153 alin. (2)]. Prin actul constitutiv al grupului se poate stipula că aceste hotărâri sau unele dintre acestea pot fi luate prin consultarea în scris a membrilor; actul constitutiv va preciza în acest caz procedura de consultare și adoptare a hotărârilor.

Unanimitatea votului membrilor este obligatorie pentru adoptarea hotărârilor privind:

- a) modificarea obiectului grupului;
- b) modificarea numărului de voturi repartizat fiecărui membru;
- c) modificarea condițiilor prevăzute pentru adoptarea hotărârilor;
- d) prelungirea duratei grupului dincolo de perioada stabilită în actul constitutiv;
- e) modificarea aportului membrilor la capitalul grupului;
- f) modificarea oricărei alte obligații a membrilor, în cazul în care prin actul constitutiv nu se prevede altfel;
- g) orice altă modificare a actului constitutiv, în cazul în care prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

La inițiativa oricărui administrator sau la solicitarea oricărui membru, administratorii sunt obligați să convoace de îndată adunarea generală a membrilor pentru adoptarea unei hotărâri care intră în atribuțiile adunării.

Adunarea generală se va întruni în termenul prevăzut de actul constitutiv, dar care nu poate fi mai scurt de 10 zile și mai lung de o lună de la data convocării. La solicitarea oricărei persoane interesate și cu audierea părților, instanța de la sediul grupului va putea ordona convocarea adunării generale, dacă aceasta nu este convocată de către administratori; prin hotărârea de convocare a adunării generale instanța va desemna, dintre membrii grupului, persoana care va prezida adunarea generală. Toți membrii grupului vor putea, dacă niciunul dintre ei nu se opune, să țină o adunare generală și să ia

orice hotărâre de competența adunării, fără respectarea formalităților cerute pentru convocarea ei. Convocarea poate fi făcută prin scrisoare recomandată sau, dacă actul constitutiv permite, prin scrisoare simplă, expediată cu cel puțin 10 zile înainte de data ținerii adunării, la adresa membrului, astfel cum figurează în evidențele grupului. Schimbarea adresei nu poate fi opusă grupului, dacă nu i-a fost comunicată în scris de membru. Convocarea va cuprinde locul și data ținerii adunării, precum și ordinea de zi, cu menționarea explicită a tuturor problemelor care vor face obiectul dezbaterilor adunării generale. Dacă în ordinea de zi figurează propuneri pentru modificarea actului constitutiv, convocarea va trebui să cuprindă textul integral al propunerilor (art. 154, 155).

Adunarea generală alege sau revocă administratorii.

Grupul nu poate avea drept scop obținerea de profituri pentru sine.

Dacă din activitatea grupului rezultă profit potrivit situației financiare anuale, acesta va fi distribuit în totalitate, în mod obligatoriu, între membrii grupului, cu titlu de dividende, în cotele prevăzute în actul constitutiv sau, în lipsa unei asemenea clauze, în părți egale. Din profitul grupului nu se vor putea alocă, sub nicio formă, sume de bani pentru constituirea de fonduri de rezervă. În cazul în care cheltuielile depășesc veniturile grupului, diferența va fi acoperită de membrii acestuia în cotele prevăzute în actul constitutiv sau, în lipsa unei asemenea clauze, în părți egale. Sumele distribuite membrilor din profitul grupului constituie dividende, care sunt supuse impozitării, în condițiile legii (art. 165 din lege). G.I.E. se bazează pe un sistem de transparență juridică și fiscală, astfel că oricât de complexă ar fi activitatea desfășurată el să poată fi supravegheat și controlat de autoritățile de stat²⁶⁵.

Membrii sunt obligați nelimitat și solidar pentru operațiunile îndeplinite în numele grupului de persoanele care îl reprezintă. Hotărârea judecătorească obținută împotriva grupului este opozabilă fiecărui membru (art. 167).

Situația financiară anuală a grupului de interes economic va fi întocmită după normele prevăzute pentru societatea în nume colectiv. După aprobarea de către adunarea generală a membrilor, situația financiară va fi depusă de administratori, în termen de 15 zile, la administrația finanțelor publice. Un exemplar al situației financiare anuale va fi depus la oficiul registrului comerțului. Aprobarea situației financiare anuale de către adunarea generală nu împiedică exercitarea acțiunii în răspundere (art. 173).

8.3.3. Modificarea actului constitutiv

Actul constitutiv poate fi modificat de membri, cu respectarea condițiilor de fond și de formă prevăzute pentru încheierea lui. Modificările privind mutarea sediului grupului, schimbarea obiectului principal de activitate, fuziunea/divizarea, reducerea/prelungirea duratei grupului, dizolvarea și lichidarea acestuia se vor menționa în registrul comerțului în baza încheierii judecătorești-delegat. Celelalte modificări se vor menționa, cu respectarea dispozițiilor legale, în baza rezoluției directorului oficiului registrului comerțului. Această rezoluție are, în mod corespunzător, regimul legal al încheierii judecătorești-delegat. Actul adițional cuprinzând textul integral al prevederilor actului constitutiv, modificate, se depune la oficiul registrului comerțului și se menționează în

²⁶⁵ A se vedea G. Goulard, *Imposition des groupements d'intérêt économique*, în *Revue de jurisprudence fiscale* nr. 7/1994, p. 446, citat de Ph. Merle, *op. cit.*, p. 691.

acest registru. Actul modificator se publică integral în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a (art. 174).

8.3.4. Încetarea calității de membru. Excluderea și retragerea membrilor grupului de interes economic

Calitatea de membru încetează, după caz, în conformitate cu art. 177, prin:

- a) excludere;
- b) retragere;
- c) cesiune a părților de interes, în condițiile legii și ale actului constitutiv;
- d) deces, respectiv încetarea personalității juridice, în condițiile legii.

Poate fi exclus din grupul de interes economic, în conformitate cu art. 177, alin.

(2):

- a) membrul care, pus în întârziere, nu efectuează aportul la care s-a obligat;
- b) membrul în stare de faliment sau care a devenit legalmente incapabil;
- c) membrul care se amestecă fără drept în administrație, contravine dispozițiilor art. 163 ori tulbură sau amenință cu tulburarea gravă a funcționării grupului;
- d) membrul administrator care comite fraudă în dauna grupului sau se servește de semnătura grupului ori de capitalul acestuia în folosul său sau al altora;
- e) membrul împotriva căruia există un titlu executoriu deținut de un terț care se opune la hotărârea de prelungire a duratei grupului, în condițiile prevăzute la art. 175.

Excluderea se pronunță, la cererea majorității membrilor grupului, în cazul în care actul constitutiv nu prevede altfel, prin hotărâre judecătorească²⁶⁶. La soluționarea cererii de excludere se vor cita grupul și membrul pârât. Ca urmare a excluderii, instanța judecătorească va dispune, prin aceeași hotărâre, și cu privire la structura participării la capitalul grupului a celorlalți membri. Hotărârea definitivă de excludere se va depune, în termen de 15 zile, la oficiul registrului comerțului pentru a fi înscrisă, iar dispozitivul hotărârii se va publica, la cererea grupului, în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a. (art. 180).

În baza art. 183 alin. (1) orice membru al grupului se poate retrage din grup:

- a) în cazurile prevăzute în actul constitutiv;
- b) cu acordul tuturor celorlalți membri;
- c) în lipsa unor prevederi în actul constitutiv sau când nu se realizează acordul unanim, membrul se poate retrage pentru motive temeinice, în baza unei hotărâri a tribunalului, supusă numai recursului, în termen de 15 zile de la comunicare. Drepturile membrului retras, convenite pentru părțile sale de interes, se stabilesc prin acordul membrilor ori de un expert desemnat de aceștia sau, în caz de neînțelegere, de tribunal, prin încheiere irevocabilă [alin. (3)].

8.3.5. Dizolvarea, fuziunea, divizarea și lichidarea grupului de interes economic

Grupul de interes economic se dizolvă prin:

- a) expirarea timpului stabilit pentru durata grupului;

²⁶⁶ A se vedea, cu referire la excluderea asociaților din societățile comerciale, R.N. Catană, *Rolul justiției în funcționarea societăților comerciale*, Ed. Lumina Lex, București, 2003, p. 69-123.

b) imposibilitatea realizării obiectului de activitate al grupului sau realizarea acestuia;

c) declararea nulității grupului;

d) hotărârea adunării membrilor, adoptată cu votul unanim al acestora, cu excepția cazului în care actul constitutiv dispune altfel;

e) hotărârea tribunalului, la cererea oricărui membru, pentru motive temeinice, precum neînțelegerile grave dintre membri, care împiedică funcționarea grupului, precum și la cererea oricărei autorități publice competente;

f) declararea falimentului grupului;

g) alte cauze prevăzute de lege sau de actul constitutiv al grupului.

În cazul prevăzut la alin. (1) lit. a) membrii trebuie să fie consultați, cu cel puțin 3 luni înainte de expirarea duratei grupului, cu privire la eventuala prelungire a acestuia.

În lipsă, la cererea oricăruia dintre membri, tribunalul va putea dispune, prin încheiere irevocabilă, efectuarea consultării (art. 184). Grupul se dizolvă prin intrarea în faliment, incapacitatea, excluderea, retragerea sau decesul, respectiv încetarea personalității juridice, în condițiile legii, a unuia dintre membri, când, datorită acestor cauze, numărul membrilor s-a redus la unul singur [art. 185 alin. (1)]. Cauzele dizolvării G.I.E. se regăsesc în dispozițiile art. 222 ale Legii nr. 31/1990 privind cauzele de dizolvare ale societăților comerciale.

Articolul 188 alin. (1) stipulează că dizolvarea grupului trebuie să fie înscrisă în registrul comerțului și publicată în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a.

Dizolvarea grupului are ca efect deschiderea procedurii lichidării. Dizolvarea are loc fără lichidare în cazul fuziunii ori divizării totale a grupului sau în alte cazuri prevăzute de lege. Din momentul dizolvării, administratorii nu mai pot întreprinde noi operațiuni; în caz contrar, ei sunt personal și solidar răspunzători pentru operațiunile pe care le-au întreprins. Grupul își păstrează personalitatea juridică pentru operațiunile lichidării, până la terminarea acesteia.

Dizolvarea grupului înainte de expirarea termenului fixat pentru durata sa are efect față de terți numai după trecerea unui termen de 30 de zile de la publicarea hotărârii adunării generale în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a (art. 190).

În conformitate cu prevederile art. 192 alin. (1), la cererea oricărei persoane interesate, tribunalul va putea pronunța dizolvarea grupului în cazurile în care:

a) grupul nu mai are organe statutare sau acestea nu se mai pot întruni;

b) grupul nu a depus, în cel mult 6 luni de la expirarea termenelor legale, situațiile financiare anuale sau alte acte care, potrivit legii, se depun la oficiul registrului comerțului;

c) grupul și-a încetat activitatea, nu are sediu cunoscut ori nu îndeplinește condițiile referitoare la sediu sau membrii au dispărut ori nu au domiciliul cunoscut sau reședința cunoscută.

Orice persoană interesată poate face recurs împotriva hotărârii de dizolvare, în termen de 30 de zile de la efectuarea publicității. Pe data rămânerii definitive a hotărârii tribunalului grupul va fi radiat din registrul comerțului, din oficiu, în afară de cazul în care prin hotărârea tribunalului s-a dispus altfel [art. 192 alin. (6)].

Fuziunea se face prin absorbirea unui grup de către un alt grup sau prin contopirea a două ori mai multe grupuri pentru a alcătui un grup nou. Divizarea se face prin împărțirea întregului patrimoniu al unui grup care își încetează existența între două sau

mai multe grupuri existente sau care iau astfel ființă. Grupul nu își încetează existența în cazul în care o parte din patrimoniul său se desprinde și se transmite către unul sau mai multe persoane juridice existente sau care iau astfel ființă. Grupurile în lichidare pot fuziona sau se pot diviza numai dacă nu a început repartitia între membri a părților ce li s-ar cuveni din lichidare (art. 193).

Fuziunea sau divizarea are ca efect dizolvarea, fără lichidare, a grupului care își încetează existența și transmiterea universală sau cu titlu universal a patrimoniului său către grupul ori grupurile rezultate din fuziune/divizare, în starea în care se găsește la data fuziunii sau a divizării, în schimbul atribuirii de părți de interes ale acestora către membrii grupului care încetează și, eventual, a unei sume în bani care nu poate depăși 10% din valoarea nominală a părților de interes atribuite (art. 195).

Procedura fuziunii și dizolvării este reglementată de art. 193-205 în mod similar cu prevederile legale aplicabile societăților comerciale, iar procedura lichidării patrimoniului este reglementată asemănător dispozițiilor cu același obiect din art. 206 al Legii nr. 31/1990²⁶⁷.

8.4. Societățile cooperative

Societățile cooperative se pot clasifica în două categorii: a) societăți cooperative de gradul I; b) societăți cooperative de gradul 2.

Ambele forme societare se înființează cu statutul de persoană juridică, dar societatea cooperativă de gradul I este constituită de persoane fizice, în timp ce societatea cooperativă de gradul II se constituie din societăți cooperative de gradul I, în majoritate, și alte persoane fizice sau juridice, în scopul integrării pe orizontală sau pe verticală a activității economice desfășurate; ambele se înregistrează în conformitate cu prevederile legii²⁶⁸. Învederăm că Legea nr. 1/2005 prevede în art. 14 unele dispoziții referitoare la înmatricularea societăților cooperative. Acestea nu au, în esență, un caracter derogatoriu de la normele de drept comun în materia registrului comerțului²⁶⁹.

Societatea cooperativă de gradul I se poate constitui în una dintre formele societare prevăzute de art. 4 din Legea nr. 1/2005, după cum urmează: a) societăți cooperative meșteșugărești; b) societăți cooperative de consum; c) societăți cooperative de valorificare; d) societăți cooperative agricole; e) societăți cooperative de locuințe; f) societăți cooperative pescărești; g) societăți cooperative de transporturi; h) societăți cooperative forestiere; i) societăți cooperative de alte forme, care se vor constitui cu respectarea dispozițiilor Legii nr. 1/2005.

Enumerarea legală a formelor juridice de constituire a societăților cooperative nu are un caracter exhaustiv; conform art. 4 lit. i) din lege, pot fi înființate societăți cooperative și de alte forme, dar numai cu respectarea dispozițiilor prezentei legi.

Se poate observa ca trasătură comună că asocierea membrilor cooperatori în cadrul oricăreia dintre formele legale are ca fundament scopul comun al promovării economice a activităților membrilor cooperatori în vederea obținerii unor beneficii și pentru asigurarea bunăstării acestora²⁷⁰.

²⁶⁷ A se vedea I. Turcu, *op. cit.*, p. 23.

²⁶⁸ Art. 6 lit. l) din Legea nr. 1/2005.

²⁶⁹ Art. 6 lit. m) din Legea nr. 1/2005.

²⁷⁰ A se vedea pe larg A. Miff, C. Păun, A. Oprea, *Dreptul afacerilor*, Ed. Risoprint, 2009.

TITLUL VIII. RAPORTUL JURIDIC DE MUNCĂ

8.1. Noțiunea raporturilor juridice de muncă

Raporturile juridice de muncă individuale sunt acele relații sociale reglementate de lege, care iau naștere între o persoană fizică, pe de o parte, și, ca regulă, o persoană juridică a unei anumite munci, de către prima persoană, în folosul celei de a doua, care, la rândul ei, se obligă să o remunereze și să creeze condițiile necesare prestării acelei munci²⁷¹.

Angajatorul a fost definit de art. 1 alin. (1) din Legea nr. 130/1999 privind unele măsuri de protecție a persoanelor încadrate în muncă, ca fiind „persoana fizică sau juridică în beneficiul căreia se prestează munca”. Deși termenul consacrat este cel de angajator, în unele acte normative se face referire la „patron”. Deși reprezintă un termen confuz, neexistent în legislația societăților comerciale, unde sunt uzuali termenii de asociat unic, asociat, acționar, președinte al consiliului de administrație, director executiv, administrator unic, administrator sau fondator, patronul poate fi definit ca aceea persoană care, cumulând calitatea de asociat cu cea de administrator, angajează o altă persoană să desfășoare o activitate de salariat. Angajatul este aceea persoană fizică obligată prin profesia sau funcția sa, în baza unui contract individual de muncă, să desfășoare o anumită activitate pentru un angajator, o anumită perioadă de timp²⁷².

În această secțiune ne vom opri doar asupra elementului fundamental în funcționarea oricărui comerciant – contractul individual de muncă. Contractul individual de muncă necesită o analiză expresă în funcționarea oricărei societăți comerciale sau altui comerciant, el putând fi o cauză a litigiilor sau un element de stimulare și dezvoltare a competențelor profesionale ale angajaților.

Prevederile Codului muncii, adoptat prin Legea nr. 53/2003, cu modificările și completările ulterioare, se aplică categoriei persoanelor circumscrise în art. 2:

- a) cetățenilor români cu contract individual de muncă, care prestează munca în România;
- b) cetățenilor români care prestează activitatea în străinătate fiind încadrați prin contract individual de muncă încheiat cu un angajator român, cu excepția cazului în care legislația statului pe al cărui teritoriu prestează munca este mai favorabilă;
- c) cetățenilor străini su apatrizi încadrați cu contract individual de muncă, care prestează munca pentru un angajator român pe teritoriul nostru național;
- d) persoanelor care au dobândit statutul de refugiat și se încadrează cu contract individual de muncă pe teritoriul României, încheiat în condiții legale;
- e) ucenicilor care prestează munca în baza unui contract de ucenicie la locul de muncă;
- f) angajatorilor – persoane fizice și juridice;
- g) organizațiilor sindicale și patronale;

Prevederile codului se întregesc și cu alte norme legale cuprinse în legislația muncii în măsura în care sunt compatibile cu specificul raporturilor de muncă

²⁷¹ S. Ghimpu, Al. Țiclea, *Dreptul muncii*, Ed. All Beck, București, 2000, p. 15.

²⁷² A se vedea, pe larg, M.V. Erdei, *Specificul raporturilor juridice de muncă în cazul societăților comerciale*, Ed. pentru Științe Naționale, 2001, pp. 5-13.

reglementate de cod, precum și cu prevederile legislației civile, dacă nu sunt incompatibile;

- de exemplu, în materia soluționării conflictelor de muncă dispozițiile cuprinse în Titlul XII din cod, relative la jurisdicția muncii, se completează cu prevederile Codului de procedură civilă;

Raportul dintre legislația națională a muncii și normele Uniunii Europene este guvernat de principiul armonizării permanente a legislației naționale a muncii cu normele Uniunii Europene, cu convențiile și recomandările Organizației Internaționale a Muncii, precum și cu normele dreptului internațional al muncii; această direcție de acțiune are ca fundament obligațiile internaționale asumate de România și de dezideratul transpunerii în legislația națională a dispozițiilor comunitare, până la data aderării României la Uniunea Europeană, vizează, punctual, prevederile comunitare referitoare la comitetul european de întreprindere în întreprinderile comerciale de dimensiune comunitară, pe măsura dezvoltării unor asemenea întreprinderi în economie; de asemenea, sunt vizate prevederile referitoare la detașarea salariaților în cadrul furnizării de servicii.

Temeiul legal al principiilor fundamentale ale raporturilor de muncă le identificăm în art. 3-9 din Codul muncii.

Cunoașterea principiilor ne ajută la interpretarea adecvată și aplicarea corectă a normelor legale din cod și din legislația muncii.

- *Libertatea muncii și neîngrădirea dreptului la muncă (art. 3)*

Art. 3 alin. (1): „Libertatea muncii este garantată prin Constituție. Dreptul la muncă nu poate fi îngrădit.”

- implică alegerea liberă a locului de muncă și a profesiei;

- sancțiunea încălcării principiului: contractele încheiate contrar se sancționează cu nulitatea absolută (contractul „este nul de drept”);

- *Interzicerea muncii forțate (art. 4)*

Art. 4: „(1) Munca forțată este interzisă. (2) Termenul muncă forțată desemnează orice muncă sau serviciu impus unei persoane sub amenințare ori pentru care persoana nu și-a exprimat consimțământul în mod liber.”

Excepții: munca impusă de autoritățile publice în baza legii privind serviciul militar obligatoriu, pentru îndeplinirea obligațiilor civice prevăzute de lege, în baza unei hotărâri judecătorești de condamnare rămasă definitivă, în caz de forță majoră, război, catastrofe (incendii, inundații, cutremure, epidemii etc.);

- *Principiul egalității de tratament față de toți salariații și angajatorii (art. 5)*

Art. 5: „(1) În cadrul relațiilor de muncă funcționează principiul egalității de tratament față de toți salariații și angajatorii. (2) Orice discriminare directă sau indirectă față de un salariat, bazată pe criterii de sex, orientare sexuală, caracteristici genetice, vârstă, apartenență națională, rasă, culoare, etnie, religie, opțiune politică, origine socială, handicap, situație sau responsabilitate familială, apartenență ori activitate sindicală, este interzisă.”

- *Principiul garantării condițiilor de muncă adecvate activității desfășurate, protecție socială, securitate și sănătate în muncă, demnității și conștiinței sale, a negocierii colective și individuale a condițiilor de muncă (art. 6).*

Art. 6: „(1) Orice salariat care prestează o muncă beneficiază de condiții de muncă adecvate activității desfășurate, de protecție socială, de securitate și sănătate în muncă, precum și de respectarea demnității și a conștiinței sale, fără nicio discriminare. (2) Tuturor salariaților care prestează o muncă le sunt recunoscute dreptul la plata egală pentru muncă egală, dreptul la negocieri colective, dreptul la protecția datelor cu caracter personal, precum și dreptul la protecție împotriva concedierilor nelegale.”

- *Principiul libertății asocierii (art. 7)*

Art. 7: „Salariații și angajatorii se pot asocia liber pentru apărarea drepturilor și promovarea intereselor lor profesionale, economice și sociale.”

- *Principiul consensualității și al bunei-credințe (art. 8)*

Art. 8: „(1) Relațiile de muncă se bazează pe principiul consensualității și al bunei-credințe. (2) Pentru buna desfășurare a relațiilor de muncă, participanții la raporturile de muncă se vor informa și se vor consulta reciproc, în condițiile legii și ale contractelor colective de muncă.”

Respectarea principiului implică: obligația de informare și de consultare reciprocă care incumbă atât angajatorului, cât și salariatului;

- *Principiul libertății muncii în statele membre ale Uniunii Europene (art. 9)*

Art. 9: „Cetățenii români sunt liberi să se încadreze în muncă în statele membre ale Uniunii Europene, precum și în oricare alt stat, cu respectarea normelor dreptului internațional al muncii și a tratatelor bilaterale la care România este parte.”

8.2. Noțiunea de contract individual de muncă

Contractul individual de muncă este o convenție încheiată în scris prin care o persoană fizică (salariatul) se obligă să presteze o anumită muncă pe o perioadă nedeterminată sau determinată de timp pentru un patron (angajator), care la rândul său se angajează să plătească salariul și să asigure condițiile necesare desfășurării activității²⁷³. Codul muncii definește contractul individual de muncă ca reprezentând „contractul în temeiul căruia o persoană fizică, denumită salariat, se obligă să presteze munca pentru și sub autoritatea unui angajator, persoană fizică sau juridică, în schimbul unei remunerații denumite salariu.” Angajatorul persoană juridică, persoană fizică autorizată să desfășoare o activitate independentă, precum și asociația familială, au obligația de a încheia, în formă scrisă, contractul individual de muncă anterior începerii raporturilor de muncă.

Persoana fizică dobândește capacitate de muncă la împlinirea vârstei de 16 ani. Persoana fizică poate încheia un contract de muncă în calitate de salariat și la împlinirea vârstei de 15 ani, cu acordul părinților sau al reprezentanților legali, pentru activități potrivite cu dezvoltarea fizică, aptitudinile și cunoștințele sale, dacă astfel nu îi sunt periclitată sănătatea, dezvoltarea și pregătirea profesională. Potrivit art. 14, alin. (3) din Codul muncii²⁷⁴, persoana fizică dobândește capacitatea de a încheia acte, contracte individuale de muncă în calitate de angajator, din momentul dobândirii capacității depline de exercițiu²⁷⁵.

²⁷³ *Ibidem*, p. 124.

²⁷⁴ A se vedea Codul muncii, Legea nr. 53/2003, publicat în M. Of. nr. 345 din 18 mai 2011.

²⁷⁵ Capacitatea de exercițiu este aptitudinea persoanei fizice, în cazul nostru, de a dobândi drepturi și de a-și asuma obligații prin încheierea de acte juridice civile proprii. La 18 ani se dobândește capacitatea de

Contractul individual de muncă se încheie în baza consimțământului părților, în formă scrisă, în limba română. Obligația de încheiere a contractului individual de muncă în formă scrisă revine angajatorului. În situația în care contractul individual de muncă nu a fost încheiat în formă scrisă, se prezumă că a fost încheiat pe o durată nedeterminată, iar părțile pot face dovada prevederilor contractuale și a prestațiilor efectuate prin orice alt mijloc de probă.

Anterior încheierii sau modificării contractului individual de muncă, angajatorul are obligația de a informa persoana care solicită angajarea ori, după caz, salariatul cu privire la clauzele generale pe care intenționează să le înscrie în contract sau să le modifice. Dintre aceste clauze, Codul muncii menționează elementele minimale pe care trebuie să le cuprindă informarea, și anume:

- a) identitatea părților;
- b) locul de muncă sau, în lipsa unui loc de muncă fix, posibilitatea ca salariatul să muncească în diverse locuri;
- c) sediul sau, după caz, domiciliul angajatorului;
- d) funcția/ocupația, conform specificației Clasificării Ocupațiilor din România sau altor acte normative, și atribuțiile postului;
- e) riscurile specifice postului;
- f) data de la care contractul urmează să își producă efectele;
- g) în cazul unui contract de muncă pe durată determinată sau al unui contract de muncă temporară, durata acestora;
- h) durata concediului de odihnă la care salariatul are dreptul;
- i) condițiile de acordare a preavizului de către părțile contractante și durata acestuia;
- j) salariul pe bază, alte elemente constitutive ale veniturilor salariale, precum și periodicitatea plății salariului la care salariatul are dreptul;
- k) durata normală a muncii, exprimată în ore/zi și ore/săptămână;
- l) indicarea contractului colectiv de muncă ce reglementează condițiile de muncă ale salariatului;
- m) durata perioadei de probă, după caz.

Informațiile furnizate salariatului, prealabil încheierii contractului individual de muncă între părți, pot constitui obiectul unui contract de confidențialitate.

8.3. Clauze speciale în contractele individuale de muncă

În afara clauzelor generale menționate mai sus, între părți pot fi negociate și cuprinse în contractul individual de muncă și alte clauze specifice, cum ar fi, spre exemplu, fără ca enumerarea să fie limitativă:

- a) clauza cu privire la formarea profesională;
- b) clauza de neconcurență;
- c) clauza de mobilitate;
- d) clauza de confidențialitate.

exercițiu deplină, iar femeia o poate dobândi chiar și înainte, prin căsătorie, înaintea împlinirii vârstei de 18 ani. Capacitatea de exercițiu încetează la moartea persoanei sau prin punerea ei sub interdicție judecătorească.

Potrivit prevederilor Codului muncii, „la încheierea contractului individual de muncă sau pe parcursul executării acestuia, părțile pot negocia și cuprinde în contract o clauză de neconcurență prin care salariatul să fie obligat ca după încetarea contractului să nu presteze, în interesul său propriu sau al unui terț, o activitate care se află în concurență cu cea prestată la angajatorul său, în schimbul unei indemnizații de neconcurență lunare pe care angajatorul se obligă să o plătească pe toată perioada de neconcurență.

Clauza de neconcurență își produce efectele numai dacă în cuprinsul contractului individual de muncă sunt prevăzute în mod concret activitățile ce sunt interzise salariatului la data încetării contractului, cuantumul lunar al indemnizației de neconcurență, perioada pentru care își produce efectele clauza de neconcurență, terții în favoarea cărora se interzice prestarea activității, precum și aria geografică unde salariatul poate fi în reală competiție cu angajatorul.

Indemnizația de neconcurență lunară datorată salariatului nu este de natură salarială, se negociază și este de cel puțin 50% din media veniturilor salariale brute ale salariatului din ultimele 6 luni anterioare datei încetării contractului individual de muncă sau, în cazul în care durata contractului individual de muncă a fost mai mică de 6 luni, din media veniturilor salariale lunare brute convenite acestuia pe durata contractului.

Indemnizația de neconcurență reprezintă o cheltuială efectuată de angajator, este deductibilă la calculul profitului impozabil și se impozitează la persoana fizică beneficiară, potrivit legii”.

Clauza de neconcurență își poate produce efectele pentru o perioadă de maximum 2 ani de la data încetării contractului individual de muncă.

Prin clauza de mobilitate părțile în contractul individual de muncă stabilesc că, în considerarea specificului muncii, executarea obligațiilor de serviciu de către salariat nu se realizează într-un loc stabil de muncă. În acest caz salariatul beneficiază de prestații suplimentare în bani sau în natură.

Prin clauza de confidențialitate părțile convin ca, pe toată durata contractului individual de muncă și după încetarea acestuia, să nu transmită date sau informații de care au luat cunoștință în timpul executării contractului, în condițiile stabilite în regulamentele interne, în contractele colective de muncă sau în contractele individuale de muncă. Nerespectarea acestei clauze de către oricare dintre părți atrage obligarea celui în culpă la plata de daune-interese.

8.4. Contractul individual de muncă cu timp parțial

Angajatorul poate încadra salariați cu program de lucru corespunzător unei fracțiuni de normă de cel puțin două ore pe zi, prin contracte individuale de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată, denumite contracte individuale de muncă cu timp parțial. Acest tip de contract se încheie numai în formă scrisă, pentru munca prestată mai mult de 2 ore/zi și 10 ore/săptămână;

El conține, pe lângă elementele de bază, și precizări privind:

- durata muncii și repartizarea programului de lucru;
- condițiile în care se poate modifica programul de lucru;
- interdicția de a efectua ore suplimentare, cu excepția cazurilor de forță majoră (evenimente imprevizibile și de neînălăturat, lucrări urgente de prevenire a producerii unor accidente sau de înlăturare a consecințelor acestora).

Contractul cu timp parțial care nu conține precizate aceste elemente se consideră a fi încheiat pentru normă întreagă. Drepturile salariale se acordă proporțional cu timpul efectiv lucrat, raportat la drepturile stabilite pentru programul normal de lucru.

8.5. Drepturi și obligații în cadrul raporturilor juridice de muncă

Drepturile și obligațiile privind relațiile de muncă dintre angajator și salariat se stabilesc potrivit legii, prin negociere, în cadrul contractelor colective de muncă și al contractelor individuale de muncă.

Salariatul are, în principal, următoarele drepturi:

- a) dreptul la salarizare pentru munca depusă;
- b) dreptul la repaus zilnic și săptămânal;
- c) dreptul la concediu de odihnă anual;
- d) dreptul la egalitate de șanse și de tratament;
- e) dreptul la demnitate în muncă;
- f) dreptul la securitate și sănătate în muncă;
- g) dreptul la acces la formarea profesională;
- h) dreptul la informare și consultare;
- i) dreptul de a lua parte la determinarea și ameliorarea condițiilor de muncă și a mediului de muncă;
- j) dreptul la protecție în caz de concediere;
- k) dreptul la negociere colectivă și individuală;
- l) dreptul de a participa la acțiuni colective;
- m) dreptul de a constitui sau de a adera la un sindicat.

Salariatului îi revin, în principal, următoarele obligații:

- a) obligația de a realiza norma de muncă sau, după caz, de a îndeplini atribuțiile ce îi revin conform fișei postului;
- b) obligația de a respecta disciplina muncii;
- c) obligația de a respecta prevederile cuprinse în regulamentul intern, în contractul colectiv de muncă aplicabil, precum și în contractul individual de muncă;
- d) obligația de fidelitate față de angajator în executarea atribuțiilor de serviciu;
- e) obligația de a respecta măsurile de securitate și sănătate a muncii în unitate;
- f) obligația de a respecta secretul de serviciu.

Angajatorul are, în principal, următoarele drepturi:

- a) să stabilească organizarea și funcționarea unității;
- b) să stabilească atribuțiile corespunzătoare pentru fiecare salariat, în condițiile legii;
- c) să dea dispoziții cu caracter obligatoriu pentru salariat, sub rezerva legalității lor;
- d) să exercite controlul asupra modului de îndeplinire a sarcinilor de serviciu;
- e) să constate săvârșirea abaterilor disciplinare și să aplice sancțiunile corespunzătoare, potrivit legii, contractului colectiv de muncă aplicabil și regulamentul intern.

Angajatorului îi revin, în principal, următoarele obligații:

- a) să informeze salariații asupra condițiilor de muncă și asupra elementelor care privesc desfășurarea relațiilor de muncă;
- b) să asigure permanent condițiile tehnice și organizatorice avute în vedere la elaborarea normelor de muncă și condițiile corespunzătoare de muncă;

- c) să acorde salariaților toate drepturile ce decurg din lege, din contractul colectiv de muncă aplicabil și din contractele individuale de muncă;
- d) să comunice periodic salariaților situația economică și financiară a unității;
- e) să se consulte cu sindicatul sau, după caz, cu reprezentanții salariaților în privința deciziilor susceptibile să afecteze substanțial drepturile și interesele acestora;
- f) să plătească toate contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și să rețină și să vireze contribuțiile și impozitele datorate de salariați, în condițiile legii;
- g) să înființeze registrul general de evidență a salariaților și să opereze înregistrările prevăzute de lege;
- h) să elibereze, la cerere, toate documentele care atestă calitatea de salariat a solicitantului;
- i) să asigure confidențialitatea datelor cu caracter personal ale salariaților.

8.5.1. Detașarea și delegarea

Locul muncii poate fi modificat unilateral de către angajator prin delegarea sau detașarea salariatului într-un alt loc de muncă decât cel prevăzut în contractul individual de muncă. Delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă. Delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile și se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile. Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia. În mod excepțional, prin detașare se poate modifica și felul muncii, dar numai cu consimțământul scris al salariatului. Detașarea poate fi dispusă pe o perioadă de cel mult un an.

În mod excepțional, perioada detașării poate fi prelungită pentru motive obiective ce impun prezența salariatului la angajatorul la care s-a dispus detașarea, cu acordul ambelor părți, din 6 în 6 luni. Pe durata delegării, respectiv a detașării, salariatul își păstrează funcția și toate celelalte drepturi prevăzute în contractul individual de muncă.

8.5.2. Suspendarea și încetarea contractului individual de muncă

Contractul individual de muncă se suspendă de drept în următoarele situații:

- a) concediu de maternitate;
- b) concediu pentru incapacitate temporară de muncă;
- c) carantină;
- d) efectuarea serviciului militar obligatoriu;
- e) exercitarea unei funcții în cadrul unei autorități executive, legislative ori judecătorești, pe toată durata mandatului;
- f) îndeplinirea unei funcții de conducere salarizate în sindicat;
- g) forță majoră;
- h) în cazul în care salariatul este arestat preventiv, în condițiile Codului de procedură penală;
- i) în alte cazuri expres prevăzute de lege.

Contractul individual de muncă poate fi suspendat din inițiativa salariatului, în următoarele situații:

a) concediu pentru creșterea copilului în vârstă de până la 2 ani sau, în cazul copilului cu handicap, până la împlinirea vârstei de 3 ani;

b) concediu pentru îngrijirea copilului bolnav în vârstă de până la 7 ani sau, în cazul copilului cu handicap, pentru afecțiuni intercurente, până la împlinirea vârstei de 18 ani;

c) concediu paternal;

d) concediu pentru formare profesională;

e) exercitarea unor funcții electivă în cadrul organismelor profesionale constituite la nivel central sau local, pe toată durata mandatului;

f) participarea la grevă;

g) absențe nemotivate.

Contractul individual de muncă poate fi suspendat din inițiativa angajatorului în următoarele situații:

a) pe durata cercetării disciplinare prealabile, în condițiile legii;

b) ca sancțiune disciplinară;

c) în cazul în care angajatorul a formulat plângere penală împotriva salariatului sau acesta a fost trimis în judecată pentru fapte penale incompatibile cu funcția deținută, până la rămânerea definitivă a hotărârii judecătorești;

d) în cazul întreruperii temporare a activității, fără încetarea raportului de muncă, în special pentru motive economice, tehnologice, structurale sau similare;

e) pe durata detașării.

Contractul individual de muncă poate înceta astfel:

a) de drept;

b) ca urmare a acordului părților, la data convenită de acestea;

c) ca urmare a voinței unilaterale a uneia dintre părți, în cazurile și în condițiile limitativ prevăzute de lege.

Contractul individual de muncă încetează de drept:

a) la data decesului salariatului sau angajatorului persoană fizică;

b) la data rămânerei irevocabile a hotărârii judecătorești de declarare a morții sau a punerii sub interdicție a salariatului ori a angajatorului persoană fizică, dacă aceasta antrenează lichidarea afacerii;

c) ca urmare a dizolvării angajatorului persoană juridică, de la data la care persoana juridică își încetează existența;

d) la data îndeplinirii cumulative a condițiilor de vârstă standard și a stagiului minim de cotizare pentru pensionare sau, după caz, la data comunicării deciziei de pensionare pentru limită de vârstă ori invaliditate a salariatului, potrivit legii;

e) ca urmare a constatării nulității absolute a contractului individual de muncă, de la data la care nulitatea a fost constatată prin acordul părților sau prin hotărâre judecătorească definitivă;

f) ca urmare a admiterii cererii de reintegrare în funcția ocupată de salariat a unei persoane concediate nelegal sau pentru motive neîntemeiate, de la data rămânerei definitive a hotărârii judecătorești de reintegrare;

g) ca urmare a condamnării penale cu executarea pedepsei la locul de muncă, de la data emiterii mandatului de executare;

h) de la data retragerii de către autoritățile sau organismele competente a avizelor, autorizațiilor ori atestărilor necesare pentru exercitarea profesiei;

i) ca urmare a interzicerii exercitării unei profesii sau a unei funcții, ca măsură de siguranță ori pedeapsă complementară, de la data rămânerii definitive a hotărârii judecătorești prin care s-a dispus interdicția;

j) la data expirării termenului contractului individual de muncă încheiat pe durată determinată;

k) retragerea acordului părinților sau al reprezentanților legali, în cazul salariaților cu vârsta cuprinsă între 15 și 16 ani.

Concedierea reprezintă încetarea contractului individual de muncă din inițiativa angajatorului. Concedierea poate fi dispusă pentru motive care țin de persoana salariatului sau pentru motive care nu țin de persoana salariatului.

Concedierea salariaților nu poate fi dispusă:

a) pe durata incapacității temporare de muncă, stabilită prin certificat medical conform legii;

b) pe durata concediului pentru carantină;

c) pe durata în care femeia salariată este gravidă, în măsura în care angajatorul a luat cunoștință de acest fapt anterior emiterii deciziei de concediere;

d) pe durata concediului de maternitate;

e) pe durata concediului pentru creșterea copilului în vârstă de până la 2 ani sau, în cazul copilului cu handicap, până la împlinirea vârstei de 3 ani;

f) pe durata concediului pentru îngrijirea copilului bolnav în vârstă de până la 7 ani sau, în cazul copilului cu handicap, pentru afecțiuni intercurrente, până la împlinirea vârstei de 18 ani;

g) pe durata îndeplinirii serviciului militar;

h) pe durata exercitării unei funcții eligibile într-un organism sindical, cu excepția situației în care concedierea este dispusă pentru o abatere disciplinară gravă sau pentru abateri disciplinare repetate, săvârșite de către acel salariat;

i) pe durata efectuării concediului de odihnă.

Angajatorul poate dispune concedierea pentru motive care țin de persoana salariatului în următoarele situații:

a) în cazul în care salariatul a săvârșit o abatere gravă sau abateri repetate de la regulile de disciplină a muncii ori de la cele stabilite prin contractul individual de muncă, contractul colectiv de muncă aplicabil sau regulamentul intern, ca sancțiune disciplinară;

b) în cazul în care salariatul este arestat preventiv pentru o perioadă mai mare de 30 de zile, în condițiile Codului de procedură penală;

c) în cazul în care, prin decizie a organelor competente de expertiză medicală, se constată inaptitudinea fizică și/sau psihică a salariatului, fapt ce nu permite acestuia să își îndeplinească atribuțiile corespunzătoare locului de muncă ocupat;

d) în cazul în care salariatul nu corespunde profesional locului de muncă în care este încadrat;

e) în cazul în care salariatul îndeplinește condițiile de vârstă standard și stagiul de cotizare și nu a solicitat pensionarea în condițiile legii.

Angajatorul poate emite decizia de concediere numai cu respectarea dispozițiilor din Codul muncii. El dispune de prerogativă disciplinară, având dreptul de a aplica, potrivit legii, sancțiuni disciplinare salariaților săi ori de câte ori constată că aceștia au săvârșit o abatere disciplinară. Abaterea disciplinară este o faptă în legătură cu munca și care constă într-o acțiune sau inacțiune săvârșită cu vinovăție de către salariat, prin care

acesta a încălcat normele legale, regulamentul intern, contractul individual de muncă sau contractul colectiv de muncă aplicabil, ordinele și dispozițiile legale ale conducătorilor ierarhici.

Sanctiunile disciplinare pe care le poate aplica angajatorul în cazul în care salariatul săvârșește o abatere disciplinară sunt:

- a) avertismentul scris;
- b) suspendarea contractului individual de muncă pentru o perioadă ce nu poate depăși 10 zile lucrătoare;
- c) retrogradarea din funcție, cu acordarea salariului corespunzător funcției în care s-a dispus retrogradarea, pentru o durată ce nu poate depăși 60 de zile;
- d) reducerea salariului de bază pe o durată de 1-3 luni cu 5-10%;
- e) reducerea salariului de bază și/sau, după caz, și a indemnizației de conducere pe o perioadă de 1-3 luni cu 5-10%;
- f) desfacerea disciplinară a contractului individual de muncă.

În cazul în care, prin statute profesionale aprobate prin lege specială, se stabilește un alt regim sancționator, va fi aplicat acesta. Amenzile disciplinare sunt interzise. Pentru aceeași abatere disciplinară se poate aplica numai o singură sancțiune.

Angajatorul stabilește sancțiunea disciplinară aplicabilă în raport cu gravitatea abaterii disciplinare săvârșite de salariat, avându-se în vedere următoarele:

- a) împrejurările în care fapta a fost săvârșită;
- b) gradul de vinovăție a salariatului;
- c) consecințele abaterii disciplinare;
- d) comportarea generală în serviciu a salariatului;
- e) eventualele sancțiuni disciplinare suferite anterior de către acesta.

Angajatorul care evaluează acțiunea angajatului trebuie să ia deciziile cu maximă obiectivitate și în baza regulamentului de ordine interioară și a reglementărilor în vigoare.

Sub sancțiunea nulității absolute, nicio măsură, cu excepția avertismentului scris, nu poate fi dispusă mai înainte de efectuarea unei cercetări disciplinare prealabile.

În vederea desfășurării cercetării disciplinare prealabile, salariatul va fi convocat în scris de persoana împuternicită de către angajator să realizeze cercetarea, precizându-se obiectul, data, ora și locul întrevederii.

Neprezentarea salariatului la convocarea făcută în condițiile prevăzute mai sus fără un motiv obiectiv dă dreptul angajatorului să dispună sancționarea, fără efectuarea cercetării disciplinare prealabile.

În cursul cercetării disciplinare prealabile salariatul are dreptul să formuleze și să susțină toate apărările în favoarea sa și să ofere persoanei împuternicite să realizeze cercetarea toate probele și motivațiile pe care le consideră necesare, precum și dreptul să fie asistat, la cererea sa, de către un reprezentant al sindicatului al cărui membru este.

Angajatorul dispune aplicarea sancțiunii disciplinare printr-o decizie emisă în formă scrisă, în termen de 30 de zile calendaristice de la data luării la cunoștință despre săvârșirea abaterii disciplinare, dar nu mai târziu de 6 luni de la data săvârșirii faptei.

Sub sancțiunea nulității absolute, în decizie se cuprind în mod obligatoriu:

- a) descrierea faptei care constituie abatere disciplinară;
- b) precizarea prevederilor din statutul de personal, regulamentul intern sau contractul colectiv de muncă aplicabil, care au fost încălcate de salariat;

- c) motivele pentru care au fost înlăturate apărările formulate de salariat în timpul cercetării disciplinare prealabile;
- d) temeiul de drept în baza căruia sancțiunea disciplinară se aplică;
- e) termenul în care sancțiunea poate fi contestată;
- f) instanța competentă la care sancțiunea poate fi contestată.

Decizia de sancționare se comunică salariatului în cel mult 5 zile calendaristice de la data emiterii și produce efecte de la data comunicării.

Comunicarea se predă personal salariatului, cu semnătură de primire, ori, în caz de refuz al primirii, prin scrisoare recomandată, la domiciliul sau reședința comunicată de acesta.

Decizia de sancționare poate fi contestată de salariat la instanțele judecătorești competente în termen de 30 de zile calendaristice de la data comunicării.

Angajatorul este obligat, în temeiul normelor și principiilor răspunderii civile contractuale, să îl despăgubească pe salariat în situația în care acesta a suferit un prejudiciu material din culpa angajatorului în timpul îndeplinirii obligațiilor de serviciu sau în legătură cu serviciul.

În cazul în care angajatorul refuză să îl despăgubească pe salariat, acesta se poate adresa cu plângere instanțelor judecătorești competente.

8.6. Jurisdicția muncii

Jurisdicția muncii are ca obiect soluționarea conflictelor de muncă cu privire la încheierea, executarea, modificarea, suspendarea și încetarea contractelor individuale sau, după caz, colective de muncă prevăzute de prezentul cod, precum și a cererilor privind raporturile juridice dintre partenerii sociali, stabilite potrivit Codului muncii.

Cererile în vederea soluționării unui conflict de muncă pot fi formulate, în temeiul art. 283 din Codul muncii:

- a) în termen de 30 de zile calendaristice de la data în care a fost comunicată decizia unilaterală a angajatorului referitoare la încheierea, executarea, modificarea, suspendarea sau încetarea contractului individual de muncă;

- b) în termen de 30 de zile calendaristice de la data în care s-a comunicat decizia de sancționare disciplinară;

- c) în termen de 3 ani de la data nașterii dreptului la acțiune, în situația în care obiectul conflictului individual de muncă constă în plata unor drepturi salariale neacordate sau a unor despăgubiri către salariat, precum și în cazul răspunderii patrimoniale a salariaților față de angajator;

- d) pe toată durata existenței contractului, în cazul în care se solicită constatarea nulității unui contract individual sau colectiv de muncă ori a unor clauze ale acestuia;

- e) în termen de 6 luni de la data nașterii dreptului la acțiune, în cazul neexecutării contractului colectiv de muncă ori a unor clauze ale acestuia.

În toate situațiile, altele decât cele prevăzute mai sus, termenul este de 3 ani de la data nașterii dreptului.

8.6.1. Conceptul de patron

Conceptul este definit legal în art. 230 din Codul muncii: „Patronul, denumit în prezentul cod angajator, este persoana juridică înmatriculată sau persoana fizică autorizată potrivit legii, care administrează și utilizează capitalul, indiferent de natura

acestui, în scopul obținerii de profit, în condiții de concurență, și care angajează munca salariată.”

Noțiunea de patron subsumează, așadar, două categorii de persoane care angajează munca salariată pentru desfășurarea unei activități lucrative, comerciale în vederea obținerii de profit:

- persoana juridică înmatriculată cu respectarea prevederilor legale și
- persoana fizică autorizată potrivit legii.

Conceptul de patron nu se confundă cu noțiunea de administrator, consiliu de administrație, director, director general. Patronul poate fi, însă, reprezentat în cadrul societății comerciale, de exemplu, în raporturile cu salariații, de către președintele consiliului de administrație, directorul general sau o altă persoană împuternicită de organul de conducere sau de administrare din societate.

Patronatele sunt organizații ale patronilor, înființate ca persoane juridice de drept privat, fără scop patrimonial, autonome și fără caracter politic, care reprezintă, susțin și apără interesele membrilor lor în relațiile cu autoritățile publice, cu sindicatele și cu alte persoane juridice și fizice, potrivit propriilor statute și cu respectarea prevederilor legii.

Patronatele sunt parteneri sociali în relațiile colective de muncă și participă – prin reprezentanții proprii – la negocierea și încheierea contractelor colective de muncă, la tratative și acorduri cu autoritățile publice și cu sindicatele, dar și în structurile specifice dialogului social.

Relațiile dintre salariați și patronat în legătură cu condițiile de muncă, salarizarea, precum și alte drepturi și obligații ce decurg din raporturile de muncă sunt stabilite pe baza și în cadrul negocierii contractului colectiv de muncă. În vederea îmbunătățirii dreptului de informare și de consultare al salariaților în întreprinderile și în grupurile de întreprinderi de dimensiune comunitară se va putea constitui comitetul european de întreprindere în condițiile reglementate de Legea nr. 217/2005 privind constituirea, organizarea și funcționarea comitetului european de întreprindere, care va intra în vigoare la data aderării României la Uniunea Europeană și se înscrie în cerințele acquis-ului comunitar.

TITLUL XIX FISCALITATE. CONSIDERAȚII GENERALE

9.1. Semantica generală a lexicalului fiscal

Dreptul fiscal operează cu o serie de concepte și definiții menționate în Codul Fiscal și Codul de Procedură Fiscală. Le vom sumariza în cele ce urmează ca și enumerări ale unor definiții generale.²⁷⁶

1.activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare generatoare de venituri;

2.activitate dependentă la funcția de bază - orice activitate desfășurată în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, declarată angajatorului ca funcție de bază de către angajat; în cazul în care activitatea se desfășoară pentru mai mulți angajatori, angajatul este obligat să declare numai angajatorului ales că locul respectiv este locul unde exercită funcția pe care o consideră de bază;

3.activitate independentă - orice activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre următoarele criterii:

3.1.persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;

3.2.persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți;

3.3.riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;

3.4.activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară;

3.5.activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității;

3.6.persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

3.7.persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii;

prevederi din punctul 1 . din titlul I , capitolul I , secțiunea 1 (Norme Metodologice din 2016) la data 2016-01-13 pentru Art. 7 , punctul 3 . din titlul I , capitolul III [+]

4.autoritate fiscală centrală - Ministerul Finanțelor Publice, instituție cu rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale;

5.autoritate fiscală competentă - Ministerul Finanțelor Publice și serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, după caz, care au responsabilități fiscale;

6.centru intereselor vitale - locul de care relațiile personale și economice ale persoanei fizice sunt mai apropiate. În analiza relațiilor personale se va acorda atenție familiei soțului/soției, copilului/copiilor, persoanelor aflate în întreținerea persoanei fizice

²⁷⁶ A se vedea pe larg problematica dreptului fiscal în Cosmin Flavius Costaș, *Drept fiscal*, Ed. Universul Juridic , 2016, București.

și care sosesc în România împreună cu aceasta, calitatea de membru într-o organizație caritabilă, religioasă, participarea la activități culturale sau de altă natură. În analiza relațiilor economice se va acorda atenție dacă persoana este angajat al unui angajator român, dacă este implicată într-o activitate de afaceri în România, dacă deține proprietăți imobiliare în România, conturi la bănci în România, carduri de credit/debit la bănci în România;

7.contract de leasing financiar - orice contract de leasing care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a)riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului care face obiectul leasingului sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte;

b)contractul de leasing prevede expres transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator la momentul expirării contractului;

c)utilizatorul are opțiunea de a cumpăra bunul la momentul expirării contractului, iar valoarea reziduală exprimată în procente este mai mică sau egală cu diferența dintre durata normală de funcționare maximă și durata contractului de leasing, raportată la durata normală de funcționare maximă, exprimată în procente;

d)perioada de leasing depășește 80% din durata normală de funcționare maximă a bunului care face obiectul leasingului; în înțelesul acestei definiții, perioada de leasing include orice perioadă pentru care contractul de leasing poate fi prelungit;

e)valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului;

8.contract de leasing operațional - orice contract de leasing încheiat între locator și locatar, care transferă locatarului riscurile și beneficiile dreptului de proprietate, mai puțin riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală, și care nu îndeplinește niciuna dintre condițiile prevăzute la pct. 7 lit. b)-e); riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală există atunci când opțiunea de cumpărare nu este exercitată la începutul contractului sau când contractul de leasing prevede expres restituirea bunului la momentul expirării contractului;

9.comision - orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune economică;

10.contribuții sociale obligatorii - prelevare obligatorie realizată în baza legii, care are ca scop protecția persoanelor fizice obligate a se asigura împotriva anumitor riscuri sociale, în schimbul cărora aceste persoane beneficiază de drepturile acoperite de respectiva prelevare;

11.dividend - o distribuie în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a)o distribuie de titluri de participare noi sau majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, ca urmare a unei operațiuni de majorare a capitalului social, potrivit legii;

b)o distribuie efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică;

c)o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d)o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii;

e)o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant;

f)o distribuire de titluri de participare în legătură cu operațiuni de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33.

Se consideră dividende din punct de vedere fiscal și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(i)câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea de titluri de participare, definite de legislația în materie, la organisme de plasament colectiv;

(ii)veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale;

12.dobânda - orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată;

13.dreptul de autor și drepturile conexe - constituie obiect al acestora operele originale de creație intelectuală în domeniul literar, artistic sau științific, oricare ar fi modalitatea de creație, modul sau forma de exprimare și independent de valoarea și destinația lor, operele derivate care au fost create plecând de la una sau mai multe opere preexistente, precum și drepturile conexe dreptului de autor și drepturile sui-generis, potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare;

14.entitate transparentă fiscal, cu/fără personalitate juridică - orice asociere, asociere în participațiune, asocieri în baza contractelor de exploatare în participație, grup de interes economic, societate civilă sau altă entitate care nu este persoană impozabilă distinctă, fiecare asociat/participant fiind subiect de impunere în înțelesul impozitului pe profit sau pe venit, după caz;

15.franciza - sistem de comercializare bazat pe o colaborare continuă între persoane fizice sau juridice, independente din punct de vedere financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă unei alte persoane, denumită beneficiar, dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu;

16.impozitul pe profit amânat - impozitul plătit/recuperabil în perioadele viitoare în legătură cu diferențele temporare impozabile/deductibile dintre valoarea contabilă a unui activ sau a unei datorii și valoarea fiscală a acestora;

17.know-how - orice informație cu privire la o experiență industrială, comercială sau științifică care este necesară pentru fabricarea unui produs sau pentru aplicarea unui proces existent și a cărei dezvoltare către alte persoane nu este permisă fără autorizația persoanei care a furnizat această informație; în măsura în care provine din experiență, know-how-ul reprezintă ceea ce un producător nu poate ști din simpla examinare a produsului și din simpla cunoaștere a progresului tehnicii;

18.locul conducerii efective - locul în care se iau deciziile economice strategice necesare pentru conducerea activității persoanei juridice străine în ansamblul său și/sau

locul unde își desfășoară activitatea directorul executiv și alți directori care asigură gestionarea și controlul activității acestei persoane juridice;

19.metoda creditului fiscal - o diminuare a impozitului pe venit sau a impozitului pe profit cu suma impozitului plătit în alt stat, conform convențiilor de evitare a dublei impuneri;

20.metoda scutirii - scutirea de impozit a venitului sau profitului obținut în alt stat, luând în considerare acel venit sau profit pentru determinarea cotei de impozit aplicabile pentru venitul/profitul total obținut, cota de impozit determinată aplicându-se numai asupra venitului/profitului rămas după deducerea venitului/profitului obținut în acel alt stat, conform convenției pentru evitarea dublei impuneri aplicabile;

21.mijloc fix - orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare egală sau mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

22.nerezident - orice persoană juridică străină, orice persoană fizică nerezidentă și orice alte entități străine, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii;

23.operațiuni cu instrumente financiare - orice transfer, exercitare sau executare a unui instrument financiar, definit de legislația în materie din statul în care a fost emis, indiferent de piața/locul de tranzacționare unde are loc operațiunea;

24.organizație nonprofit - orice asociație, fundație, casă de ajutor reciproc sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare, dar numai dacă veniturile și activele asociației, casei de ajutor reciproc, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau fără scop patrimonial;

25.participant - orice persoană care este proprietarul unui titlu de participare;

26.persoane afiliate - o persoană este afiliată dacă relația ei cu altă persoană este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a)o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv;

b)o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c)o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin aceasta deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică;

d)o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

Între persoane afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

prevederi din punctul 2 . din titlul I , capitolul I , secțiunea 2 (Norme Metodologice din 2016) la data 2016-01-13 pentru Art. 7 , punctul 26 . din titlul I , capitolul III [+]

27.persoană fizică nerezidentă - orice persoană fizică ce nu îndeplinește condițiile prevăzute la pct. 28, precum și orice persoană fizică cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și membrii familiilor acestora;

28.persoană fizică rezidentă - orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a)are domiciliul în România;

b)centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;

c)este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;

d)este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin;

29.persoană juridică română - orice persoană juridică ce a fost înființată și funcționează în conformitate cu legislația României;

30.persoană juridică înființată potrivit legislației europene - orice persoană juridică constituită în condițiile și prin mecanismele prevăzute de reglementările europene;

31.persoană juridică străină - orice persoană juridică ce nu este persoană juridică română și orice persoană juridică înființată potrivit legislației europene care nu are sediul social în România;

32.preț de piață - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;

33.principiul valorii de piață - atunci când condițiile stabilite sau impuse în relațiile comerciale sau financiare între două persoane afiliate diferă de acelea care ar fi existat între persoane independente, orice profituri care în absența condițiilor respective ar fi fost realizate de una dintre persoane, dar nu au fost realizate de aceasta din cauza condițiilor respective, pot fi incluse în profiturile acelei persoane și impozitate corespunzător;

34.profesii liberale - acele ocupații exercitate pe cont propriu de persoane fizice, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

35.proprietate imobiliară - orice teren, clădire sau altă construcție ridicată ori încorporată într-un teren;

36.redevență:

36.1.(1) Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele:

a)drept de autor asupra unei lucrări literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor, benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum și efectuarea de înregistrări audio, video;

b)dreptul de a efectua înregistrări audio, video, respectiv spectacole, emisiuni, evenimente sportive sau altele similare, și dreptul de a le transmite sau retransmite către public, direct sau indirect, indiferent de modalitatea tehnică de transmitere - inclusiv prin cablu, satelit, fibre optice sau tehnologii similare;

c) orice brevet, invenție, inovație, licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software;

d) orice echipament industrial, comercial sau științific, container, cablu, conductă, satelit, fibră optică sau tehnologii similare;

e) orice know-how;

f) numele sau imaginea oricărei persoane fizice sau alte drepturi similare referitoare la o persoană fizică.

36.2.(2) Nu se consideră redevență în sensul prezentei legi:

a) plățile pentru achiziționarea integrală a oricărei proprietăți sau a oricărui drept de proprietate asupra tuturor elementelor menționate la alin. (1);

b) plățile pentru achizițiile de software destinate exclusiv operării respectivului software, inclusiv pentru instalarea, implementarea, stocarea, personalizarea sau actualizarea acestuia;

c) plățile pentru achiziționarea integrală a unui drept de autor asupra unui software sau a unui drept limitat de a-l copia exclusiv în scopul folosirii acestuia de către utilizator sau în scopul vânzării acestuia în cadrul unui contract de distribuție;

d) plățile pentru obținerea drepturilor de distribuție a unui produs sau serviciu, fără a da dreptul la reproducere;

e) plățile pentru accesul la sateliți prin închirierea de transpondere sau pentru utilizarea unor cabluri ori conducte pentru transportul energiei, gazelor sau petrolului, în situația în care clientul nu se află în posesia transponderelor, cablurilor, conductelor, fibrelor optice sau unor tehnologii similare;

f) plățile pentru utilizarea serviciilor de telecomunicații din acordurile de roaming, a frecvențelor radio, a comunicațiilor electronice între operatori;

37. rezident - orice persoană juridică română, orice persoană juridică străină având locul de exercitare a conducerii efective în România, orice persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, și orice persoană fizică rezidentă;

38. România - teritoriul de stat al României, inclusiv marea sa teritorială și spațiul aerian de deasupra teritoriului și mării teritoriale, asupra cărora România își exercită suveranitatea, precum și zona contiguă, platoul continental și zona economică exclusivă, asupra cărora România își exercită drepturile suverane și jurisdicția în conformitate cu legislația sa și potrivit normelor și principiilor dreptului internațional;

39. stock option plan - un program inițiat în cadrul unei persoane juridice prin care se acordă angajaților, administratorilor și/sau directorilor acesteia sau ai persoanelor juridice afiliate ei, prevăzute la pct. 26 lit. c) și d), dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de titluri de participare, definite potrivit pct. 40, emise de entitatea respectivă.

Pentru calificarea unui program ca fiind stock option plan, programul respectiv trebuie să cuprindă o perioadă minimă de un an între momentul acordării dreptului și momentul exercitării acestuia (achiziționării titlurilor de participare);

(la data 01-ian-2017 Art. 7, punctul 39. din titlul I, capitolul III modificat de Art. I, punctul 1. din Ordonanța urgentă 84/2016)

40. titlu de participare - orice acțiune sau altă parte socială într-o societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe

acțiuni, societate cu răspundere limitată sau într-o altă persoană juridică ori la un fond deschis de investiții;

41.titlu de valoare - orice titlu de participare și orice instrumente financiare calificate astfel prin legislația în materie din statul în care au fost emise;

42.transfer - orice vânzare, cesiune sau înstrăinare a dreptului de proprietate, schimbul unui drept de proprietate cu servicii ori cu un alt drept de proprietate, precum și transferul masei patrimoniale fiduciare în cadrul operațiunii de fiducie potrivit Codului civil;

43.transport internațional - orice activitate de transport pasageri sau bunuri efectuat de o întreprindere în trafic internațional, precum și activitățile auxiliare, strâns legate de această operare și care nu constituie activități separate de sine stătătoare. Nu reprezintă transport internațional cazurile în care transportul este operat exclusiv între locuri aflate pe teritoriul României;

44.valoarea fiscală reprezintă:

a)valoarea de înregistrare în patrimoniu, potrivit reglementărilor contabile aplicabile - pentru active și pasive, altele decât cele menționate la lit. b)-d);

b)valoarea de achiziție sau de aport, utilizată pentru calculul profitului impozabil - pentru titlurile de participare. În valoarea fiscală se includ și evaluările înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile. Valoarea de aport se determină în funcție de modalitățile de constituire a capitalului social, categoria activelor aduse ca aport sau modalitatea de impozitare a aportului, potrivit normelor metodologice;

c)costul de achiziție, de producție sau valoarea de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrării în patrimoniu contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz - pentru mijloace fixe amortizabile și terenuri. În valoarea fiscală se includ și reevaluările contabile efectuate potrivit legii. În cazul în care se efectuează reevaluări ale mijloacelor fixe amortizabile care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, de producție sau al valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție, de producție sau a valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz. În situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz;

d)valoarea deductibilă la calculul profitului impozabil - pentru provizioane și rezerve;

e)valoarea de achiziție sau de aport utilizată pentru calculul câștigului sau al pierderii, în înțelesul impozitului pe venit - pentru titlurile de valoare.

În cazul titlurilor de valoare primite sub forma avantajelor de către contribuabilii care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor, altele decât cele dobândite în cadrul sistemului stock options plan, valoarea fiscală este valoarea de piață la momentul dobândirii titlurilor de valoare;

45.valoarea fiscală pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu standardele internaționale de raportare financiară reprezintă și:

a) pentru imobilizările necorporale, în valoarea fiscală se includ și reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează reevaluări ale imobilizărilor necorporale care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza valorii de înregistrare în patrimoniu, valoarea fiscală rămasă neamortizată a imobilizărilor necorporale se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza valorii de înregistrare în patrimoniu;

b) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, în valoarea fiscală a activelor și pasivelor stabilită potrivit regulilor prevăzute la pct. 44, cu excepția mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, nu se include actualizarea cu rata inflației;

c) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, din valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor se scad reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile și se include actualizarea cu rata inflației;

d) pentru proprietățile imobiliare clasificate ca investiții imobiliare, valoarea fiscală este reprezentată de costul de achiziție, de producție sau de valoarea de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz. În valoarea fiscală se includ și evaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează evaluări ale investițiilor imobiliare care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, valoarea fiscală rămasă neamortizată a investițiilor imobiliare se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață, după caz, a investițiilor imobiliare;

e) pentru mijloacele fixe amortizabile clasificate ca active biologice, valoarea fiscală este reprezentată de costul de achiziție, de producție sau de valoarea de piață în cazul celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport la data intrării în patrimoniul contribuabilului, după caz, utilizată pentru calculul amortizării fiscale. În valoarea fiscală se includ și evaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează evaluări ale activelor biologice care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață în cazul celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, valoarea fiscală rămasă neamortizată a activelor biologice se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție/producție sau a valorii de piață, după caz;

46. reținere la sursă numită și reținere prin stopaj la sursă - metodă de colectare a impozitelor și contribuțiilor sociale obligatorii prin care plătitorii de venituri au obligația, potrivit legii, de a le calcula, reține, declara și plăti;

47. impozite și contribuții sociale obligatorii cu reținere la sursă sau reținute prin stopaj la sursă - acele impozite și contribuții sociale reglementate în prezentul cod pentru care plătitorii de venituri au obligația să aplice metoda privind reținerea la sursă sau reținerea prin stopaj la sursă.

48. actul administrativ fiscal - actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat;

49.administrarea creanțelor fiscale - oricare din activitățile desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a)înregistrarea fiscală a contribuabililor/plătitorilor și a altor subiecte ale raporturilor juridice fiscale;

b)declararea, stabilirea, controlul și colectarea creanțelor fiscale;

c)soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale;

d)asistența/îndrumarea contribuabililor/plătitorilor, la cerere sau din oficiu;

e)aplicarea sancțiunilor în condițiile legii;

50.analiza de risc - activitatea efectuată de organul fiscal în scopul identificării riscurilor de neconformare în ceea ce privește îndeplinirea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală, de a le evalua, de a le gestiona, precum și de a le utiliza în scopul efectuării activităților de administrare fiscală;

51.contribuabil - orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează, conform legii, impozite, taxe și contribuții sociale;

52.contribuție socială - prelevare obligatorie realizată în baza legii, care are ca scop protecția persoanelor fizice obligate a se asigura împotriva anumitor riscuri sociale, în schimbul căreia aceste persoane beneficiază de drepturile acoperite de respectiva prelevare;

53.control fiscal - totalitatea activităților efectuate de organele fiscale pentru verificarea modului de îndeplinire de către contribuabil/plătitor a obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

54.creanță bugetară - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța bugetară principală și creanța bugetară accesorie;

55.creanță bugetară principală - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, altele decât creanțele bugetare accesorii;

56.creanță bugetară accesorie - dreptul la încasarea dobânzilor, penalităților sau a altor asemenea sume, în baza legii, aferente unor creanțe bugetare principale;

57.creanță fiscală - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța fiscală principală și creanța fiscală accesorie;

58.creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

59.creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii;

60.creditor fiscal - titularul unui drept de creanță fiscală;

61.creditor bugetar - titularul unui drept de creanță bugetară;

62.debitor fiscal - titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță fiscală;

63.debitor bugetar - titularul unei obligații de plată corelativă unui drept de creanță bugetară;

64.declarație fiscală - act întocmit de contribuabil/plătitor, în condițiile și situațiile prevăzute de lege, reprezentând declarația de impunere și declarația informativă;

65.declarație de impunere - actul întocmit de contribuabil/plătitor care se referă la:

a)impozitele, taxele și contribuțiile sociale datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării acestora revine contribuabilului/plătitorului;

b)impozitele, taxele și contribuțiile sociale colectate, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a plăti sau, după caz, de a colecta și de a plăti impozitele, taxele și contribuțiile sociale;

c)bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;

66.declarație informativă - actul întocmit de contribuabil/plătitor referitor la orice informații în legătură cu impozitele, taxele și contribuțiile sociale, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora, altele decât cele prevăzute la pct. 18;

67.dobândă - obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale ca urmare a neachitării la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;

68.drepturi vamale - drepturi de import și drepturi de export, astfel cum sunt definite de Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare;

69.executor fiscal - persoana din cadrul organului de executare cu atribuții de efectuare a executării silit;

70.impozit - prelevare obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, fără contraprestație, în scopul satisfacerii necesităților de interes general;

71.legislație fiscală - totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la impozite, taxe, contribuții sociale, precum și la proceduri de administrare a acestora;

72.legislație contabilă - totalitatea normelor prevăzute în actele normative referitoare la organizarea și conducerea contabilității;

73.majorare de întârziere - obligația fiscală accesorie reprezentând echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale principale, precum și sancțiunea, ca urmare a neachitării la scadență, de către debitor, a obligațiilor fiscale principale;

74.obligație fiscală - obligația de plată a oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând obligația fiscală principală și obligația fiscală accesorie;

75.obligație fiscală principală - obligația de plată a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și obligația organului fiscal de a restitui sumele încasate fără a fi datorate și de a rambursa sumele cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

76.obligație fiscală accesorie - obligația de plată sau de restituire a dobânzilor, penalităților sau a majorărilor, aferente unor obligații fiscale principale;

77.organ fiscal - organul fiscal central, organul fiscal local, precum și alte instituții publice care administrează creanțe fiscale;

78.organ fiscal central - Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate A.N.A.F.;

79.organ fiscal local - structurile de specialitate din cadrul autorităților administrației publice locale cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale;

80.penalitate de întârziere - obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale;

81.penalitate de nedeclarare - obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale;

82.plătitor - persoana care, în numele contribuabilului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti ori de a colecta și plăti, după caz, impozite, taxe și contribuții sociale. Este plătitor și sediul secundar obligat, potrivit legii, să se înregistreze fiscal ca plătitor de salarii și de venituri asimilate salariilor;

83.taxă - prelevarea obligatorie, indiferent de denumire, realizată în baza legii, cu ocazia prestării unor servicii de către instituții sau autorități publice, fără existența unui echivalent între cuantumul taxei și valoarea serviciului;

84.titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;

85.titlu de creanță bugetară - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța bugetară;

86.vector fiscal - totalitatea tipurilor de obligații fiscale pentru care există obligații de declarare cu caracter permanent;

87.date de identificare - numele și prenumele în cazul persoanelor fizice sau denumirea în cazul persoanelor juridice și entităților fără personalitate juridică, domiciliul fiscal și codul de identificare fiscală.

9.2. Proceduri speciale de aplicare a Codului Fiscal

La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Tranzacțiile transfrontaliere sau o serie de tranzacții transfrontaliere care sunt calificate ca fiind artificiale de organele fiscale competente nu vor face parte din domeniul de aplicare a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Prin tranzacții transfrontaliere artificiale se înțelege tranzacțiile transfrontaliere sau seriile de tranzacții transfrontaliere care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate. Tranzacțiile transfrontaliere sau seriile de tranzacții transfrontaliere sunt acele tranzacții efectuate între două sau mai multe persoane dintre care cel puțin una se află în afara României.

Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată

respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței. Procedura de ajustare/estimare și modalitatea de stabilire a nivelului tendinței centrale a pieței, precum și situațiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacțiile analizate se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală. La stabilirea valorii de piață a tranzacțiilor desfășurate între persoane afiliate se folosește metoda cea mai adecvată dintre următoarele:

- a) metoda comparării prețurilor;
- b) metoda cost plus;
- c) metoda prețului de revânzare;
- d) metoda marjei nete;
- e) metoda împărțirii profitului;

f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directe privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

În aplicarea prezentului alineat se utilizează prevederile din Liniile directe privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, declarați inactivi conform Codului de procedură fiscală, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de prezentul cod, dar, în perioada respectivă, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, în cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, contribuabilii emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă după conform art. 323. În situația în care inactivitatea și reactivarea, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt declarate în același an fiscal, cheltuielile respective vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării. În cazul în care inactivitatea, respectiv reactivarea sunt declarate în ani fiscali diferiți, cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul/anii precedent/precedenți celui în care se înregistrează sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul reactivării vor fi luate în calcul la

determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării.

Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform Codului de procedură fiscală, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului, potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (6), prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior. În situația în care inactivitatea și reactivarea furnizorului, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt declarate în același an fiscal, beneficiarul va lua în calcul cheltuielile respective la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării furnizorului. În cazul în care inactivitatea, respectiv reactivarea furnizorului sunt declarate în ani fiscali diferiți, beneficiarul va lua în calcul cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul/anii precedent/precedenți celui în care se declară reactivarea, pentru determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul declarării reactivării vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul declarării reactivării.

Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c)-e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, persoanele impozabile emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă depus conform art. 323.

Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c)-e) și lit. h) și au fost înscriși în Registrul persoanelor

impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (8), prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 deus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior.

În domeniul taxei pe valoarea adăugată și al accizelor, autoritățile fiscale și alte autorități naționale trebuie să țină cont de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.

În cazul în care se constată că există un abuz de drept, tranzacțiile implicate în astfel de practici abuzive trebuie redefinite, astfel încât să se restabilească situația care ar fi prevalat în lipsa tranzacțiilor ce au constituit abuzul. Organele fiscale competente au dreptul de a anula TVA dedusă în legătură cu fiecare tranzacție ori de câte ori se constată că dreptul de deducere a fost exercitat în mod abuziv. Pentru a invoca abuzul de drept, trebuie să fie îndeplinite cumulativ două condiții:

a)tranzacțiile în cauză, în pofida aplicării formale a condițiilor prevăzute de dispozițiile legale, au drept rezultat garantarea unor avantaje fiscale care ar contraveni scopului acelor dispoziții legale;

b)trebuie dovedit, în mod obiectiv, faptul că scopul esențial al operațiunilor în cauză este de a se obține un avantaj fiscal.

9.3. Proceduri fiscale. Dreptul contribuabililor. Drepturile organului fiscal

Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale. Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de organ de specialitate al administrației publice centrale, are rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale. În cadrul Ministerului Finanțelor Publice funcționează Comisia fiscală centrală, care are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a Codului fiscal, a prezentului cod, a legislației subsecvente acestora, precum și a legislației a cărei aplicare intră în sfera de competență a A.N.A.F.

Componenta și regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Comisia fiscală centrală este coordonată de secretarul de stat din Ministerul Finanțelor Publice care răspunde de politicile și legislația fiscală.

În cazul în care Comisia fiscală centrală este investită cu soluționarea unei probleme care vizează impozitele și taxele locale prevăzute de Codul fiscal, comisia se completează cu 2 reprezentanți ai Ministerului Dezvoltării Regionale și Administrației

Publice, precum și cu câte un reprezentant al fiecărei structuri asociative a autorităților administrației publice locale.

Deciziile Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.²⁷⁷

Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.

În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

²⁷⁷ A se vedea pe larg I. Lazăr, *Dreptul finanțelor publice, Volumul I, Drept bugetar*, 2013 și I. Lazăr, *Jurisdicții Administrative în Materie Financiară*, Editura Universul Juridic, București, 2011.

Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Limba oficială în administrația fiscală este limba română.

Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați de Ministerul Justiției, în condițiile legii.

Dacă la organul fiscal se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, pentru care nu există traducători autorizați potrivit alin. (2), organul fiscal solicită ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română efectuate sau certificate de o ambasadă/oficiu consular al statului în a cărui limbă oficială a fost emis documentul respectiv. Petițiile, documentele justificative, certificatele sau înscrisurile redactate într-o limbă străină depuse fără respectarea alin. (3) nu se iau în considerare de organul fiscal.

Înainte luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

Audierea se consideră îndeplinită în următoarele situații:

a) contribuabilul/plătitorul refuză explicit să se prezinte la termenul stabilit de organul fiscal în vederea audierii;

b) contribuabilul/plătitorul nu se prezintă, din orice motiv, la două termene consecutive stabilite de organul fiscal în vederea audierii.

Excepția lipsei audierii poate fi invocată de contribuabil/plătitor odată cu formularea contestației depuse potrivit prezentului cod.

Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.

Personalul din cadrul organului fiscal este obligat să păstreze secretul asupra informațiilor de care a luat cunoștință ca urmare a exercitării atribuțiilor de serviciu.

În categoria informațiilor de natura celor considerate a fi secret fiscal intră datele referitoare la contribuabil/plătitor, cum ar fi: datele de identificare, natura și cuantumul obligațiilor fiscale, natura, sursa și cuantumul veniturilor, natura, sursa și valoarea bunurilor, plăți, conturi, rulaje, transferuri de numerar, solduri, încasări, deduceri, credite, datorii, valoarea patrimoniului net sau orice fel de informații obținute din declarații ori documente prezentate de către contribuabil/plătitor sau terți.

Organul fiscal poate transmite informațiile pe care le deține:

a) autorităților publice, în scopul îndeplinirii obligațiilor prevăzute de lege;

b) autorităților fiscale ale altor țări, în condiții de reciprocitate, în baza unor instrumente juridice internaționale semnate de România și care cuprind prevederi privind cooperarea administrativă în domeniul fiscal și/sau recuperarea creanțelor fiscale;

c) autorităților judiciare competente, potrivit legii;

d)oricărui solicitant, cu acordul scris al contribuabilului/plătitorului despre care au fost solicitate informații;

e)în alte cazuri prevăzute expres de lege.

Autoritatea care primește informații fiscale este obligată să păstreze secretul asupra informațiilor primite.

Este permisă transmiterea informațiilor de natura celor prevăzute la alin. (1), inclusiv pentru perioada în care a avut calitatea de contribuabil/plătitor:

a)contribuabilului/plătitorului însuși;

b)succesorilor acestuia, precum și persoanelor cu vocație succesorală, calitate dovedită potrivit legii.

În scopul aplicării prevederilor alin. (3) lit. a) și c), autoritățile publice pot încheia protocol privind schimbul de informații cu organul fiscal deținător al informației ce se transmite.

Este permisă transmiterea de informații cu caracter fiscal în alte situații decât cele prevăzute la alin. (3), în condițiile în care se asigură că din acestea nu reiese identitatea vreunei persoane fizice, juridice ori unei entități fără personalitate juridică.

Organul fiscal poate aduce la cunoștință publică informațiile pe care le deține:

a)ori de câte ori informațiile sunt calificate de lege ca fiind publice;

b)ori de câte ori, prin acte administrative sau prin hotărâri judecătorești, definitive, se constată încălcări ale obligațiilor prevăzute de legislația fiscală.

Procedura de aducere la cunoștință publică a informațiilor deținute de organul fiscal central se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., iar procedura de aducere la cunoștință publică a informațiilor deținute de organul fiscal local se aprobă prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice.

Prelucrarea datelor cu caracter personal de către organele fiscale centrale și locale se realizează cu respectarea prevederilor Legii nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, cu modificările și completările ulterioare.²⁷⁸

9.4. Principiile dreptului fiscal

Impozitele și taxele reglementate de Codul Fiscal se bazează pe următoarele principii:

a)neutralitatea măsurilor fiscale în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând prin nivelul impunerii condiții egale investitorilor, capitalului român și străin;

b)certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

²⁷⁸ A se vedea pe larg Cosmin Costaș, Codul de Procedură Fiscală, Ed. Solomon, 2016.

c)justețea impunerii sau echitatea fiscală asigură ca sarcina fiscală a fiecărui contribuabil să fie stabilită pe baza puterii contributive, respectiv în funcție de mărimea veniturilor sau a proprietăților acestuia;

d)eficiența impunerii asigură niveluri similare ale veniturilor bugetare de la un exercițiu bugetar la altul prin menținerea randamentului impozitelor, taxelor și contribuțiilor în toate fazele ciclului economic, atât în perioadele de avânt economic, cât și în cele de criză;

e)predictibilitatea impunerii asigură stabilitatea impozitelor, taxelor și contribuțiilor obligatorii, pentru o perioadă de timp de cel puțin un an, în care nu pot interveni modificări în sensul majorării sau introducerii de noi impozite, taxe și contribuții obligatorii.

Creanțele fiscale și obligațiile corespunzătoare ale contribuabilului/plătitorului sunt cele prevăzute de lege.

Procedura de administrare a creanțelor fiscale se desfășoară în conformitate cu dispozițiile legii. Organul fiscal are obligația de a asigura respectarea dispozițiilor legale privind realizarea drepturilor și obligațiilor contribuabilului/plătitorului sau ale altor persoane implicate în procedură.

Principiul proporționalității

În doctrină se arată că, la nivelul Uniunii, sunt reglementate o repartizare verticală a competențelor între UE și statele membre (guvernată de principiile atribuirii de competențe, subsidiarității și al cooperării loiale) și una pe orizontală în cadrul UE (guvernată de principiul atribuirii de competențe, principiul proporționalității și al cooperării loiale).

“Curtea și o mare parte din literatura de specialitate, face o distincție între “dacă” Comunitatea ar trebui să își exercite competența și “cum” să o facă. Primul este conceptualizat ca subsidiaritate, cel de-al doilea este văzut ca proporționalitate .

Cele două principii în discuție sunt reglementate de art. 5 TUE, care prevede următoarele:

„(1) Delimitarea competențelor Uniunii este guvernata de principiul atribuirii. Executarea acestor competente este reglementata de principiile subsidiarității și proporționalității.

(4) În temeiul principiului proporționalității, acțiunea Uniunii, în conținut și formă, nu depășește ceea ce este necesar pentru realizarea obiectivelor tratatelor.”

Instituțiile Uniunii aplică principiul proporționalității în conformitate cu Protocolul privind aplicarea principiilor subsidiarității și proporționalității.

Principiul proporționalității este consacrat expres și în art. 52 alin. (1) din Carta drepturilor fundamentale, în următoarea formulare: Orice restrângere a exercițiului drepturilor și libertăților recunoscute prin prezenta carte trebuie să fie prevăzută de lege și să respecte substanța acestor drepturi și libertăți. Prin respectarea principiului proporționalității, pot fi impuse restrângeri numai în cazul în care acestea sunt necesare și numai dacă răspund efectiv obiectivelor de interes general recunoscute de Uniune sau necesității protejării drepturilor și libertăților celorlalți.

Principiul proporționalității își are originea în dreptul administrativ german de după primul Război Mondial. La începuturile sale, esența principiului proporționalității consta în capacitatea de a combina principiul constituțional liberal cu apărarea drepturilor și intereselor fundamentale ale statului prosper. S-ar putea spune că acest principiu al proporționalității a fost efectul implementării conceptului constituțional din dreptul anglo-american în constituțiile Europei continentale .

Acest concept juridic și-a început difuzia în dreptul european în 1956 când, pentru prima dată, a fost consacrat de Curtea Europeană de Justiție în cauza C-8/55 *Federation Charbonniere de Belgique v High Authority*. În cauza C-11/70 *International Handelsgesellschaft v Einfuhr-und Vorratsstelle Getreide*, Avocatul General a oferit prima formulare a principiului general al proporționalității, astfel: „unei persoane nu trebuie să i se limiteze libertatea de a acționa dincolo de măsura necesară apărării interesului public”.

Din 1970, principiul proporționalității a început să fie invocat în mod constant de Curtea Europeană de Justiție, devenind astfel unul dintre principiile generale de drept european.

Înainte de Lisabona, art. 5 alin. (3) TCE prevedea că „Nicio acțiune a Comunității nu va depăși ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivelor prezentului tratat”. După Lisabona, art. 5 alin. (4) TUE impune ca, „În temeiul principiului proporționalității, acțiunea Uniunii, în conținut și formă, să nu depășească ceea ce este necesar pentru realizarea obiectivelor tratatelor”.

Acțiunile Uniunii sunt proporționale numai în măsura în care sunt potrivite și necesare pentru atingerea scopurilor tratatului. Totodată, încărcarea, împo-vărarea statelor membre în obținerea unui rezultat trebuie să fie într-un raport echitabil cu obiectivele preconizate; în același timp, principiul proporționalității vizează adaptarea mijloacelor folosite de autoritățile naționale la obiectivele concrete urmărite pe baza prevederilor comunitare. Forma acțiunii unionale va fi atât de simplă pe cât o permit realizarea adecvată a obiectivului propus și necesitatea executării eficiente. Uniunea nu legiferează decât în măsura în care acest lucru este necesar și pe cât posibil vor fi preferate directivele regu-lamentelor și directivele-cadru măsurilor detaliate.

Acest principiu reglementează modul și intensitatea acțiunilor unionale.

Aplicarea acestui principiu după intrarea în vigoare a Tratatului de la Lisabona s-a îmbogățit prin faptul că, în definirea și punerea în aplicare a politicilor și acțiunilor sale, Uniunea ține seama de cerințele privind promovarea unui nivel ridicat al ocupării forței de muncă, garantarea unei protecții sociale corespunzătoare, combaterea excluziunii sociale, precum și de cerințele privind un nivel ridicat de educație, de formare profesională și de protecție a sănătății umane, respectiv caută să combată orice discriminare pe motive de sex, rasă sau origine etnică, religie sau convingeri, handicap, vârstă sau orientare sexuală.

Văzut ca o măsură de siguranță împotriva folosirii excesive a puterii legislative și administrative a statului, a cunoscut o dezvoltare notabilă prin decizia dată în cauza C-331/88, *R v. Minister of Agriculture, Fisheries and Food ex parte Fedesa*, în care Curtea Europeană de Justiție a statuat următoarele: „Curtea a reținut în mod constant că principiul proporționalității este unul dintre principiile generale ale legii Comunității. În virtutea acestui principiu, legalitatea instituirii unei prohibiții asupra desfășurării unei anume activități economice este supusă condiției ca măsurile de prohibiție să fie

corespunzătoare și necesare obiectivului public protejat de legislația în speță; acolo unde există posibilitatea de a alege între mai multe măsuri considerate corespunzătoare, trebuie să se apeleze la cea mai puțin oneroasă, iar dezavantajele nu trebuie să fie disproporționate cu scopul urmărit”.

Din 1999, principiul proporționalității a fost introdus în Tratatul de stabilire a Comunității Europene. În prezent, acesta se regăsește reglementat în art. 5 alin. (4) al Tratatului și în art. 5 din Protocolul 2 la Tratat, privind aplicarea principiilor subsidiarității și proporționalității: „În respectarea principiului neutralității, conținutul și forma acțiunilor Uniunii nu vor depăși ceea ce este necesar pentru a atinge obiectivele Tratatelor. Instituțiile Uniunii Europene vor aplica principiul proporționalității așa cum este prevăzut în Protocolul pentru aplicarea principiilor subsidiarității și proporționalității”.

„Proiectele de acte normative vor fi justificate prin prisma principiilor subsidiarității și proporționalității.

Orice propunere legislativă va conține o expunere de motive, astfel încât să permită evaluarea respectării principiilor subsidiarității și proporționalității [...]

Propunerile legislative vor ține cont de orice fel de povară, fie ea financiară sau administrativă, asupra Uniunii, guvernelor naționale, regionale sau autorităților locale, asupra agenților economici și cetățenilor, pentru ca acestea să fie minimizate și pe măsura obiectivelor ce trebuie atinse”.

Funcționarea principiului proporționalității

Principiul proporționalității este invocat în general în procedurile judiciare în care se pune problema prevalenței unui drept legal față de alt drept legal sau în care disputa privește protecția unui drept privat în contrapondere cu protecția interesului public.

Într-un astfel de context, principiul proporționalității este acea conflict rule care determină înclinarea balanței în favoarea uneia dintre părți, este o procedură analitică, ce nu afectează aplicarea normelor de drept substanțial.

În această analiză, se urmărește mai întâi dacă regula de drept respectivă trece testul calității relației dintre mijloace (măsura administrativă în discuție) și scop (obiectivul urmărit prin instituirea acelei măsuri).

Ulterior, trebuie verificat dacă măsura respectivă este și necesară scopului urmărit și cel mai important, dace este cea mai puțin restrictivă dintre măsurile administrative posibile pentru atingerea scopului propus. Acest din urmă criteriu este cel mai sensibil, putând înclina judecata și într-un sens și în altul.

Profesorul Grainne de Burca consideră că principiul general al proporționalității (în ceea ce privește o măsură administrativă impusă) se verifică prin efectuarea următorului test :

1. este măsura administrativă corespunzătoare atingerii unui scop legitim?
2. este această măsură necesară atingerii scopului legitim sau cea mai puțin restrictivă dintre măsurile necesare acestui scop?
3. are această măsură un efect excesiv asupra interesului persoanei?

Se poate afirma că unul dintre motivele esențiale pentru care instanțele invocă sau reiau principiile de drept care au stat la baza unor decizii anterioare este acela de a conferi neutralitate, obiectivitate deciziei lor.

Cum dreptul nu poate fi o știință exactă oricât de clare ar fi dispozițiile legii, instanțele simt nevoia ca în dezlegarea unei spețe să se bazeze pe cât mai multe invariabile (numite principii generale de drept), dând astfel eficiență, stabilitate și predictibilitate judecății respective.

Vorbind despre jurisprudența europeană în materie fiscală, principiul proporționalității este invocat în două tipuri de situații:

□ cele în care se pune în discuție formalismul impus de legislațiile naționale în vederea exercitării unui drept instituit de legislația europeană (de exemplu, dreptul de deducere a TVA, rambursarea TVA din alte state membre etc.);

□ cele în care se discută despre protecția exercitării unor drepturi, în comparație cu rigorile necesare în lupta împotriva evaziunii fiscale și a abuzurilor de drept.

În practica CJUE, acest principiu a fost “coborat” de la înălțimea relațiilor dintre statele membre și instituțiile comunitare, la nivelul necesar pentru a deveni operațional, aplicabil în chestiunile concrete de interpretare uniformă a dreptului UE, ridicate în fața CJUE, în special pe calea întrebărilor preliminare.

Din analiza jurisprudenței CJUE, rezultă că, în practică, sensul concret al principiului proporționalității este aplicabil în special pe terenul probelor, atunci când contribuabilului îi revine sarcina de a proba încadrarea (tratamentul) unor operațiuni, respectiv îndeplinirea condițiilor de a beneficia de anumite drepturi consacrate în abstracto prin lege.

Practicile prezumat abuzive ale contribuabilului

Deciziile Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauze precum Halifax și Cadbury-Schweppes arată complexitatea analizei în ceea ce privește evaluarea proporționalității în materia dreptului fiscal.

În cauza C-255/02 Halifax, analiza respectării principiului proporționalității este pusă în slujba analizei abuzului de drept.

Reiterând încă o dată că prevenirea posibilei evaziuni fiscale ori a abuzului de drept este un obiectiv recunoscut și încurajat de Directiva a Șasea, Curtea de Justiție nu s-a aplecat asupra principiului proporționalității urmând algoritmul structurat utilizat în cauze anterioare, ci a integrat în această analiză referințe la principiul certitudinii legii:

„[...] obligarea autorităților fiscale de a iniția verificări asupra persoanelor impozabile în vederea identificării intențiilor lor cu privire la activitățile economice viitoare ar fi contrară obiectivelor sistemului comun de TVA în ceea ce privește principiul certitudinii legii potrivit căruia TVA trebuie aplicat în urma unei analize obiective asupra specificului fiecărei operațiuni economice” (paragraful 57).

„Mai mult decât atât, rezultă cu claritate din jurisprudența anterioară că opțiunea unui comerciant de a alege între efectuarea unor operațiuni scutite de TVA sau taxabile poate fi bazată pe o serie întreagă de factori, inclusiv de natură fiscală” (paragraful 73).

„Având în vedere argumentele de mai sus rezultă că, în sfera TVA, o practică abuzivă există doar dacă operațiunea economică, în ciuda aplicării formale a condițiilor prevăzute de Directiva a Șasea, urmărește în primul rând acumularea unui avantaj fiscal a cărui acordare ar fi contrară respectivelor dispoziții (n.r. ale Directivei)” – (paragraful 74).

„Interzicerea abuzului de drept își pierde relevanța în cazurile în care activitatea economică desfășurată este fundamentată pe alte considerente decât cele legate de obținerea unor avantaje fiscale” (paragraful 75).

Similar cu Halifax, în cauza C-196/04 Cadbury-Schweppes, analiza Curții Europene s-a concentrat în jurul problematicii aranjamentelor juridice artificiale, având ca principal scop obținerea de avantaje fiscale – însă de data aceasta în materia impozitelor directe.

Cauza Cadbury-Schweppes este relevantă pentru analiza comparativă a importanței apărării principiului libertății de stabilire și a luptei împotriva evaziunii fiscale și abuzului de drept.

În speță, una dintre societățile din grupul Cadbury-Schweppes care asigura finanțarea grupului își implementase o structură prin alegerea ca țară de rezidență Irlanda.

Motivele alegerii acestei jurisdicții constau în: (i) soluționarea unor probleme de natură fiscală în ceea ce privește impozitarea asociaților canadieni care dețineau acțiuni preferențiale; (ii) evitarea obținerii unei autorizații din Marea Britanie pentru operațiunile de finanțare externă și (iii) reducerea impozitării prin reținere la sursă a veniturilor din dividende.

Potrivit unei dispoziții a legislației fiscale din Marea Britanie, profiturile societății din Irlanda, care beneficiau de o cota mai redusă de impozitare, erau incluse în baza impozabilă și supuse unui tratament fiscal mai exigent în Marea Britanie.

Cadbury-Schweppes a considerat că a astfel de dispoziție legală contravine principiului libertății de circulație în interiorul Uniunii, fiind o normă disproporționată și discriminatoare.

Curtea de Justiție a efectuat evaluarea abuzului de drept prin prisma principiului proporționalității, respectiv punând în balanță pe de o parte, dreptul cetățenilor Uniunii de a conta pe anumite libertăți fundamentale în vederea identificării unor aranjamente mai favorabile în alte state membre și pe de altă parte a interesul Statelor membre de a se proteja de abuzuri.

Concluziile Curții pot fi rezumate astfel :

„În ceea ce privește libertatea de stabilire, Curtea deja a statuat că stabilirea unei societăți într-unul dintre statele membre în scopul de a beneficia de un tratament fiscal mai avantajos nu constituie în sine un abuz de drept.

Pe de altă parte, o dispoziție națională care restricționează libertatea de stabilire poate fi justificată atunci când se referă cu precădere la structuri absolut artificiale menite a ocoli aplicarea legislației din acel stat membru” (paragraful 37) .

„Rezultă că, pentru ca o restricționare a dreptului la liberă circulație să fie justificată în temeiul prevenirii practicilor abuzive, obiectivul unei astfel de restricții trebuie să fie eliminarea structurilor absolut artificiale care nu reflectă realitatea economică, ci au doar scopul de a eluda tratamentul fiscal normal aplicabil pe teritoriul național” (paragraful 55).

Principiul proporționalității își are aplicabilitate în dreptul fiscal român, atât în materie de TVA cât și în materia impozitului pe profit.

Aplicabilitatea principiului proporționalității în materie de TVA

Proba livrării intracomunitare

În foarte multe spețe se pune în discuție probarea livrării intracomunitare, respectiv proba trecerii graniței de către bunurile livrate, pentru a putea aplica scutirea de TVA prevăzută de art. 148 - 151 din Directiva 2006/112/CE respectiv art. 143 Cod fiscal.

În speța S.C MX S.R.L vs. Direcția Generală a Finanțelor Publice - Timiș, unde ca urmare a inspecției fiscale, organul de inspecție a stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA și accesorii.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, soluția stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare a fost fundamentată de către echipa de inspecție fiscală astfel: „urmare a verificărilor efectuate cu privire la livrările intracomunitare efectuate de Societate către beneficiari din Bulgaria s-a constatat că documentele de transport (CMR) nu pot face dovada efectuării transportului din România în Bulgaria, pe cale de consecință, livrările respective nu pot beneficia de regimul fiscal de scutire cu drept de deducere prevăzut de art. 143 al. (2) lit. a) Cod fiscal”.

În susținerea cauzei, societatea s-a folosit de principiul proporționalității în domeniul probator invocând cauza Teleos (C-409/04), caz emblematic în jurisprudența Curții de Justiție a Comunității Europene. În această speță, Curtea constată că, primul subparagraf al art. 28/c(A) (a) din Directiva a VI-a, trebuie interpretat în sensul în care nu permite autorităților competente din statul membru de livrare să oblige un furnizor, care a acționat cu bună-credință și a prezentat dovezi care justificau, la prima vedere, dreptul său la scutirea unei livrări intracomunitare de bunuri, să plătească ulterior TVA pentru aceste bunuri, atunci când astfel de documente justificative se dovedesc false, fără însă a se stabili implicarea sa într-o fraudă fiscală, atât timp cât acesta din urmă a luat toate măsurile rezonabile ce depindeau de el pentru a se asigura că livrarea intracomunitară pe care a efectuat-o nu conduce la participarea sa la o astfel de fraudă.

În primul rând, dacă un stat membru a prevăzut condițiile pentru aplicarea scutirii unei livrări intracomunitare, stabilind, printre altele, o listă de documente care trebuie prezentate autorităților competente, și a acceptat inițial documentele prezentate de furnizor ca dovezi justificative ale dreptului la scutire, ar fi contrar principiului securității juridice ca ulterior să oblige furnizorul să achite TVA aferente livrării dacă se dovedește că din cauza fraudei cumpărătorului, despre care furnizorul nu avea și nu putea avea cunoștință, că bunurile în cauză nu au părăsit, în realitate, teritoriul statului membru de livrare.

În al doilea rând, orice repartizare a riscului între furnizor și administrația fiscală, ca urmare a unei fraude săvârșite de către un terț, trebuie să fie compatibilă cu principiul proporționalității. În plus, în loc să prevină fraudă fiscală, un sistem care plasează întreaga responsabilitate a plății TVA în sarcina furnizorilor, indiferent dacă au fost sau nu implicați în fraudă, nu protejează în mod necesar sistemul armonizat de TVA împotriva fraudei și a abuzului cumpărătorilor. Aceștia din urmă, dacă ar fi exceptați de orice responsabilitate, ar putea, în realitate, să fie încurajați să nu expedieze sau să nu transporte bunurile în afara statului membru de livrare și să nu le declare în scopuri de TVA în statele membre de destinație.

În al treilea rând, dacă ar fi obligați să achite ei înșiși TVA după ce evenimentul a avut loc, principiul menționat ar fi încălcat, întrucât furnizorii care efectuează operațiunile pe teritoriul țării nu sunt niciodată obligați la plata taxei aferente ieșirilor, fiind vorba despre un impozit indirect pe consum. În consecință, persoanele impozabile care

efectuează o operațiune intracomunitară ar fi într-o poziție mai puțin avantajoasă decât persoanele impozabile care efectuează operațiuni interne.

În al patrulea rând, potrivit unei jurisprudențe a Curții aplicabile prin analogie, nu ar fi contrar dreptului comunitar să oblige furnizorul să ia orice măsură rezonabilă pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu are drept consecință participarea la o fraudă fiscală.

În concluzie, faptul că furnizorul a acționat cu bună-credință, că a luat măsuri rezonabile care depindeau de el și că participarea sa la fraudă este exclusă, constituie elemente importante pentru a decide dacă furnizorul poate fi obligat să achite TVA a posteriori. În schimb, odată ce furnizorul și-a îndeplinit obligațiile referitoare la prezentarea documentelor justificative aferente unei livrări intracomunitare, atât timp cât obligația contractuală de a expedia sau de a transporta bunurile în afara statului membru de livrare nu a fost îndeplinită de către cumpărător, acesta din urmă ar trebui obligat la plata TVA în acel stat membru.

Conform jurisprudenței Curții de Justiție a Comunității Europene, Societatea nu-și pierde dreptul de deducere chiar dacă este implicată fără voia sa într-o fraudă fiscală.

Într-o situație similară, o instanță națională achiesează la opinia organelor fiscale, apreciind că, chiar o companie “inocentă” care a fost implicată fără voia sa într-o fraudă de tip carusel, trebuie să plătească taxa asupra intrărilor pe care a dedus-o privind furnizările anterioare.

În recursul prejudicial adresat Curții de Justiție a Comunității Europene instanța națională formulează următoarea întrebare către Curte: dacă pentru un beneficiar al unor livrări care este o persoană impozabilă și care a intrat cu bună credință într-un contract, fără a avea cunoștință de vreo fraudă comisă de vânzător, principiul neutralității fiscale privind TVA va însemna faptul că contractul de vânzare este lovit de nulitate, datorită unei reguli interne din legislația civilă, care consideră contractul definitiv nul, pe motivul bazei ilegale a contractului atribuibil vânzătorului, cu consecința ca acea persoană impozabilă să-și piardă dreptul de deducere a taxei?

Răspunsul Curții a fost acela că dreptul de a deduce taxa asupra achizițiilor nu poate fi restricționat, decât dacă aceste restricții sunt bazate clar pe o prevedere a Directivei TVA, ori în speță, pe de o parte, conform reglementărilor fiscale din România (Codul fiscal) societatea a făcut dovada livrărilor efectuate, iar în sens invers, organele fiscale nu au făcut dovada efectivă și de necombătut că mărfurile nu au ajuns în Bulgaria sau că societatea ar fi implicată într-o fraudă fiscală.

Regimul fiscal aplicabil operațiunilor intracomunitare

În speța S Components & Modules GmbH Germania vs. Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș și Administrația Finanțelor Publice Timișoara, s-a formulat, în temeiul art. 322 punctul 1 C.pr.civ., art. 21 alin. (2) teza întâi din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ și art. 325 Cod procedură civilă, cererea de revizuire împotriva deciziei civile pronunțate în ședința publică din data de 31.01.2013 de Curtea de Apel Timișoara în dosar nr. 216.2/30/2010, prin care s-a solicitat să se dispună anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală; anularea Raportului de inspecția fiscală și anularea Deciziei de soluționare a contestației.

În concret, societatea a fost supusă inspecției fiscale de către inspectorii fiscali din cadrul DGFP Timiș ca urmare a solicitării de rambursare a TVA de către

reprezentantul fiscal, prin decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2009. Inspectorii fiscali au impus prin Dispoziția de măsuri, ca pentru operațiunile desfășurate între S Components & Modules GmbH Germania și S.C S România SRL, Jimbolia să aplice regimul de non-transfer în cazul materiilor prime/produselor finite returnate în Germania, respectiv cel al livrărilor/achizițiilor asimilate, pentru materiile prime/produsele finite vândute altor clienți, în condițiile în care în prezent pentru toate operațiunile desfășurate, subscrisa utilizează regimul livrărilor/achizițiilor asimilate.

În motivarea cererii de revizuire s-a invocat încălcarea principiului proporționalității prin invocarea unor spețe de referință aplicabile sferei de TVA. Dintre hotărârile în care s-a pronunțat Curtea, în materia TVA cu privire la acest principiu, pot fi menționate următoarele:

□ Cauza C 271/06, Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG

„18. Trebuie amintit totuși că, în exercitarea competențelor conferite lor de directivele comunitare, statele membre trebuie să respecte principiile generale de drept care fac parte din ordinea juridică comunitară, între care figurează în special principiile securității juridice și proporționalității, precum și principiul protecției încrederii legitime.”

□ Cauza C 409/04, Teleos PLC

„52 (...) în ceea ce privește principiul proporționalității, este necesar să se amintească faptul că, la punctul 46 din Hotărârea Molenheide și alții, citată anterior, Curtea a hotărât că, potrivit acestui principiu, statele membre trebuie să recurgă la mijloace care, deși permit să se atingă în mod eficient obiectivul urmărit de dreptul intern, aduc totuși cât mai puțin atingere obiectivelor și principiilor stabilite prin legislația comunitară în cauză.”

□ Cauzele reunite Garage Molenheide BVBA (C-286/94), Peter Schepens (C-340/95), Bureau Rik Decan-Business Research & Development NV (BRD) (C-401/95), Sanders BVBA (C-47/96)

„46. Astfel, în conformitate cu principiul proporționalității, statele membre trebuie să întreprindă măsuri care, în același timp să le permită să atingă în mod eficient obiectivul urmărit de către legislațiile naționale și să fie în conformitate cu obiectivele și principiile stabilite prin legislația relevantă a dreptului comunitar.

47. În consecință, în timp ce este legitim pentru statele membre ca prin măsurile adoptate să încerce să conserve drepturile Trezoreriei cât mai eficient posibil, acestea nu trebuie să depășească ceea ce este necesar în acest scop. Prin urmare, aceste măsuri nu pot fi utilizate astfel încât ar avea ca efect subminarea în mod sistematic a dreptului de deducere a TVA, care este un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară în domeniu.

48. Răspunsul care urmează să fie dat în această privință trebuie să fie, prin urmare, că principiul proporționalității este aplicabil măsurilor naționale care, precum cele în acțiunea principală, sunt adoptate de către un stat membru în exercitarea competențelor sale referitoare la TVA, deoarece, dacă aceste măsuri depășesc ceea ce este necesar pentru a atinge obiectivul urmărit, ele ar submina principiile sistemului comun de TVA și, în special, normele care reglementează dreptul de deducere care constituie o componentă esențială a acestui sistem.”

□ Cauza C-255/02, Halifax și alții

“(...) măsurile pe care statele membre le pot adopta în conformitate cu articolul 22(8) din a Șasea Directivă, pentru a asigura perceperea și colectarea corectă a taxei și

pentru prevenirea fraudei nu trebuie să depășească ceea ce este necesar pentru atingerea acestor obiective. Acestea nu pot fi folosite, prin urmare, în așa fel încât să submineze neutralitatea TVA, care este un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară”.

În concluzie, în cazul în care ar fi procedat la o aplicare conformă și temeinică a legislației aplicabile la momentul controlului efectuat, precum și a unei interpretări conforme cu principiile enunțate mai sus, organele fiscale ar fi fost în măsură să stabilească faptul că nu se impunea recalificarea operațiunilor declarate de către societate inițial ca achiziții intracomunitare asimilate, în operațiuni de non-transfer, cu modificarea corespunzătoare a deconturilor de TVA și Declarațiilor recapitulative, aferente perioadei controlate.

Această recalificare conduce la urmări ce încalcă vădit principiul proporționalității:

- ☐ Impune obligații extrem de costisitoare de refacere a tuturor evidențelor aferente perioadei trecute;
- ☐ Obligă la rectificarea în viitor, lună de lună, a tuturor declarațiilor de TVA care vor fi în mod necesar eronate;
- ☐ Transformă societatea într-un contravenient perpetuu, perpetuu sancționabil, ceea ce poate să atragă consecințe nebănuite (posibilă suspendare a activității etc.)

Proba dreptului de deducere al TVA aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, (conform art. 167 - 172 și din Directiva)

O speță de referință prin profunzimea și amplitudinea analizei este cea care a făcut obiectul cauzei C 286/94 Garage Molenheide BVBA v. Belgian State. Reclamantul Garage Molenheide BVBA solicita instanței să constate că măsura impusă de legislația belgiană prin care se permitea autorităților fiscale să refuze rambursarea unui sold negativ de TVA sau preluarea în deconturile ulterioare, în condițiile în care respectiva persoană impozabilă figura cu debite fiscale contestate sau aflate în procedură contencioasă (această sumă fiind reținută de autorități ca măsură asiguratorie), încalcă principiul proporționalității.

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a constatat că o astfel de măsură nu este interzisă de Directiva a Șasea referitoare la TVA, însă a reținut că „în acord cu principiul proporționalității, un Stat Membru trebuie să angajeze acele mijloace care, permițându-i să își atingă obiectivele propuse, aduc cel mai puțin atingere scopurilor și principiilor susținute de legislația comunitară”.

De aceea, cu toate că instanța a considerat că în mod legitim statul Belgian a intenționat printr-o astfel de măsură să își asigure executarea efectivă a creanțelor sale fiscale, a precizat că aceste măsuri nu trebuie să meargă dincolo de ce este necesar pentru atingerea acestui obiectiv și nici nu ar putea fi exercitate astfel încât să limiteze dreptul de deducere, fundamental pentru funcționarea mecanismului TVA.

Deși Curtea de Justiție a recunoscut faptul că este în sarcina instanțelor naționale să aprecieze situațiile în care se încalcă principiul proporționalității, prin decizia Molenheide a oferit suficiente instrumente de îndrumare în analiza unei astfel de situații.

Unul dintre considerentele pentru care Curtea de Justiție a calificat legislația belgiană ca fiind neproporțională cu scopul propus a constatat în faptul că aceasta se baza pe o prezumție absolută, din moment ce nu era posibil ca reclamantul să conteste

reținerea soldului negativ de TVA ca măsură asiguratorie sau să ridice motive ce țin de urgența și necesitatea rambursării efective a TVA.

Instanța europeană a reținut că existența unei posibile cenzuri judiciare este importantă în analiza proporționalității unei măsuri administrative.

Aplicabilitatea principiului proporționalității în materia impozitului pe profit

Interpretarea și aplicarea dispozițiilor privind justificarea cheltuielilor deductibile

În materia impozitului pe profit, cele mai multe probleme apărute în dreptul nostru sunt cele legate de interpretarea și aplicarea dispozițiilor privind justificarea cheltuielilor deductibile efectuate cu serviciile prestate de către terți, în baza dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. m Cod fiscal, în completarea cărora au fost emise Normele metodologice, pct. 48.

Ca situație relevantă, putem aminti speța Financiere B S.R.L. vs. Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, speță în care DGFP Timiș nu a recunoscut ca deductibilă suma de 123,533 lei. Organul fiscal a refuzat de la deductibilitate suma menționată mai sus ca urmare a considerării ca nedeductibilă a TVA, aferentă facturilor emise în temeiul contractelor de intermediere încheiate de societate cu SC MBS SRL, respectiv cu SC C Consulting SRL.

Astfel, societatea nu a avut dreptul de deducere a TVA în sumă de 123.533 lei (5.800 + 117733) în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (forma actualizată pentru anul 2010) și ale pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal, dat fiind faptul că nu au fost întocmite și semnate de beneficiar situații de lucrări și rapoarte de lucru (care sunt obligatorii pentru prestarea de servicii efectuată).

În apărare, reclamanta s-a folosit de practica CJUE invocând principiul proporționalității raportat la deductibilitatea TVA aferentă cheltuielilor de consultanță, management. În Cauza C-286/94, Garage Monlenheide et al., Curtea a statuat că „în timp ce este legitim ca măsurile adoptate de către statele membre să caute să preserve drepturile Trezoreriei cât mai eficient posibil, acestea nu trebuie să meargă mai departe decât este necesar în acest scop. Prin urmare, ele nu pot fi utilizate în așa fel încât ar avea ca efect subminarea în mod sistematic a dreptului de deducere a TVA, care este un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit prin legislația comunitară în domeniu. (...) principiul proporționalității este aplicabil măsurilor naționale care sunt adoptate de către un stat membru în exercitarea competențelor sale referitoare la TVA, în măsura în care acestea merg mai departe decât este necesar pentru a atinge obiectivul propus, ele ar submina principiile sistemului comun de TVA și, în special, normele care reglementează dreptul de deducere care constituie o componentă esențială a acestui sistem”.

Mai mult, a doua sumă (în valoare de 117733 lei) reprezintă contravaloarea îndeplinirii obligației de rezultat, care a avut ca obiect acordarea de consultanță imobiliară pentru achiziția unor terenuri în jud. Timiș, de către C Consulting SRL.

Din analiza contractelor aflate la dosarul cauzei dar și din constatările organului de inspecție fiscală, s-a remarcat că suntem în prezența a două contracte de comision. Natura de contract de comision (intermediere) a acestor contracte rezultă cu claritate din chiar cuprinsul clauzelor stipulate în acestea.

Din punct de vedere al scopului urmărit, contractele de intermediere care fac obiectul contestației sunt contractele cu titlu oneros cu caracter aleatoriu, deoarece întinderea prestațiilor părților sau numai a uneia dintre ele depinde de un eveniment incert, astfel încât la momentul încheierii contractului nu se poate cunoaște și nu se poate aprecia cu certitudine câștigul sau pierderea fiecărei părți și nici nu se poate stabili ab initio dacă va exista un câștig sau o pierdere.

Pe de altă parte, acest argument a fost susținut și de clauzele contractuale. De exemplu, în cuprinsul contractului de comision încheiat cu SC C Consulting SRL, se prevedea că „beneficiarul se obligă ca, în situația în care intermediarul reușește să identifice și să negocieze achiziționarea terenurilor agricole [...], să plătească, la momentul semnării contractului autentic prin care beneficiarul achiziționează obiectul intermediării, în favoarea intermediarului cu titlu de preț suma de [...]”.

Prezentarea de către societate a mijloacelor de probă prevăzute în cuprinsul Normelor metodologice la pct. 48 este inadecvată raportat la natura contractelor în cauză; situațiile de lucrări, procesele-verbale de recepție, rapoartele de lucru, etc. pot fi furnizate doar în cazul obligațiilor de diligență, atunci când se cere o prezentare a modului în care debitorul obligației și-a executat obligațiile contractuale, eforturile depuse etc., obligații ce pot fi supuse unei evaluări și în care prețul este proporțional cu cantitatea muncii depuse.

Cerința prezentării unor documente de genul celor prevăzute la pct. 48 din Norme nu se justifică în cazul obligațiilor de rezultat. Dat fiind caracterul aleatoriu al contractului de comision, executarea contractelor ce fac obiectul prezentei contestații se poate încadra teoretic într-o perioadă de timp cuprinsă într-un interval de câteva ore până la câțiva ani, totul depinzând de evenimentul incert a cărui producere va duce sau nu la obținerea rezultatului precizat în contract, iar cantitatea de muncă depusă nu are nicio relevanță pentru a evalua prețul contractului. Din aceste motive, este neîntemeiată prezentarea unor rapoarte de lucrări, situații sau a altor documente justificative întrucât ele nu-și au rațiunea în acest context în care prețul se plătește nu în funcție de cantitatea de muncă depusă ci în funcție de rezultat, care, în cazul de față, a fost obținut.

În concluzie, partea a considerat că argumentele invocate de către organele de inspecție fiscală în susținerea nedeductibilității cheltuielii aferentă contractelor de comision nu au nici un suport legal pertinent.

Proba cheltuielilor de protocol

O alta problemă în materia impozitelor directe, relativ nouă, constă în proba cheltuielilor de protocol, cu bunuri sau servicii acordate în cadrul activităților de protocol, care au regimuri diferite valoric dar la fel de greu de probat.

Având în vedere dispozițiile Codului fiscal care limitează deductibilitatea cheltuielilor de protocol se pune problema mijloacelor de probă prin care se poate dovedi că diverse cheltuieli cu obiecte, cadouri, mese servite la restaurant etc. au ca beneficiari partenerii de afaceri. În aceste cazuri, contribuabilul se găsește într-o imposibilitate subiectivă de a cere de la partenerii de afaceri declarații care să ateste primirea acestor foloase ajungându-se practic la a nu se putea dovedi destinația de acțiuni de protocol.

Astfel de dispoziții care limitează indirect posibilitatea de deducere a cheltuielilor de protocol și a TVA aferente, au efect similar cu dispozițiile prin care se interzice în mod direct deducerea acestor cheltuieli și a TVA aferente.

Această problemă a fost ridicată cu ocazia formulării întrebărilor preliminare Cauzele conexate C-177/99 și C-181/99 Ampafrance SA împotriva Directeur des services fiscaux de Maine-et-Loire și Sanofi Synthelabo, fosta Sanofi Winthrop SA împotriva Directeur des services fiscaux du Val-de-Marne.

Aceste întrebări au fost adresate în cadrul a două litigii dintre, pe de o parte, societatea Ampafrance SA (cauza C-177/99) și, pe de altă parte, societatea Sanofi Synthelabo, (cauza C-181/99) și administrația fiscală în legătură cu rambursările fiscale cerute de aceste societăți, întemeiate pe excluderea de la dreptul la deducere a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) pentru cheltuielile de cazare, restaurant, recepții și spectacole, excludere aprobată Republicii Franceze prin Decizia nr. 89/489/CEE a Consiliului.

Cu titlu preliminar, în ce privește competența de a judeca deciziile Consiliului. CJUE a amintit din nou „faptul că principiul proporționalității, fiind recunoscut de către o jurisprudență constantă a Curții ca făcând parte din principiile generale de drept comunitar (a se vedea, în special, Hotărârea din 11 iulie 1989, Schröder, cauza 265/87, Rec. p. 2237, punctul 21), se poate efectua controlul validității actelor instituțiilor comunitare în lumina acestui principiu general de drept (Hotărârea din 15 aprilie 1997, Bakers of Nailsea, cauza C-27/95, Rec. p. I-1847, punctul 17)” (paragraful 42).

Societățile Ampafrance și Sanofi susțin că Decizia recurge la mijloace disproporționate pentru a combate fraudă și evaziunea fiscală în măsura în care aceasta introduce o excludere generală și sistematică de la dreptul la deducerea TVA, întemeiată pe prezumția unui risc de fraudă sau de evaziune fiscală care decurge din caracterul mixt (privat și profesional) al cheltuielilor în cauză. Ar fi, în fapt, disproporționat să se excludă de la dreptul la deducere anumite cheltuieli în numele combaterii fraudei și a evaziunii fiscale, fără să trebuiască dovedit că există cu adevărat un risc de fraudă sau de evaziune fiscală, stabilind că s-au efectuat cheltuielile numai în scopuri profesionale” (paragraful 44).

Mai mult „Ampafrance adaugă că, în conformitate cu Hotărârea din 29 mai 1997, Skripalle (cauza C-63/96, Rec. p. I-2847, punctul 30), Consiliul nu putea autoriza introducerea unor derogări naționale menite să realizeze obiective, altele decât cele enumerate limitativ la articolul 27 din A șasea directivă. Solicitând Consiliului autorizația de a face derogare de la normele prevăzute de A șasea directivă, autoritățile franceze nu pretindeau să combată riscurile de fraudă și de evaziune fiscală, ci să pună în aplicare un mecanism care să le permită să nu mai verifice caracterul profesional sau neprofesional al anumitor cheltuieli” (paragraful 45).

„Ampafrance și Sanofi susțin, în al doilea rând, că Decizia 89/487 este contrară principiului proporționalității deoarece obiectivul pe care aceasta îl urmărește ar putea fi atins prin alte mijloace, mai puțin dăunătoare principiilor și obiectivelor din A șasea directivă. Astfel, în dreptul francez există alte măsuri care ar permite autorităților fiscale să facă față în mod eficient problemei fraudei și evaziunii fiscale și care ar fi mai puțin restrictive pentru persoanele plătitoare de impozit decât o excludere generală și sistematică de la dreptul la deducerea TVA aferentă cheltuielilor în litigiu” (paragraful 46).

În concluzie Curtea s-a pronunțat în sensul că Decizia 89/487/CEE a Consiliului din 28 iulie 1989 de autorizare a Republicii Franceze să aplice o măsură de derogare de la articolul 17 alineatul (6) al doilea paragraf din A șasea Directivă 77/388/CEE privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri este lipsită de validitate.

În hotărâre Curtea a reținut că „este necesar să se amintească faptul că, pentru ca un act comunitar referitor la sistemul TVA-ului să fie conform cu principiul proporționalității, dispozițiile pe care acesta le conține trebuie să fie necesare pentru îndeplinirea obiectivului specific pe care îl urmărește și să afecteze cât mai puțin posibil obiectivele și principiile din A șasea directivă. O măsură care constă în a exclude din principiu totalitatea cheltuielilor de cazare, recepție, restaurant și spectacole de la dreptul la deducerea TVA-ului, care constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA pus în aplicare prin A șasea directivă, în timp ce mijloace corespunzătoare, mai puțin prejudiciabile acestui principiu decât o excludere de la dreptul la deducere al anumitor cheltuieli, sunt previzibile sau există deja în ordinea juridică națională, nu pare necesară pentru a combate fraudă și evaziunea fiscală” (paragrafele 60 și 61)

Principiul securității juridice

Preocuparea pentru asigurarea securității juridice este de actualitate în România, în condițiile creșterii „cantitative” a legislației, determinată de creșterea complexității dreptului, ca urmare a dezvoltării noilor izvoare de drept, în special a celor comunitare și internaționale, precum și a evoluției societății, a apariției unor noi domenii de reglementare.

Prin urmare, prin activitatea de legiferare trebuie asigurată calitatea legii, în sensul de conformitate a acesteia cu principiul preeminenței dreptului și cu cel al securității juridice, în cel mai larg sens al său. Jurisprudența Curții Constituționale și a Curții Europene a Drepturilor Omului, marcată în ultimii ani de tot mai frecventa invocare a cerințelor referitoare la accesibilitatea și previzibilitatea legii, poate constitui un semnal cu privire la necesitatea luării de măsuri pentru remedierea unor deficiențe ce afectează din ce în ce mai profund sistemul juridic românesc și, implicit, existența statului de drept. Iată de ce considerăm utilă prezentarea principalelor exigențe ale principiului securității juridice, însoțită de exemple din jurisprudența recentă, cu precădere a Curții Constituționale.

În doctrină s-a spus că noțiunea de „securitate juridică” evocă, cel puțin pentru juriști, chestiuni familiare, precum retroactivitatea, teoria aparenței, legalitatea incriminării și a pedepsei sau chiar obscuritatea textelor de lege. În esență, ceea ce caracterizează acest principiu este faptul că el trebuie să protejeze cetățeanul contra unui pericol care vine chiar din partea dreptului, contra unei insecurități pe care a creat-o dreptul sau pe care acesta riscă s-o creeze. S-a sugerat, în context, ca o noțiune mai potrivită decât cea de securitate juridică poate fi cea folosită de doctrina olandeză - *Rechtzekerheid* - „fiabilitatea dreptului” .

Conținutul principiului securității juridice

Autorii români citați susțin că securitatea juridică se exprimă prin cerințe cum ar fi interzicerea retroactivității legii, accesibilitatea și previzibilitatea legii, obligația administrației fiscale de a-și defini exigențele și de a-și respecta angajamentele și interpretarea unitară a legii.

În literatura franceză însă se subliniază că „principiul securității juridice pare să corespundă nu unui principiu autonom ci unei idei generale care exprimă o natură identică, la care concură principii mai precise, fondate de asemenea pe căutarea securității. El nu se confundă totuși cu principiile neretroactivității, respectului drepturilor câștigate și încrederii legitime”.

La fel de prudentă este și observația conform căreia „mai degrabă funcțională decât conceptuală, securitatea juridică nu este nimci altceva decât denumirea dată de către judecător manifestărilor echității sau discreționarității sale”.

a) Neretroactivitatea legii

Securitatea juridică, inițial, s-a născut prin expresia clasică în neretroactivitatea legii, consacrată în art. 2 din Codul civil Napoleon (1804): „Legea nu dispune decât pentru viitor; ea nu are niciun efect retroactiv”. Din momentul în care s-a observat însă că legea nu are capacitatea de a reglementa toate situațiile apărute în practică, a fost invocat principiul securității juridice.

Principiul neretroactivității legii tratat supra la paragraful 2.1.3. nu se confundă însă cu principiul securității juridice.

b) Accesibilitatea și previzibilitatea legii

Accesibilitatea legii privește aducerea la cunoștința publică, a destinatarilor săi, pentru că doar astfel reglementările devin aplicabile.

Legea aplicabilă trebuie să fie previzibilă în sensul în care contribuabilul are dreptul de a fi informat în avans asupra consecințelor actelor pe care le efectuează, într-o manieră care să-i permită să se comporte în deplină cunoștință de cauză. Sub acest aspect, se poate concluziona că adagiul „nimeni nu poate invoca necunoașterea legii” este din ce în ce mai greu de aplicat, în condițiile unei modificări legislative permanente în materie fiscală, „dublată de un vocabular care ar putea fi uneori caracterizat drept ezoteric”. Simplu spus, contribuabilul trebuie să cunoască legislația de așa manieră încât să poată acționa preventiv.

O altă semnificație a noțiunii de accesibilitate asociată previzibilității legii privește modul de receptare a conținutului actelor normative: reglementarea trebuie să fie clară, inteligibilă astfel încât destinatarii ei trebuie nu doar să fie informați în avans ci să și înțeleagă consecințele legale ale noilor dispoziții.

c) Obligația administrației fiscale de a-și defini în mod clar exigențele și de a-și respecta angajamentele luate

În opinia citată, principiul securității juridice se identifică sub unele aspecte cu principiul încrederii legitime. De pildă, în jurisprudența instanțelor belgiene, dreptul contribuabilului la securitate juridică a fost afirmat consecvent:

□ Prin hotărârea pronunțată de Curtea de Casație la 27 martie 1992 în cauza Van Apers s-a decis în favoarea contribuabilului care și-a fundamentat comportamentul pe o aparență născută din comportamentul administrației fata de el (în speță, era în

discuție refuzul organului fiscal de rambursare a TVA, pe motivul absenței anumitor mențiuni de pe factură, în condițiile în care același organ fiscal considerase de-a lungul anilor că rambursarea putea fi autorizată în temeiul unor facturi similare, din moment ce nu exista vreun dubiu cu privire la realitatea operațiunilor în cauză).

□ prin hotărârea din 3 iunie 2002 în cauza C.M. și H.F. s-a decis că „după ce administrația fiscală a acceptat caracterul probant al unor documente contabile, ea nu poate reveni a posteriori asupra acestei soluții fără a aduce atingere principiilor generale de bună administrare care implică dreptul la securitate juridică” și că „cetățeanul trebuie să aibă încredere în ceea ce n-ar putea percepe altfel decât o regulă fixă de conduită a administrației, serviciile publice fiind ținute să onoreze previziunile justificate cărora le-au dat naștere ele însele”.

d). Asigurarea interpretării unitare a legii

Doctrina afirmă că, în special în domeniul fiscal, există o anumită marjă de incertitudine generată și de puterea de interpretare a legii de către instanțele de judecată, precum și de evoluția jurisprudenței acestor instanțe.

În doctrină sunt prezentate o serie de hotărâri ale CEDO care constată divergențe profunde de interpretare în cadrul sistemului român de drept, cum ar fi: Păduraru împotriva României, Viașu împotriva României, etc.

Jurisprudența Curții Constituționale oferă și ea exemple despre modul în care, urmare a lipsei de corelare dintre actele normative au apărut probleme de interpretare unitară a legii cu certe urmări în planul securității juridice (a se vedea, spre exemplu, Decizia nr. 1325/2008, Decizia nr. 838/2009 și altele).

În practica CJUE s-a reținut că principiul securității juridice face parte din ordinea juridică europeană și trebuie respectat atât de instituțiile europene, cât și de statele membre, atunci când acestea își exercită prerogativele conferite de directivele europene. Astfel deciziile CJUE care au stat la baza dezvoltării și impunerii principiului securității juridice sunt:

□ Cauza C 409/04, Teleos PLC, CJUE prin care s-a reținut că:

„48 În ceea ce privește, în primul rând, principiul securității juridice, trebuie amintit că acesta are o importanță deosebită atunci când este vorba de o reglementare susceptibilă să determine cheltuieli financiare, pentru a le permite celor interesați să cunoască cu exactitate întinderea obligațiilor pe care aceasta le impune. Rezultă că este necesar, astfel cum subliniază în mod întemeiat Teleos și alții, precum și Comisia, ca persoanele impozabile să aibă cunoștința de obligațiile lor fiscale înainte de a încheia o operațiune.”

□ Cauza C 146/05, Albert Collée, CJUE a statuat că:

„32. Pe de altă parte, trebuie să se sublinieze că cerința potrivit căreia înscrisurile cerute trebuie înregistrate imediat după executarea operațiunii, fără să fie totuși prevăzut un termen precis în această privință, este de natură să afecteze principiul securității juridice, care face parte din ordinea juridică comunitară și care trebuie să fie respectat de către statele membre în exercitarea competențelor pe care le conferă directivele comunitare (a se vedea Hotărârea din 11 mai 2006, Federation of Technological Industries și alții, C 384/04, Rec., p. I 4191, punctul 29).”

□ CJUE a reținut în cauza C-255/02, Halifax și alții că:

“(...) legislația comunitară trebuie să fie certă și aplicarea sa să fie previzibilă pentru cei care fac obiectul ei. Această cerință a securității juridice trebuie să fie respectată cu atât mai strict în cazul unor norme susceptibile să producă consecințe financiare, pentru ca cei interesați să cunoască exact întinderea obligațiilor ce le revin”.

Principiul securității juridice este reglementat și în dreptul intern, prin art. 3 lit. b) din Codul fiscal, care impune ca „sume de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale”.

Decizia Fantask la punctul 48 menționează următoarele „stabilirea unor termene rezonabile de recurs sub sancțiunea decăderii în interesul securității juridice care protejează atât contribuabilul cât și administrația, constituie o aplicare a acestui principiu fundamental”.

Jurisprudența europeană a reținut că un aspect al principiului securității juridice îl constituie obligația administrației fiscale de a-și defini în mod clar exigențele și de a-și respecta angajamentele luate. Din acest punct de vedere, principiul încrederii legitime este un corolar al principiului securității juridice. Astfel, CJUE a statuat că principiul încrederii legitime poate fi invocat de orice persoană atâta timp cât legislația comunitară sau conduita organelor administrative i-au creat acestuia „speranțe fondate” (a se vedea Cauza C-289/91, Vassilis Mavridis c. Parlamentul european, culegere 1983, p. 1731).

În concluzie, apreciem că principiul securității juridice ar trebui consacrat și în România, în materie fiscală, la o viitoare modificare a Codului fiscal. În mod cu totul evident, dacă legiuitorul nu ar proceda la recunoașterea expresă a acestui principiu, le revine instanțelor judecătorești rolul de a se racorda la orientarea instanțelor europene și de a-l consacra.

Soluția fiscală individuală anticipată și securitatea juridică

Prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 123/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, s-a reglementat o nouă instituție juridică în dreptul fiscal românesc, și anume SOLUȚIA FISCALĂ INDIVIDUALĂ ANTICIPATĂ (SFIA) ca și act administrativ fiscal.

Prin actul normativ menționat s-au definit principalele caracteristici ale acestui act administrativ și s-a stabilit competența de emitere.

De asemenea, prin Hotărârea Guvernului nr. 2164/2004 privind aprobarea Criteriilor și documentelor necesare pentru obținerea SFIA, s-au prevăzut elementele pe care trebuie să le conțină, pe de o parte, cererea contribuabilului și, pe de altă parte, soluția fiscală individuală anticipată emisă de Comisia fiscală centrală.

Același act normativ precizează și situațiile în care organul emitent poate refuza emiterea actului administrativ solicitat, precum și termenul în care se soluționează o cerere privind emiterea unei SFIA.

Textul de lege însuși califica SFIA ca fiind un act administrativ fiscal emis de autoritatea competentă, în acest caz Comisia fiscală centrală, la cererea unui contribuabil, prin care se stabilește modul în care legea fiscală se aplică unei anumite situații de fapt viitoare (tranzacție, contract, etc.), de regulă mai complexă, astfel cum aceasta este

descrișă de titularul cererii, și pe care acesta are dreptul să se bazeze cu ocazia calculării și declarării obligațiilor fiscale cuprinse în SFIA.

Din aceasta definiție, precum și din celelalte prevederi ale legii referitoare la SFIA, putem desprinde o serie de caracteristici care particularizează această instituție față de celelalte acte administrative fiscale.

□ SFIA - consultanță gratuită acordată contribuabilului

Conform prevederilor legii, SFIA soluționează o solicitare a unui contribuabil referitoare la „reglementarea unor situații de fapt”. Aceasta înseamnă că printr-un astfel de act se stabilesc implicațiile fiscale ale situației de fapt, care poate fi o tranzacție, un contract, etc., pe care un contribuabil o are în vedere a o derula în viitor.

Legea fiscală, în speță Codul fiscal, stabilește, în termeni generali, actele și faptele, de regulă economice, supuse impozitării. În practică, contribuabilii, care au obligația de a determina ei însuși suma impozitului datorat bugetului, se pot confrunta cu situații complexe, care pot genera chestiuni complicate de drept fiscal, cu un înalt grad de risc financiar și deci și cu majore consecințe fiscale. În astfel de cazuri, pentru a minimiza riscurile aferente unei astfel de situații, contribuabilul apelează, de regulă, la specialiști în consultanță fiscală, în schimbul unui onorariu.

Pe de altă parte, în contextul actual în care procesele economice devin din ce în ce mai complexe, iar legislația fiscală se dezvoltă pentru a ține pasul cu noile situații apărute, devenind ea însăși mai complexă, mai laborioasă, s-au dezvoltat noi principii care stau la baza relației fisc-contribuabil, între care menționăm cel al încrederii. Acest principiu presupune, între altele, o mai mare implicare a fiscoi în sprijinul contribuabililor, astfel încât aceștia să-și îndeplinească corect obligațiile fiscale.

În acest sens, prin introducerea instituției SFIA, contribuabilii au posibilitatea de a solicita și obține consultanță de la o autoritate publică -Comisia fiscală centrală - și pentru care legea nu prevede perceperea vreunei taxe.

Poate fi de interes să menționăm că în Ungaria, spre exemplu, pentru emiterea unei SFIA, Ministerul Finanțelor percepe un onorariu, iar neplata acestuia dă dreptul administrației careia i-a fost adresată cererea să refuze emiterea deciziei.

□ SFIA - act administrativ atipic

În general, în doctrină, actul administrativ este definit ca fiind manifestarea unilaterală de voință a unui organ al administrației publice prin care se creează o situație juridică spre exterior (pentru subiectul căruia i se adresează) și prin care se realizează acirninistrația publică. În particular, actul administrativ fiscal este actul prin care organul fiscal, potrivit competențelor ce-i revin, stabilește, modifică sau stinge drepturi și obligații fiscale pentru contribuabilul căruia îi este destinat, fiindu-i opozabil acestuia de la data comunicării.

În cazul SFIA însă opozabilitatea privește chiar organul fiscal, acesta fiind obligat ca, în procedurile de administrare la care este îndreptățit, să aplice cele stabilite în conținutul SFIA, sau altfel spus, să aplice soluția în litera sa. Ca urmare, în cadrul unei proceduri administrative fiscale ulterioare asupra situației de fapt (ex. inspecție fiscală), inspectorul fiscal, fiind obligat să aplice soluția emisă, nu o va putea schimba decât dacă condițiile în care aceasta a fost emisă nu mai subzistă. Aceasta chiar dacă inspectorul fiscal are o altă părere juridică asupra cazului respectiv.

Condițiile se analizează atât în ce privește situația de fapt (situația de fapt ulterioară să coincidă cu prezentările și documentele avute în vedere la emiterea soluției) cât și situația de drept (legea în baza căreia a fost luată decizia nu s-a modificat).

Cu privire la modificarea situației de drept, s-a pus problema valabilității SFIA în cazul abrogării unui act normativ cu transferul identic al textului care a stat la baza emiterii unei SFIA în noul act normativ. Răspunsul dat a fost afirmativ și deci SFIA își păstrează valabilitatea într-un astfel de caz.

În ce privește contribuabilul, acesta nu este ținut să aplice soluția emisă dacă nu o împărtășește, putând să trateze cazul potrivit propriei concepții juridice. În această situație, organul fiscal va impune soluția în decizia sa, act administrativ fiscal pe care contribuabilul îl poate ataca ulterior, având astfel posibilitatea de a obține satisfacție pe calea contenciosului administrativ.

În afara inversării opozabilității și ca o consecință a acestui lucru, se poate menționa și un alt aspect ce face din acest act administrativ unul atipic. Este vorba de posibilitatea de contestare. Astfel, deși din punct de vedere teoretic, fiind vorba de un act administrativ, acesta poate fi contestat, totuși, din aceleași motive enunțate mai sus, al faptului ca SFIA nu-i este opozabilă contribuabilului, practic contestația împotriva acestui act administrativ fiscal nu prezintă interes. Contribuabilul își va putea susține și eventual impune propria sa concepție juridică atacând decizia în care organul fiscal și-a impus soluția, respectiv actul administrativ emis urmare procedurii administrative legale, de regula inspecție fiscală.

☐ SFIA - act administrativ emis anticipat

Pentru un contribuabil poate fi de mare importanță să afle dinainte cum va trata administrația fiscală o activitate a sa planificată a se desfășura în viitor. Acest lucru poate fi decisiv, de exemplu, pentru o decizie investițională, pentru finanțarea unei activități sau afaceri, pentru planificarea unei restructurări sau schimbări în forma juridică, etc.

Caracterul anticipat, constând în emiterea sa înainte de realizarea efectivă a stării de fapt pentru care se dorește aflarea regimului fiscal, respectiv în faza de planificare a acestei stări de fapt, este de esență SFIA. Dacă situația s-a petrecut, emiterea unei SFIA nu mai are sens, administrația având posibilitatea să decidă imediat asupra situației respective, în cadrul unei proceduri de administrare (impunere, inspecție).

Totuși, nu se exclude posibilitatea solicitării și emiterii unei SFIA și după efectuarea tranzacției, dar oricum aceasta trebuie făcută înainte de depunerea declarației fiscale în care se reflectă tranzacția.

☐ SFIA - act administrativ individual

SFIA este individualizată pentru contribuabilul solicitant întrucât ia în considerare situația de fapt a acestui contribuabil și astfel nu este direct aplicabilă altor contribuabili. Prin SFIA, Comisia fiscală centrală stabilește regimul fiscal aplicabil unei situații de fapt a acelui contribuabil care a solicitat-o și este destinată acestuia, fiind opozabilă organului fiscal numai în relația cu acest contribuabil.

În concluzie soluția fiscală individuală anticipată reprezintă o formă de garantare a respectării principiului securității juridice în favoare contribuabilului. Astfel acesta garantează contribuabilului, care a solicitat emiterea unei soluții fiscale individuale anticipate, opozabilitatea acestui act în fața organului de control. Deși o SFIA nu este opozabilă decât față de contribuabilul care a solicitat-o, totuși, publicată în forma neindividualizată, o astfel de soluție poate furniza indicații contribuabililor aflați în

situații și circumstanțe similare asupra poziției autorității fiscale care răspunde de administrarea impozitelor. Cu alte cuvinte, un alt contribuabil, aflat într-o situație similară, având cunoștință de soluția emisă, o va putea aplica, deosebirea fiind că, în acest caz, SFIA nu mai este opozabilă organului fiscal în relația cu acest alt contribuabil. Ca urmare, nu este exclusă posibilitatea ca de această dată, organul fiscal, aflat într-o procedură de administrare, să își impună concepția sa juridică în cadrul deciziei sale, pe care contribuabilul o va putea ataca, dacă se consideră lezat în drepturile sale, pe calea contenciosului administrativ.

Acordul de preț în avans și securitatea juridică

Acordul de preț în avans reprezintă actul administrativ fiscal emis de Ministerul Economiei și Finanțelor în vederea soluționării unei cereri a contribuabilului referitoare la stabilirea condițiilor și modalităților în care urmează a fi determinate pe parcursul unei perioade fixe de timp prețurile de transfer în cazul tranzacțiilor efectuate între persoane afiliate, așa cum sunt definite în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Acordul de preț este opozabil și obligatoriu față de organele fiscale numai dacă termenii și condițiile acestuia au fost respectate de către contribuabili, valabilitatea acordului încetând de la data intrării în vigoare a modificării dispozițiilor legale de drept material fiscal în baza cărora a fost emis.

Un exemplar din acord va fi transmis de organul emitent organului fiscal competent pentru administrarea contribuabilului solicitant. Pot solicita emiterea unui acord de preț în avans numai persoanele care desfășoară tranzacții cu persoane afiliate, așa cum sunt definite de Codul fiscal.

Acordul poate fi modificat la solicitarea contribuabilului. În privința tarifului perceput pentru acord, distingem:

- ☐ pentru marii contribuabili, tariful de emitere este de 20.000 euro la cursul BNR din ziua efectuării plății;
- ☐ pentru ceilalți contribuabili (mici și mijlocii), tariful de emitere este de 10.000 euro la cursul BNR din ziua efectuării plății.

Cererea pentru emiterea acordului de preț în avans trebuie să conțină datele de identificare ale contribuabilului, ale reprezentantului legal al acestuia și prezentarea stării de fapt viitoare pentru care se solicită emiterea acordului.

Acordul bi sau multilateral poate fi emis numai pentru tranzacții cu contribuabili care provin din țări cu care România are încheiate convenții pentru evitarea dublei impuneri. Pentru a se realiza acest obiectiv, se apelează la procedura amiabila prevăzută în convențiile pentru evitarea dublei impuneri.

9.5. Impozitul pe profit

Sunt obligate la plata impozitului pe profit, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

- a) persoanele juridice române, cu excepțiile prevăzute la alin. (2);

b)persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România;

c)persoanele juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România;

d)persoanele juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h);

e)persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene.

(2)Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

a)Trezoreria Statului;

b)instituția publică, înființată potrivit legii, cu excepția activităților economice desfășurate de aceasta;

c)Academia Română, precum și fundațiile înființate de Academia Română în calitate de fondator unic, cu excepția activităților economice desfășurate de acestea;

d)Banca Națională a României;

e)Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

f)Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;

g)Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;

g1)Fondul de garantare a asigurațiilor, constituit potrivit legii;

h)persoana juridică română care plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în conformitate cu prevederile titlului III;

i)fundația constituită ca urmare a unui legat;

j)entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică.

Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

a)în cazul persoanelor juridice române, al persoanelor juridice străine având locul de exercitare a conducerii efective în România, precum și al persoanelor juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;

b)în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România, asupra profitului impozabil atribuit sediului permanent, respectiv asupra profitului impozabil la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale;

c)în cazul persoanelor juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h), asupra profitului impozabil aferent acestora.

În cazul următoarelor persoane juridice române, la calculul rezultatului fiscal sunt considerate venituri neimpozabile următoarele tipuri de venituri:

a)pentru cultele religioase, veniturile obținute din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult, potrivit legii, veniturile obținute din chirii, veniturile obținute din cedarea/înstrăinarea activelor corporale, alte venituri obținute din activități economice sau de natura celor prevăzute la alin. (2), veniturile din despăgubiri, în formă bănească, obținute ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate, cu condiția ca sumele respective să fie utilizate, în anul curent și/sau în anii următori, pentru întreținerea și funcționarea unităților de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor

de cult și a clădirilor ecleziastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume propriu și/sau în parteneriat, de servicii sociale, acreditate în condițiile legii, pentru acțiuni specifice și alte activități nonprofit ale cultelor religioase, potrivit Legii nr. 489/2006 privind libertatea religioasă și regimul general al cultelor, republicată;

b) pentru unitățile de învățământ preuniversitar și instituțiile de învățământ superior, particulare, acreditate, precum și cele autorizate, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;

c) pentru asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, pentru îmbunătățirea utilităților și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune, potrivit legii;

d) pentru Societatea Națională de Cruce Roșie din România, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit Legii Societății Naționale de Cruce Roșie din România nr. 139/1995, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;

d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;

e) donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;

f) veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;

g) veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;

h) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;

i) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;

j) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombola, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;

k) veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;

l) veniturile obținute din reclamă și publicitate, veniturile din închirieri de spații publicitare pe: clădiri, terenuri, tricouri, cărți, reviste, ziare, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; nu se includ în această categorie veniturile obținute din prestări de servicii de intermediere în reclamă și publicitate;

m) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;

n)veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;

o)sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului IV;

p)sumele colectate de organizațiile colective autorizate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor.

În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevăzute la alin. (2). Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, potrivit alin. (2) sau potrivit prezentului alineat, asupra căreia se aplică cota prevăzută la art. 17 sau 18, după caz.

Formele asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetație forestieră, pășunilor și fânețelor, cu personalitate juridică, aplică pentru calculul rezultatului fiscal prevederile alin. (2) și (3).

Anul fiscal este anul calendaristic.Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%.

Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective, sunt obligați la plata impozitului în cotă de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulat de la începutul anului fiscal.

Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. La stabilirea rezultatului fiscal al persoanelor afiliate se au în vedere reglementările privind prețurile de transfer, prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit. Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1,

respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin hotărâre a Guvernului.

Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, obținut până în trimestrul sau în anul punerii în funcțiune a activelor prevăzute la alin. (1). Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.

Pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil brut cumulat de la începutul anului se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea. În cazul în care în trimestrul în care se pun în funcțiune activele prevăzute la alin. (1) se înregistrează pierdere contabilă, iar în trimestrul următor sau la sfârșitul anului se înregistrează profit contabil, impozitul pe profit aferent profitului investit nu se recalculează.

La calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și:

a) dividendele distribuite unei persoane juridice române, societate-mamă, de o filială a sa situată într-un stat membru, inclusiv cele distribuite sediului său permanent situat într-un alt stat membru decât cel al filialei, dacă persoana juridică română întrunește cumulativ următoarele condiții:

1. are una dintre următoarele forme de organizare: societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată;

2. plătește impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări;

3. deține minimum 10% din capitalul social al filialei situate într-un alt stat membru, care distribuie dividendele;

4. la data înregistrării venitului din dividende deține participația minimă prevăzută la pct. 3, pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an;

b) dividendele distribuite unor persoane juridice străine din state membre, societăți-mamă, de filialele acestora situate în alte state membre, prin intermediul sediilor permanente din România, dacă persoana juridică străină întrunește, cumulativ, următoarele condiții:

1. are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentul titlu;

2. în conformitate cu legislația fiscală a statului membru este considerată a fi rezident al statului membru respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Uniunii Europene;

3. plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul titlu sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat de prezentul titlu;

4. deține minimum 10% din capitalul social al filialei situate într-un alt stat membru, care distribuie dividendele;

5. la data înregistrării venitului din dividende de către sediul permanent din România, persoana juridică străină deține participația minimă prevăzută la pct. 4, pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an.

(2) În situația în care, la data înregistrării venitului din dividende, condiția legată de perioada minimă de deținere de un an nu este îndeplinită, venitul este supus impunerii. Ulterior, în anul fiscal în care condiția este îndeplinită, venitul respectiv este considerat neimpozabil, cu recalcularea impozitului din anul fiscal în care acesta a fost impus. În acest sens, contribuabilul trebuie să depună o declarație rectificativă privind impozitul pe profit, în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică profiturilor repartizate persoanelor juridice române, respectiv sediilor permanente din România ale unor persoane juridice străine dintr-un stat membru, în legătură cu lichidarea unei filiale dintr-un stat membru.

(4) În situația în care dividendele distribuite persoanelor juridice române, respectiv sediilor permanente din România ale unor persoane juridice străine dintr-un stat membru sunt deductibile la nivelul filialei din statul membru, prevederile alin. (1) nu se aplică.

(5) În aplicarea prevederilor prezentului articol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) stat membru - stat al Uniunii Europene;

b) filială dintr-un stat membru - persoană juridică străină al cărei capital social include și participația minimă prevăzută la alin. (1) lit. a) pct. 3 și lit. b) pct. 4, deținută de o persoană juridică română, respectiv de un sediu permanent din România al unei persoane juridice străine dintr-un stat membru și care întrunește, cumulativ, următoarele condiții:

1. are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentul titlu;

2. în conformitate cu legislația fiscală a statului membru este considerată a fi rezident al statului membru respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Uniunii Europene;

3. plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul titlu sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat de prezentul titlu;

c) stat terț - oricare alt stat care nu este stat membru al Uniunii Europene.

(6) Prevederile prezentului articol nu se aplică unui demers sau unor serii de demersuri care, fiind întreprinse cu scopul principal sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului prezentului articol, nu sunt oneste, având în vedere toate faptele și circumstanțele relevante. Un demers poate cuprinde mai multe etape sau părți. În înțelesul prezentului alineat, un demers sau o serie de demersuri sunt considerate ca nefiind oneste în măsura în care nu sunt întreprinse din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică. Dispozițiile prezentului alineat se completează cu prevederile existente în legislația internă sau în acorduri, referitoare la prevenirea evaziunii fiscale, a fraudei fiscale sau a abuzurilor.

(7) Dispozițiile prezentului articol transpun prevederile Directivei 2011/96/UE a Consiliului din 30 noiembrie 2011 privind regimul fiscal comun care se aplică

societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L nr. 345 din 29 decembrie 2011, cu amendamentele ulterioare.

Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra profitului contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol. În cadrul cheltuielilor de protocol se includ și cheltuielile înregistrate cu taxa pe valoarea adăugată colectată potrivit prevederilor titlului VII, pentru cadourile oferite de contribuabil, cu valoare mai mare de 100 lei;

b) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii. Intră sub incidența acestei limite următoarele:

1. ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru proteze, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;

2. cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor unități aflate în administrarea contribuabililor, precum: creșe, grădinițe, școli, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști și altele asemenea;

3. cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natură, inclusiv tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii lor de familie, precum și contribuția la fondurile de intervenție ale asociațiilor profesionale ale minerilor;

4. alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern;

c) cheltuielile reprezentând tichetele de masă și vouchere de vacanță acordate de angajatori, potrivit legii;

d) scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legii;

e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu;

f) cheltuielile reprezentând cantitățile de energie electrică consumate la nivelul normei proprii de consum tehnologic sau, în lipsa acesteia, la nivelul normei aprobate de către Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, care include și consumul propriu comercial, pentru contribuabilii din domeniul distribuției energiei electrice;

g) cheltuielile cu provizioane/ajustări pentru depreciere și rezerve, în limita prevăzută la art. 26;

h) cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar, în limita prevăzută la art. 27;

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 28;

j) cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se majorează din punct de vedere fiscal cu 10%;

k) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;

l) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente;

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat potrivit lit. l) la un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit amânat înregistrat în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;

b)dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile, datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor aferente contractelor încheiate cu aceste autorități;

c)cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII. Aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cazul în care stocurile/mijloacele fixe amortizabile se înscriu în oricare dintre următoarele situații/condiții;

1.au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

2.au fost încheiate contracte de asigurare;

3.au fost degradate calitativ și se face dovada distrugerii;

4.au termen de valabilitate/expirare depășit, potrivit legii;

d)cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

e)cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile. În situația în care evidența contabilă nu asigură informația necesară identificării acestor cheltuieli, la determinarea rezultatului fiscal se iau în calcul cheltuielile de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, prin utilizarea unei metode raționale de alocare a acestora sau proporțional cu ponderea veniturilor neimpozabile respective în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil. În sensul prezentei litere, funcțiile de conducere și administrare sunt cele definite prin lege sau prin reglementări interne ale angajatorului; pentru veniturile prevăzute la art. 23 lit. d), e), f), g), l), m) și o) nu se alocă cheltuieli de conducere și administrare/cheltuieli comune aferente.

f)cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii, prestate de o persoană situată într-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații. Aceste prevederi se aplică numai în situația în care cheltuielile sunt efectuate ca urmare a unor tranzacții calificate ca fiind artificiale conform art. 11 alin. (3);

g)cheltuielile cu primele de asigurare care nu privesc activele și riscurile asociate activității contribuabilului, cu excepția celor care privesc bunurile reprezentând garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul sau utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale;

h)pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 26, precum și cele înregistrate în alte cazuri decât următoarele:

1.punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, în conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014;

2.procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;

3.debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;

4.debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesori

5.debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul;

6. au fost încheiate contracte de asigurare;

i) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,5% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;

2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit, potrivit prevederilor prezentei litere, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

prevederi din punctul 18 . din titlul II , capitolul II , secțiunea 5 (Norme Metodologice din 2016) la data 2016-01-13 pentru Art. 25 , alin.(4) , litera I . din titlul II , capitolul II [+]

j) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv conform prevederilor Codului de procedură fiscală, cu excepția celor reprezentând achiziții de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014;

k) cheltuielile cu taxele, contribuțiile și cotizațiile către organizațiile neguvernamentale sau asociațiile profesionale care au legătură cu activitatea desfășurată de contribuabili și care depășesc echivalentul în lei a 4.000 euro anual, altele decât cele prevăzute de lege și la alin. (1);

l) cheltuielile din reevaluarea imobilizărilor necorporale/mijloacelor fixe, în cazul în care, ca urmare a efectuării unei reevaluări efectuate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

m) cheltuielile reprezentând modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare, în cazul în care, ca urmare a evaluării ulterioare utilizând modelul bazat pe valoarea justă de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

n) cheltuielile reprezentând deprecierea/amortizarea mijloacelor fixe, înregistrate de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, la momentul transferului din categoria activelor imobilizate deținute în vederea vânzării în categoria activelor imobilizate deținute pentru activitatea proprie;

o) cheltuielile din evaluarea activelor biologice în cazul în care, ca urmare a efectuării unei evaluări utilizând modelul bazat pe valoarea justă de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

p) cheltuielile cu dobânzile, stabilite în conformitate cu reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, în cazul în care mijloacele

fixe/imobilizările necorporale/stocurile sunt achiziționate în baza unor contracte cu plată amânată;

q)cheltuielile cu beneficiile acordate salariaților în instrumente de capitaluri cu decontare în acțiuni. Acestea reprezintă elemente similare cheltuielilor la momentul acordării efective a beneficiilor, dacă acestea sunt impozitate conform titlului IV;

r)cheltuielile cu beneficiile acordate salariaților în instrumente de capitaluri cu decontare în numerar la momentul acordării efective a beneficiilor, dacă acestea nu sunt impozitate conform titlului IV;

s)cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, indiferent de natura lor, dovedite ulterior ca fiind legate de fapte de corupție, potrivit legii;

ș)cheltuielile din evaluarea/reevaluarea titlurilor de participare, dacă la data evaluării/reevaluării sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i).

(5)Regia Autonomă "Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat" deduce la calculul rezultatului fiscal cheltuielile curente și de capital pentru conservarea, protecția, întreținerea, repararea, funcționarea, instruirea personalului specializat, consolidarea, precum și alte cheltuieli aferente bazei materiale de reprezentare și protocol pe care o are în administrare.

(6)Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. deduce la calculul rezultatului fiscal:

a)cheltuielile aferente producerii și emiterii permiselor de ședere temporară/permanentă pentru cetățenii străini, în condițiile reglementărilor legale;

b)cheltuielile aferente producerii și eliberării cărții electronice de identitate, a cărții de identitate, a cărții de alegător aferente și a cărții de identitate provizorii, în condițiile prevăzute la art. 10 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 69/2002 privind unele măsuri pentru operaționalizarea sistemului informatic de emitere și punere în circulație a documentelor electronice de identitate și rezidență, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

c)cheltuielile aferente producerii și eliberării cărții electronice de rezidență și a cărții de rezidență în condițiile prevăzute la art. 10 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 69/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(7)Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate de operatorii economici cu evaluarea/reevaluarea activelor fixe corporale care aparțin domeniului public al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, primite în administrare/concesiune, după caz, cheltuieli efectuate la solicitarea conducătorului instituției titulare a dreptului de proprietate.

(8)Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate de operatorii economici cu înscrierea în cărțile funciare sau cărțile de publicitate imobiliară, după caz, a dreptului de proprietate a statului sau a unităților administrativ-teritoriale asupra bunurilor publice primite în administrare/concesiune, după caz, cheltuieli efectuate la solicitarea conducătorului instituției titulare a dreptului de proprietate.

(9)Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale.

Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

a)rezerva legală este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicate asupra profitului contabil, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat sau din patrimoniu, după caz;

b)provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților. Provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților se deduc trimestrial/anual numai pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate în cursul trimestrului/anului respectiv pentru care se acordă garanție în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în convențiile încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzut în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate;

c)ajustările pentru deprecierea creanțelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita unui procent de 30% din valoarea acestora, altele decât cele prevăzute la lit. d), e), f), h) și i), dacă creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- 1.sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
- 2.nu sunt garantate de altă persoană;
- 3.sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

d)provizioanele specifice, constituite de instituțiile financiare nebankare înscrise în Registrul general ținut de Banca Națională a României, de instituțiile de plată persoane juridice române care acordă credite legate de serviciile de plată, de instituțiile emitente de monedă electronică, persoane juridice române, care acordă credite legate de serviciile de plată, precum și provizioanele specifice constituite de alte persoane juridice, potrivit legilor de organizare și funcționare;

e)ajustările pentru depreciere aferente activelor pentru care, potrivit reglementărilor prudențiale ale Băncii Naționale a României, se determină ajustări prudențiale de valoare sau, după caz, valori ale pierderilor așteptate, înregistrate de către instituțiile de credit persoane juridice române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit din state care nu sunt state membre ale Uniunii Europene sau din state care nu aparțin Spațiului Economic European, potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, și filtrele prudențiale potrivit reglementărilor emise de Banca Națională a României. Sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale sunt elemente similare veniturilor;

f)ajustările pentru depreciere înregistrate de către sucursalele din România ale instituțiilor de credit din state membre ale Uniunii Europene și state aparținând Spațiului Economic European, potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aferente creditelor și plasamentelor care intră în sfera de aplicare a reglementărilor prudențiale ale Băncii Naționale a României referitoare la ajustările prudențiale de valoare aplicabile instituțiilor de credit persoane juridice române și sucursalelor din România ale instituțiilor de credit din state care nu sunt state membre ale Uniunii Europene sau din state care nu aparțin Spațiului Economic European;

g)rezervele tehnice constituite de societățile de asigurare și reasigurare, potrivit prevederilor legale de organizare și funcționare, cu excepția rezervei de egalizare. Pentru contractele de asigurare cedate în reasigurare, rezervele se diminuează astfel încât nivelul acestora să acopere partea de risc care rămâne în sarcina asigurătorului, după deducerea reasigurării;

h)provizioanele tehnice constituite de persoanele juridice, administratori de fonduri de pensii facultative, respectiv administratori de fonduri de pensii administrate privat, potrivit prevederilor legale;

i)provizioanele de risc pentru operațiunile pe piețele financiare, constituite potrivit reglementărilor Autorității de Supraveghere Financiară;

j)ajustările pentru deprecierea creanțelor înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita unui procent de 100% din valoarea creanțelor, altele decât cele prevăzute la lit. d), e), f), h) și i), dacă creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1.sunt deținute la o persoană juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație, sau la o persoană fizică asupra căreia este deschisă procedura de insolvență pe bază de:

- plan de rambursare a datoriilor;

- lichidare de active;

- procedură simplificată;

2.nu sunt garantate de altă persoană;

3.sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

k)provizioanele pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitelor de deșeuri, constituite de contribuabilii care desfășoară activități de depozitare a deșeurilor, potrivit legii, în limita sumei stabilite prin proiectul pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitului, corespunzătoare cotei-părți din tarifele de depozitare percepute;

l)provizioanele constituite de companiile aeriene din România pentru acoperirea cheltuielilor de întreținere și reparare a parcului de aeronave și a componentelor aferente, potrivit programelor de întreținere a aeronavelor, aprobate corespunzător de către Autoritatea Aeronautică Civilă Română;

m)rezervele reprezentând cota de cheltuieli necesare dezvoltării și modernizării producției de țiței și gaze naturale, rafinării, transportului și distribuției petroliere, precum și cele aferente programului geologic sau altor domenii de activitate, prevăzute prin acte normative, constituite potrivit legii. Acestea se includ în veniturile impozabile pe măsura amortizării acestor active sau a scăderii lor din evidență, respectiv pe măsura efectuării cheltuielilor finanțate din această sursă;

n)ajustările pentru deprecierea mijloacelor fixe amortizabile constituite pentru situațiile în care:

1.sunt distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

2.au fost încheiate contracte de asigurare.

(2)Contribuabilii autorizați să desfășoare activitate în domeniul exploatării zăcămintelor naturale sunt obligați să înregistreze în evidența contabilă și să deducă provizioane pentru dezafectarea sondelor, demobilizarea instalațiilor, a dependențelor și anexelor, precum și pentru reabilitarea mediului, inclusiv refacerea terenurilor afectate și pentru redarea acestora în circuitul economic, silvic sau agricol, în limita unei cote de 1% aplicate asupra rezultatului contabil din exploatare aferent segmentului de exploatare și producție de resurse naturale, cu excepția rezultatului din exploatare corespunzător

perimetrelor marine ce includ zone de adâncime cu apă mai mare de 100 m și fără a include rezultatul altor segmente de activitate ale contribuabilului, pe toată durata de funcționare a exploatării zăcămintelor naturale.

(3) Pentru titularii de acorduri petroliere, care desfășoară operațiuni petroliere în perimetre marine ce includ zone cu adâncime de apă mai mare de 100 m, cota provizionului constituit pentru dezafectarea sondelor, demobilizarea instalațiilor, a dependențelor și anexelor, precum și pentru reabilitarea mediului este de 10%, aplicată asupra părții din rezultatul contabil din exploatare aferent segmentului de explorare și producție de resurse naturale ce corespunde acestor perimetre marine și fără a include rezultatul altor segmente de activitate ale contribuabilului, pe toată perioada exploatării petroliere.

(4) Regia Autonomă Administrația Română a Serviciilor de Trafic Aerian - ROMATSA constituie trimestrial un provizion, potrivit prevederilor legale, pentru diferența dintre veniturile din exploatare realizate efectiv din activitatea de rută aeriană și costurile efective ale activității de rută aeriană, care este utilizat pentru acoperirea cheltuielilor de exploatare care depășesc tarifele stabilite anual de EUROCONTROL.

(5) Reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă, inclusiv rezerva legală, se include în rezultatul fiscal, ca venituri impozabile sau elemente similare veniturilor, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației provizionului sau a rezervei, distribuirii provizionului sau rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării sub orice formă, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv. Prevederile prezentului alineat nu se aplică dacă un alt contribuabil preia un provizion sau o rezervă în legătură cu o divizare sau fuziune, sub orice formă, reglementările acestui articol aplicându-se în continuare acelui provizion sau rezervă.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (5), rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuată după data de 1 ianuarie 2004, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz.

Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii mijloacelor fixe amortizabile, precum și investițiile efectuate la acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

- b)are o valoare fiscală egală sau mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;
- c)are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

- a)investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea;
- b)mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor;
- c)investițiile efectuate pentru descoperită în vederea valorificării de substanțe minerale utile, precum și pentru lucrările de deschidere și pregătire a extracției în subteran și la suprafață;
- d)investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;
- e)investițiile efectuate din surse proprii, concretizate în bunuri noi, de natura celor aparținând domeniului public, precum și în dezvoltări și modernizări ale bunurilor aflate în proprietate publică;
- f)amenajările de terenuri;
- g)activele biologice, înregistrate de către contribuabili potrivit reglementărilor contabile aplicabile.
- h)mijloacele fixe deținute și utilizate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;
- i)investițiile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale.

Nu reprezintă active amortizabile:

- a)terenurile, inclusiv cele împădurite;
- b)tablourile și operele de artă;
- c)fondul comercial;
- d)lacurile, bălțile și iazurile care nu sunt rezultatul unei investiții;
- e)bunurile din domeniul public finanțate din surse bugetare;
- f)orice mijloc fix care nu își pierde valoarea în timp datorită folosirii, potrivit normelor;
- g)casele de odihnă proprii, locuințele de protocol, navele, aeronavele, vasele de croazieră, altele decât cele utilizate pentru desfășurarea activității economice;
- h)imobilizările necorporale cu durată de viață utilă nedeterminată, încadrate astfel potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

- a)în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor de lucru, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui altui mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.

În cazul metodei de amortizare degresivă, amortizarea se calculează prin multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu unul dintre coeficienții următori:

a) 1,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 2 și 5 ani;

b) 2,0, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 6 și 10 ani;

c) 2,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este mai mare de 10 ani.

În cazul metodei de amortizare accelerată, amortizarea se calculează după cum urmează:

a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix;

b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii rămase de amortizare a mijlocului fix la durata normală de utilizare rămasă a acestuia.

Cheltuielile aferente achiziționării de brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică, drepturi de explorare a resurselor naturale și alte imobilizări necorporale recunoscute din punct de vedere contabil, cu excepția cheltuielilor de constituire, a fondului comercial, a imobilizărilor necorporale cu durată de viață utilă nedeterminată, încadrate astfel potrivit reglementărilor contabile aplicabile, precum și cheltuielile de dezvoltare care din punct de vedere contabil reprezintă imobilizări necorporale se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz. Cheltuielile aferente achiziționării sau producerii programelor informatice se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară sau degresivă pe o perioadă de 3 ani. Pentru brevetele de invenție se poate utiliza și metoda de amortizare degresivă sau accelerată. Cheltuielile aferente achiziționării contractelor de clienți, recunoscute ca imobilizări necorporale potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se amortizează pe durata acestor contracte.

Cheltuielile ulterioare recunoscute în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada din contract/durata de utilizare rămasă. În cazul în care cheltuielile ulterioare sunt recunoscute în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale după expirarea duratei de utilizare, amortizarea fiscală se determină pe baza duratei normale de utilizare stabilite de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent.

În cazul în care cheltuielile de constituire sunt înregistrate ca imobilizări necorporale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, acestea se recuperează prin intermediul cheltuielilor cu amortizarea pe o perioadă de maximum 5 ani.

Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a)începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, prin aplicarea regimului de amortizare prevăzut la alin. (5);

b)pentru cheltuielile cu investițiile efectuate din surse proprii la mijloacele fixe din domeniul public, pe durata normală de utilizare, pe durata normală de utilizare rămasă sau pe perioada contractului de concesiune sau închiriere, după caz;

c)pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz; în cazul investițiilor efectuate la mijloace fixe utilizate în asocieri fără personalitate juridică de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz, urmând să se aplice prevederile art. 34;

d)pentru investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, amortizarea fiscală se calculează pe baza valorii rămase majorate cu investițiile efectuate, a metodei de amortizare utilizată pentru mijlocul fix îmbunătățit, pe durata normală de utilizare rămasă. În cazul în care investițiile se efectuează la mijloace fixe amortizabile pentru care durata normală de utilizare este expirată, amortizarea fiscală se determină pe baza metodei de amortizare corespunzătoare mijlocului fix îmbunătățit, pe durata normală de utilizare stabilită de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent;

e)pentru cheltuielile cu investițiile efectuate pentru amenajarea terenurilor, liniar, pe o perioadă de 10 ani;

f)amortizarea clădirilor și a construcțiilor minelor, salinelor cu extracție în soluție prin sonde, carierelor, exploatărilor la zi, pentru substanțe minerale solide și cele din industria extractivă de petrol, a căror durată de folosire este limitată de durata rezervelor și care nu pot primi alte utilizări după epuizarea rezervelor, se calculează pe unitate de produs, în funcție de rezerva exploatabilă de substanță minerală utilă. Amortizarea pe unitatea de produs se recalculează la un interval maxim de:

1.5 ani la mine, cariere, extracții petroliere, precum și la cheltuielile de investiții pentru descoperță;

2.10 ani la saline;

g)în cazul contribuabililor care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care stabilesc pentru amortizarea mijloacelor fixe specifice activității de explorare și producție a resurselor de petrol și gaze și alte substanțe minerale politici contabile specifice domeniului de activitate, în concordanță cu cele mai recente norme ale altor organisme de normalizare care utilizează un cadru general conceptual similar pentru a elabora standarde de contabilitate, alte documente contabile și practicile acceptate ale domeniului de activitate, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe casate se deduce prin utilizarea metodei de amortizare fiscală utilizate înainte de casarea acestora, pe perioada rămasă. Aceste prevederi se aplică și pentru valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul retratării mijloacelor fixe specifice activității de explorare și producție a resurselor de petrol și gaze și alte substanțe minerale;

h)mijloacele de transport pot fi amortizate și în funcție de numărul de kilometri sau numărul de ore de funcționare prevăzut în cărțile tehnice;

i) pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de Legea nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

j) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 25 alin. (3) lit. m);

k) în cazul în care mijloacele fixe amortizabile sunt trecute în regim de conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală;

l) prin excepție de la prevederile lit. a), mijloacele fixe amortizabile transferate în cadrul operațiunilor de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33, se amortizează prin continuarea regimului de amortizare aplicat anterior momentului transferului, începând cu luna efectuării transferului, respectiv prin continuarea regimului de conservare potrivit lit. k), după caz;

m) pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set;

n) pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se poate determina pentru fiecare componentă în parte.

(13) Prin excepție de la prevederile art. 7 pct. 44 și 45, în situația în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, contribuabilul deduce subvenția guvernamentală la calculul valorii contabile a mijloacelor fixe, valoarea rezultată este și valoare fiscală.

(14) Prin excepție de la prevederile art. 7 pct. 44 și 45, pentru mijloacele de transport de persoane care au cel mult 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, din categoria M1, astfel cum sunt definite în Reglementările privind omologarea de tip și eliberarea cărții de identitate a vehiculelor rutiere, precum și omologarea de tip a produselor utilizate la acestea - RNTR 2, aprobate prin Ordinul ministrului lucrărilor publice, transporturilor și locuinței nr. 211/2003, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile, pentru fiecare, în limita a 1.500 lei/lună. Pentru aceste mijloace de transport nu se aplică prevederile alin. (12) lit. h). Sunt exceptate situațiile în care mijloacele de transport respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții, precum și pentru test drive și pentru demonstrații;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închiriere către alte persoane, transmiterea dreptului de folosință, în cadrul contractelor de leasing operațional sau pentru instruire de către școlile de șoferi.

(15) Cheltuielile aferente localizării, explorării, dezvoltării sau oricărei activități pregătitoare pentru exploatarea resurselor naturale, inclusiv cele reprezentând investițiile prevăzute la alin. (3) lit. c) care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se

înregistrează direct în contul de profit și pierdere, se recuperează în rate egale pe o perioadă de 5 ani, începând cu luna în care sunt efectuate cheltuielile. În cazul în care aceste cheltuieli se capitalizează potrivit reglementărilor contabile aplicabile, recuperarea se efectuează astfel:

a) pe măsură ce resursele naturale sunt exploatate, proporțional cu valoarea recuperată raportată la valoarea totală estimată a resurselor, în cazul în care resursele naturale sunt exploatate;

b) în rate egale pe o perioadă de 5 ani, în cazul în care nu se găsesc resurse naturale.

Intră sub incidența acestor prevederi și sondele de explorare abandonate, potrivit regulilor din domeniul petrolier.

(16) Cheltuielile aferente achiziționării oricărui drept de exploatare a resurselor naturale se recuperează pe măsură ce resursele naturale sunt exploatate, proporțional cu valoarea recuperată raportată la valoarea totală estimată a resurselor.

(17) 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, diminuată cu amortizarea fiscală, cu excepția celor prevăzute la alin. (14).

(18) În cazul în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale cu valoare fiscală rămasă neamortizată, cheltuielile reprezentând valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil. Valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale se recalculează în mod corespunzător, prin diminuarea acesteia cu valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite și majorarea cu valoarea fiscală aferentă părților noi înlocuite, și se amortizează pe durata normală de utilizare rămasă.

(19) În cazul în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale, după expirarea duratei normale de utilizare, pentru determinarea amortizării fiscale se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent.

Pierdere anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Instrumente fiscale de diminuare a pierderilor intragrup în contextul crizei mondiale

Considerații generale

În propunerea sa din 19 decembrie 2006, Bruxelles, Comisia Europeană accentuează nevoia construirii unui sistem fiscal eficient de scutire a impozitării pierderilor în situațiile de colaborare interregionale în interiorul Uniunii Europene, acesta fiind un obstacol semnificativ în desfășurarea activităților de afaceri interregionale, precum și în calea bunei funcționări a pieței interne. Introducerea unui astfel de sistem a fost considerat că va fi în special în beneficiul IMM-urilor.

Scutirea de taxe interregionale și piața internă a fost abordată în „Comunicatul asupra coordonării sistemului taxelor directe pe piața internă a statelor membre”. În acest caz, Comisia își propunea îmbunătățirea competitivității afacerilor în Uniunea Europeană, în contextul în care aceasta este împiedicată, printre altele, de absența scutirii de taxe interregionale pentru pierderi. Problema a fost abordată de Comisia Europeană încă din 2005 în „Comunicatul asupra contribuției fiscalității și a politicilor vamale pentru strategia de la Lisabona”, afirmându-se chiar că în lipsa scutirii de taxe interregionale asupra pierderilor, compensarea acestora s-ar limita la profiturile Statelor Membre în care a fost realizată investiția, ceea ce ar duce la distorsionarea deciziilor de afaceri luate în cadrul pieței interne.

Studiul clarifica principiile de bază cu privire la scutirea de taxe interregionale asupra pierderilor, precum și problemele în această privință, sugerând moduri în care Statele Membre pot permite scutirea de astfel de taxe, fie în cadrul unei companii (pierderi cauzate de o filială/sucursală a companiei situate într-un alt Stat Membru) sau în cadrul unui grup de companii (pierderi cauzate de către un membru al grupului situat într-un alt Stat Membru). Deși companiile se așteaptă să obțină profit, acestea vor mai avea și pierderi. Toate sistemele fiscale tratează profitul și pierderea în mod asimetric: profiturile sunt taxate pentru anul în care au fost realizate, dar valoarea impozitului asupra pierderilor nu este rambursată atunci când aceasta intervine. Astfel, este necesar ca taxarea pierderilor în cadrul unei companii sau a unui grup să aibă o altă bază pentru a se evita suprataxarea. Aceasta ar elimina dezavantajele legate de cash-flow în privința decalajului temporal rezultat din luarea în considerare a pierderilor mai ales în contextul crizei financiare globale când principala problemă care apare este lipsa finanțărilor corporative.

O companie cu câteva filiale/sucursale transfrontaliere în cadrul UE va fi impozitată în mod automat asupra rezultatului net, pe când, în majoritatea celorlalte situații, scutirea de pierderi este posibilă doar cu autorizația specifică a Statului Membru respectiv. Acest tratament diferențiat al Statelor Membre asupra pierderilor interregionale are un impact direct asupra funcționării pieței interne, influențând deciziile de afaceri cu privire la posibilitatea și momentul potrivit de a pătrunde pe o nouă piață.

Aceste distorsiuni duc la formarea de prețuri mai mari, atât pentru afaceri, cât și pentru consumatori, prin urmare la o pierdere generală.

Acesta este și motivul pentru care Curtea de Justiție a Comunităților Europene a hotărât, în ciuda opoziției statelor membre, că „Articolele 43 CE și 48 CE trebuie interpretate în sensul că se opun legislației unui stat membru care scutește de taxa reținută la sursă dividendele distribuite de o filială rezidentă a acestui stat unei societăți pe acțiuni stabilite în același stat, dar care supune acestei taxe reținute la sursă dividendele similare plătite unei societăți-mamă de tipul unei societăți de investiții cu capital variabil (SICAV) rezidente a unui alt stat membru, care are o formă juridică necunoscută în dreptul primului stat și care nu figurează în lista societăților prevăzute la articolul 2 litera (a) din Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2003/123/CE a Consiliului din 22 decembrie 2003, și care este scutită de impozitul pe venit în temeiul legislației celui alt stat membru”.

Din jurisprudența Curții rezultă că libertatea de stabilire, pe care articolul 43 CE o recunoaște resortisanților comunitari și care presupune accesul acestora la activitățile

independente și exercitarea acestora, precum și constituirea și administrarea întreprinderilor în aceleași condiții cu cele definite pentru resortisanții proprii de legislația statului membru de stabilire, cuprinde, potrivit articolului 48 CE, în ceea ce privește societățile constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și având sediul social, administrația centrală sau locul principal de desfășurare a activității în cadrul Comunității Europene, dreptul de a-și desfășura activitatea în statul membru respectiv prin intermediul unei filiale, al unei sucursale sau al unei agenții. În ceea ce privește societățile, se impune să se arate că sediul acestora, în sensul articolului 48 CE, servește, asemenea cetățeniei pentru persoanele fizice, la stabilirea legăturii acestora cu sistemul juridic al unui stat membru. A admite că statul membru de reședință poate să aplice în mod liber un tratament diferit ca urmare a simplului fapt că sediul unei societăți se află într-un alt stat membru ar priva articolul 43 CE de conținutul său. Libertatea de stabilire urmărește astfel să garanteze beneficiul tratamentului național în statul membru gazdă prin interzicerea oricărei discriminări întemeiate pe sediul societăților.

Tratamentul pierderilor din cadrul unei companii

Pierderile din cadrul unei companii sunt pierderi ale diferitelor părți interdependente ale unei companii, precum departamente, filiale, sucursale etc. În cazurile interregionale, regimul fiscal al pierderilor garantează scutirea de impozite asupra pierderilor în mod automat, asigurându-se luarea în considerare a pierderilor din cadrul unei companii în mod imediat. De vreme ce compania va fi impozitată asupra rezultatului net al tuturor activităților naționale, scutirea va fi recuperată în mod automat atunci când partea aducătoare de pierderi va realiza profit. În cazul situațiilor interregionale, companiile vor fi impozitate ca nonrezidente asupra rezultatului filialei din Statul Membru în care aceasta este situată. Conform legislației europene, filiala trebuie să beneficieze de același tratament fiscal cu cel al entităților rezidente. Astfel, rezultatele filialei vor reprezenta o parte a rezultatelor de ansamblu ale companiei Statului Membru unde se află sediul principal, caz în care acesta va avea de obicei doar drepturi fiscale secundare asupra profiturilor filialei, iar Statele Membre gazdă vor avea drepturi fiscale primare. Pentru a evita dubla taxare, Statele Membre pot să aleagă între cele două metode subliniate în art. 23 al Convenției Model al OECD.

Metoda Creditului presupune ca veniturile companiei, indiferent de proveniență, să fie luate în considerare în statul de rezidență al acesteia. Impozitele plătite peste hotare sunt creditate cu partea corespunzătoare din taxa internă. În mod similar, metoda creditului se va aplica și regimului pierderilor în cazul filialelor domestice. Orice pierdere va fi luată în considerare la determinarea venitului global.

Metoda Scutirii (Exemption Method) constă în excluderea taxelor asupra veniturilor deja taxate în țara în care au fost realizate. Aceasta poate să fie fără deducerea pierderilor (aplicată de către șapte State Membre) sau cu deducerea temporară a pierderilor (aplicată în prezent de către 5 State Membre).

Atunci când pierderile unei filiale nu pot fi compensate cu profiturile companiei-mamă, va avea loc o diferență de tratament în comparație cu o situație pur națională, ceea ce face ca exercitarea libertății de stabilire să devină o opțiune mai puțin atractivă. Acest tratament diferit va deveni un obstacol în calea libertății de stabilire, fiind interzis de articolul 43 CE. Curtea Europeană de Justiție a afirmat clar că situația unei companii cu filiale peste hotare este comparabilă cu cea a uneia fără filiale. Nevoia de a preveni dubla

taxare a pierderilor poate fi soluționată printr-un mecanism de recuperare a acestora. În timp ce în situațiile domestice recuperarea pierderilor se întâmplă în mod automat, în situațiile interregionale un astfel de mecanism trebuie prevăzut în mod expres. Faptul că cinci State Membre au făcut acest lucru deja demonstrează că un sistem bazat pe deducerea pierderilor și recuperarea acestora din viitoare profituri este fezabil. Potrivit jurisprudenței recente a Curții de Justiție a Comunității Europene, articolul 4 alineatul (1) prima liniuță din Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre „trebuie interpretat în sensul că se opune reglementării unui stat membru, care prevede că dividendele încasate de o societate-mamă sunt incluse în baza impozabilă a acesteia, fiind ulterior deduse din această bază impozabilă în cuantum de 95%, în măsura în care, pentru perioada impozabilă avută în vedere, rămâne un sold pozitiv de profit după deducerea celorlalte profituri scutite.” Pentru a ajunge la o astfel de concluzie instanța comunitară a avut în vedere o serie de considerente. Cum rezultă în special din al treilea considerent al său, Directiva 90/435 urmărește, prin instituirea unui regim fiscal comun, să elimine orice dezavantajare a cooperării dintre societăți din state membre diferite în raport cu cooperarea dintre societățile din același stat membru și să stimuleze astfel gruparea societăților comerciale la scară comunitară. Pentru a asigura obiectivul neutralității, pe plan fiscal, a distribuirii de profit de către o societate filială cu sediul într-un stat membru către societatea-mamă stabilită într-un alt stat membru, Directiva 90/435 intenționează să evite o dublă impunere a acestui profit în termeni economici, și anume să evite ca profitul distribuit să fie impozitat prima oară la nivelul filialei și a doua oară la nivelul societății-mamă (a se vedea în acest sens Hotărârea *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, punctele 24 și 27). Pentru a atinge aceste obiective, articolul 4 alineatul (1) din Directiva 90/435 prevede că, dacă o societate-mamă, în cadrul relației sale cu filiala, primește profituri distribuite, statul membru al societății-mamă fie nu impozitează aceste profituri, fie autorizează societatea-mamă să deducă din impozitul datorat acea fracțiune a impozitului plătit de filială aferent profiturilor și, dacă este cazul, valoarea taxei reținute la sursă, încasată de statul membru în care filiala are reședința, în limita valorii impozitului național corespunzător.

Este necesar să se arate că obligația statului membru care a ales sistemul prevăzut la articolul 4 alineatul (1) prima liniuță din Directiva 90/435 de a nu impozita profiturile pe care le primește societatea-mamă, în calitate de asociat, de la societatea filială a sa nu este însoțită de nicio condiție și este exprimată sub rezerva unică a alineatelor (2) și (3) ale aceluiași articol, precum și a celei prevăzute la articolul 1 alineatul (2) din această directivă. În consecință, chiar dacă, prin aplicarea respectivului regim dividendelor distribuite atât de filialele rezidente, cât și de cele stabilite în alte state membre, Regatul Belgiei ar urmări să elimine orice dezavantajare a cooperării dintre societăți din același stat membru, aceasta nu justifică aplicarea unui regim care nu este compatibil cu sistemul de prevenire a dublei impuneri economice prevăzute la articolul 4 alineatul (1) prima liniuță din aceeași directivă.

Mai mult trebuie să observăm că încă din decembrie 2008, instanța comunitară a extins definirea societăților afiliate sau asociate apreciind că „Noțiunea de participare la capitalul unei societăți comerciale dintr-un alt stat membru, în sensul articolului 3 din Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state

membre, nu cuprinde deținerea de părți în uzufruct. Totuși, în conformitate cu libertățile de circulație garantate de Tratatul CE, aplicabile situațiilor transfrontaliere, în cazul în care un stat membru, în vederea evitării dublei impunerii a dividendelor primite, scutește de impozit atât dividendele pe care o societate rezidentă le primește de la o altă societate rezidentă în care aceasta deține părți în deplină proprietate, cât și pe cele pe care o societate rezidentă le primește de la o altă societate rezidentă în care aceasta deține părți în uzufruct, acest stat trebuie să aplice, în vederea scutirii dividendelor primite, același tratament fiscal dividendelor primite de la o societate stabilită într-un alt stat membru de către o societate rezidentă care deține părți în deplină proprietate și dividendelor primite de o societate rezidentă care deține părți în uzufruct”. După cum reiese în special din al treilea considerent al Directivei 90/435, aceasta urmărește să elimine, prin introducerea unui regim comun, orice dezavantaj al cooperării între societățile din diferite state membre în raport cu cooperarea între societățile din același stat membru și să stimuleze astfel gruparea societăților comerciale la scară comunitară.

Deși Directiva 90/435 urmărește eliminarea situațiilor de dublă impunere a profiturilor distribuite de filialele societăților-mamă ale acestora, directiva urmărește, în mod general, eliminarea dezavantajelor cooperării transfrontaliere între societăți, care rezultă, astfel cum reiese, de asemenea, din al treilea considerent al acesteia, din faptul că dispozițiile fiscale care reglementează relațiile între societăți-mamă și filiale din state membre diferite sunt, în general, mai puțin favorabile decât cele aplicabile relațiilor între societăți-mamă și filialele din același stat membru. Articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Directiva 90/435 impune, pentru atribuirea statutului de societate-mamă unei societăți comerciale, ca aceasta să dețină o participație la capitalul unei alte societăți. Potrivit articolului 3 alineatul (1) litera (b) din directiva menționată, „filiala” reprezintă societatea comercială al cărei capital include această participație. Rezultă de aici că noțiunea „participare la capital” în sensul articolului 3 menționat face trimitere la raportul juridic existent între societatea-mamă și filială. Așadar, din modul de redactare al acestei din urmă dispoziții rezultă că aceasta nu are în vedere situația în care societatea-mamă transferă unei terțe persoane, în speță unui uzufructuar, un raport juridic cu filiala, în temeiul căruia această terță persoană ar putea să fie, de asemenea, considerată o societate-mamă. În consecință, din modul de redactare al articolului 3 din Directiva 90/435 rezultă că noțiunea de participare la capitalul unei societăți, în sensul acestei dispoziții, nu cuprinde uzufructul pe care îl deține o societate asupra părților capitalului unei alte societăți. Această analiză este susținută de economia dispozițiilor Directivei 90/435, conform interpretărilor instanței comunitare. Susținem și noi această viziune având în vedere că, în primul rând, articolul 4 alineatul (1) din această directivă vizează ipoteza în care „o societate-mamă, în cadrul relației sale cu filiala, primește profituri distribuite”. Or, uzufructuarul părților unei societăți primește dividendele distribuite de aceasta în temeiul uzufructului său. Situația sa juridică în raport cu filiala nu este de natură să îi confere calitatea de asociat, din moment ce această situație decurge numai din uzufructul pe care i l-a transferat proprietarul părților din capitalul filialei. În al doilea rând, în conformitate cu articolul 4 alineatul (2) din Directiva 90/435, fiecare stat membru își rezervă dreptul de a dispune ca orice pierderi ce rezultă din repartizarea profiturilor filialei să nu fie deductibile din profitul impozabil al societății-mamă. Această dispoziție permite statelor membre să adopte măsuri ca să împiedice ca societatea-mamă să se bucure de un dublu avantaj fiscal. Într-adevăr, această societate ar putea, pe de o parte, în

temeiul articolului 4 alineatul (1) prima liniuță din această directivă, să perceapă profituri fără a fi impozitată și, pe de altă parte, să obțină o reducere a impozitului prin intermediul deducerii cu titlu de impozite aferente pierderilor participației care rezultă din distribuirea profiturilor menționate. Or, astfel cum reiese din observațiile scrise ale guvernului belgian, uzufructuarul are dreptul numai la profiturile distribuite, în timp ce profiturile repartizate în rezervă revin nudului proprietar. Astfel, în caz de distribuire a profiturilor, nici uzufructuarul, nici nudul proprietar nu se pot bucura de un dublu avantaj fiscal, nudul proprietar neprimind profituri, iar uzufructuarul neavând dreptul decât la profiturile distribuite. În cazul în care distribuirea de beneficii determină o pierdere a participației, posibilitatea oferită oricărui stat membru de a prevedea că această pierdere nu este deductibilă din profitul impozabil al societății-mamă nu poate fi pusă în aplicare decât în ipoteza în care o aceeași societate primește profiturile distribuite și suportă pierderea participației sale care rezultă din această distribuire. Aceasta confirmă că legiuitorul comunitar a considerat că „societatea-mamă” în sensul Directivei 90/435 este una și aceeași societate.

Prin urmare, având în vedere modul de redactare clar și lipsit de ambiguități al dispozițiilor Directivei 90/435, astfel cum este susținut de economia acestora, nu se poate interpreta noțiunea de participare la capitalul societății comerciale dintr-un alt stat membru care figurează la articolul 3 din directiva menționată în sensul că acoperă și deținerea de părți în uzufruct în capitalul unei societăți comerciale dintr-un alt stat membru și să se extindă prin aceasta obligațiile aferente ale statelor membre. Deși acțiunea principală privește o situație pur internă, trebuie să se sublinieze că dreptul comunitar impune, în ceea ce privește situațiile transfrontaliere, ca un stat membru care scutește de impozit, în vederea evitării dublei impuneri a dividendelor, atât dividendele distribuite unei societăți care deține părți ale societății care distribuie în deplină proprietate, cât și pe cele distribuite unei societăți care deține astfel de părți în uzufruct să aplice același tratament fiscal dividendelor primite de o societate rezidentă de la o societate de asemenea rezidentă, precum și celor primite de o societate rezidentă de la o societate stabilită în alt stat membru. Într-adevăr, dacă, în ceea ce privește participațiile care nu intră sub incidența Directivei 90/435, revine efectiv statelor membre sarcina să stabilească dacă și în ce măsură trebuie evitată dubla impunere a profiturilor distribuite și să introducă în acest scop, în mod unilateral sau prin intermediul convențiilor încheiate cu alte state membre, mecanisme care vizează prevenirea sau atenuarea acestei duble impuneri, numai acest fapt nu le permite să aplice măsuri contrare libertăților de circulație garantate de Tratatul CE. Astfel, din jurisprudența Curții reiese că, indiferent care este mecanismul adoptat pentru a preveni sau a atenua impozitarea în lanț sau dubla impozitare economică, libertățile de circulație garantate de tratat se opun ca un stat membru să trateze în mod mai puțin avantajos dividendele de origine străină în raport cu dividendele de origine națională, cu excepția cazului în care această diferență de tratament vizează situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau este justificată de un motiv imperativ de interes general. Pe de altă parte, interpretarea potrivit căreia un stat membru care, în vederea scutirii dividendelor primite, tratează în același mod o societate beneficiară care deține părți în uzufruct și pe cea care deține părți în deplină proprietate trebuie să extindă același tratament fiscal la dividendele primite de la o societate stabilită într-un alt stat membru este conformă obiectivelor Directivei 90/435 care constau în

eliminarea dezavantajului care afectează grupările de societăți la scară comunitară și în evitarea dublei impunerii a dividendelor distribuite în cadrul unui grup transfrontalier.

În concluzie, instanța a susținut că „având în vedere toate considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că noțiunea de participare la capitalul unei societăți comerciale dintr-un alt stat membru, în sensul articolului 3 din Directiva 90/435, nu cuprinde deținerea de părți în uzufruct. Totuși, în conformitate cu libertățile de circulație garantate de Tratatul CE, aplicabile situațiilor transfrontaliere, în cazul în care un stat membru, în vederea evitării dublei impunerii a dividendelor primite, scutește de impozit atât dividendele pe care o societate rezidentă le primește de la o altă societate rezidentă în care aceasta deține părți în deplină proprietate, cât și pe cele pe care o societate rezidentă le primește de la o altă societate rezidentă în care aceasta deține părți în uzufruct, acest stat trebuie să aplice, în vederea scutirii dividendelor primite, același tratament fiscal dividendelor primite de la o societate stabilită într-un alt stat membru de către o societate rezidentă care deține părți în deplină proprietate și dividendelor primite de o societate rezidentă care deține părți în uzufruct”.

Pierderile din cadrul unui grup de companii

Conform legislației dreptului privat, companiile care au personalitate juridică sunt de obicei subiectul impozitului global pe profit în toate Statele Membre. Incorporarea unei activități rezultă într-o activitate separată, atât din punct de vedere legal, cât și fiscal. Conform legii, un grup de companii nu are personalitate juridică și nici nu este recunoscut ca fiind o entitate unică, taxabilă de drept, prin urmare, pierderile nu sunt luate în considerare în mod automat, așa cum sunt în cazul unei companii. Însa, din punct de vedere economic, un grup de companii poate fi privit ca o entitate unică și multe State Membre au introdus un sistem intern pentru taxarea unui grup de companii ca o entitate unică. Oricum, doar un număr foarte limitat de State Membre au sisteme de scutire de impozite asupra pierderilor care să se aplice și în cazul situațiilor interregionale.

Lipsa unui sistem intern de taxare a grupurilor distorsionează deciziile de investiții legate în principal de forma legală a investiției (favorizează mai mult înființarea de sucursale, decât de filiale), dar nu și deciziile cu privire la localizarea investiției. Oricum, lipsa acestui sistem în cazul situațiilor interregionale, influențează mult mai puternic ambele tipuri de decizii.

Șase State Membre nu aplică un sistem fiscal intern pentru grupurile de companii, iar schemele aplicate de către celelalte 19 State Membre pot fi clasificate pe scurt în următoarele categorii:

- a) sistemul de transfer al pierderilor intragrup (șapte State Membre);
- b) sistemul de „unire” a rezultatelor fiscale ale unui grup (11 State Membre);
- c) consolidarea taxei totale (un Stat Membru).

Termenul de transfer al pierderilor intragrup acoperă atât scutirea grupului, cât și contribuțiile intragrup. Ambele tipuri de sisteme permit un transfer definitiv al veniturilor între companii pentru a compensa pierderile din cadrul unui grup. Sub un sistem al scutirii de pierderi intragrup, pierderile unui membru al grupului pot fi transferate unui alt membru profitabil, iar sub un sistem al contribuțiilor intragrup, profiturile unui membru al grupului pot fi transferate către un alt membru care a înregistrat pierderi.

Un sistem „de unire” implică agregarea tuturor rezultatelor fiscale individuale ale membrilor grupului la nivelul companiei-mamă. Această „unire” nu este legată în mod

necesar de existența pierderilor, deși aceasta ar fi motivul principal al aplicării unui astfel de sistem. Consolidarea taxei totale merge dincolo de sistemul de „unire”, de vreme ce, în scopuri fiscale, personalitatea fiscală a membrilor grupului și orice tranzacții intragrup sunt neglijate.

Aplicate intraregional, toate metodele provoacă o compensare a pierderilor intragrup, atât pe verticală, cât și pe orizontală, ceea ce înseamnă că dacă un grup înregistrează o pierdere globală netă profiturile individuale ale membrilor grupului nu vor fi supuse taxării, dar vor fi utilizate pentru a compensa pierderile altor membri ai grupului.

Simpla extindere a regimurilor aplicabile în cazuri domestice la cazurile interregionale, deși ar aduce o îmbunătățire, nu ar reprezenta soluția ideală.

Concluzii

Orice formă de introducere a scutirii de taxare a pierderilor reprezintă o soluție intermediară în adoptarea unei Baze Fiscale Comune Consolidate (Commun Consolidated Corporate Tax Base – CCCTB), mult mai ușor de dezvoltat și implementat, însă cu un scop mai redus decât CCCTB pentru Uniunea Europeană. De asemenea, nu ar necesita nicio armonizare a sistemelor sau a bazelor fiscale, iar spre deosebire de CCCTB, care ar necesita o abordare multilaterală, comună, o astfel de măsură ar putea fi proiectată în mod unilateral.

Teoretic, există trei alternative care permit obținerea unui nivel minim de compensare a pierderilor. Acestea nu diferă în privința modului în care iau în considerare pierderile, ci în privința modului în care tratează profiturile viitoare ale filialelor la nivelul companiei-mamă.

Prima alternativă se referă la transferul definitiv al pierderilor (transferul pierderilor intragrup) și nu ia în considerare viitoarele profituri. A doua alternativă presupune transferul temporar al pierderilor (metoda deducției/reintegrării) și ia în considerare recuperarea pierderilor deduse. A treia alternativă presupune taxarea curentă a rezultatelor filialei (sistemul profiturilor consolidate) și ia în considerare rezultatele entității aducătoare de pierderi pentru o anumită perioadă, putând fi aplicată în mod selectiv sau comprehensiv. În propunerea sa din 19 decembrie 2006, Bruxelles, Comisia accentuează nevoia de un sistem fiscal eficient de scutire a taxării pierderilor în situațiile interregionale în interiorul Uniunii Europene, acesta fiind un obstacol semnificativ în desfășurarea activităților de afaceri interregionale, precum și în calea bunei funcționări a pieței interne. Introducerea unui astfel de sistem va fi în special în beneficiul IMM-urilor.

Cel mai urgent lucru pe care trebuie să îl facă România pentru a evita o neatractivitate investițională galopantă este alegerea de urgență a unui sistem legal de definire a holdingului. În alegerea jurisdicției unei companii de holding, unul dintre cele mai importante criterii este fiscalitatea, **dar acest criteriu trebuie compensat cu stabilitatea jurisdicției**. Astfel, printre criteriile fiscale luate în considerare din acest punct de vedere se numără:

- dreptul de preempțiune la dividende și sporurile de capital;
- nivelul mic al taxelor asupra dividendelor și distribuțiilor lichidării;
- lipsa de taxe asupra contribuțiilor la capital;
- deductibilitatea costurilor de finanțare;
- lipsa de control asupra legislației cu privire la compania străină;

- tratament fiscal avantajos;
- rate scăzute ale impozitului pe profit.

Din acest punct de vedere, există 11 modele-opțiuni cu privire la înființarea și regimul fiscal al unei companii de holding.

9.6. Impozitul pe venitul microîntreprinderilor

În sensul Codului Fiscal o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

a) a realizat venituri, altele decât cele obținute din desfășurarea activităților, prevăzute mai jos.

b) a realizat venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 80% din veniturile totale;

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;

d) capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;

e) nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

O persoană juridică română care este nou-înființată este obligată să plătească impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu primul an fiscal. Prin excepție, persoana juridică română nou-înființată care, la data înregistrării în registrul comerțului, are subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei poate opta să aplice prevederile referitoare la impozitul pe profit. Opțiunea este definitivă, cu condiția menținerii valorii capitalului social de la data înregistrării, pentru întreaga perioadă de existență a persoanei juridice respective.

Nu intră sub incidența prevederilor prezentelor reglementări persoanele juridice române care:

a) desfășoară activități în domeniul bancar;

b) desfășoară activități în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, cu excepția persoanelor juridice care desfășoară activități de intermediere în aceste domenii;

c) desfășoară activități în domeniul jocurilor de noroc;

d) desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petroliere și gazelor naturale.

Anul fiscal al unei microîntreprinderi este anul calendaristic.

a) 1% pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți salariați;

b) 3%, pentru microîntreprinderile care nu au salariați.

Prin excepție de la prevederile alin. (1), pentru persoanele juridice române nou-înființate, care au cel puțin un salariat și sunt constituite pe o durată mai mare de 48 de luni, iar acționarii/asociații lor nu au deținut titluri de participare la alte persoane juridice,

cota de impozitare este 1% pentru primele 24 de luni de la data înregistrării persoanei juridice române, potrivit legii. Cota de impozitare se aplică până la sfârșitul trimestrului în care se încheie perioada de 24 de luni.

Prevederile prezentului alineat se aplică dacă, în cadrul unei perioade de 48 de luni de la data înregistrării, microîntreprinderea nu se află în următoarele situații:

- lichidarea voluntară prin hotărârea adunării generale, potrivit legii;
- dizolvarea fără lichidare, potrivit legii;
- inactivitate temporară, potrivit legii;
- declararea pe propria răspundere a nedesfășurării de activități la sediul social/sediile secundare, potrivit legii;
- majorarea capitalului social prin aporturi efectuate, potrivit legii, de noi acționari/asociații;
- acționarii/asociații săi vând/cesionează/schimbă titlurile de participare deținute.

Condiția privitoare la salariat se consideră îndeplinită dacă angajarea se efectuează în termen de 60 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective.

În sensul prezentului articol, prin salariat se înțelege persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Condiția se consideră îndeplinită și în cazul microîntreprinderilor care:

a) au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parțial dacă fracțiunile de normă prevăzute în acestea, însumate, reprezintă echivalentul unei norme întregi;

b) au încheiate contracte de administrare sau mandat, potrivit legii, în cazul în care remunerația acestora este cel puțin la nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit, începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre aceste limite.

Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- d) veniturile din subvenții;
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- h) veniturile din diferențe de curs valutar;
- i) veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;
- j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

k)veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;

l)despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;

m)veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.

(2)Pentru determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, la baza impozabilă determinată potrivit alin. (1) se adaugă următoarele:

a)valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul "609", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

b)în trimestrul IV sau în ultimul trimestru al perioadei impozabile, în cazul contribuabililor care își încetează existența, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulat de la începutul anului;

c)rezervele, cu excepția celor reprezentând facilități fiscale, reduse sau anulate, reprezentând rezerva legală, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației rezervei, distribuirii acesteia către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv;

d)rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuie către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv. În situația în care rezervele fiscale sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării.

(3)În cazul în care o microîntreprindere achiziționează case de marcat, valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în conformitate cu documentul justificativ, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, potrivit legii.

9.7. Impozitul pe dividende

O persoană juridică română care distribuie/plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat. Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 10% asupra dividendului brut distribuit/plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se distribuie/plătește dividendul. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor.

Prevederile de mai sus nu se aplică în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române, dacă beneficiarul dividendelor deține,

la data plății dividendelor, minimum 10% din titlurile de participare ale celeilalte persoane juridice, pe o perioadă de 2 ani împliniți până la data plății acestora inclusiv.

Prevederile prezentului articol nu se aplică în cazul dividendelor distribuite/plătite de o persoană juridică română:

a) fondurilor de pensii facultative, respectiv fondurilor de pensii administrate privat;

b) organelor administrației publice care exercită, prin lege, drepturile și obligațiile ce decurg din calitatea de acționar al statului la acele persoane juridice române.

Cota de impozit pe dividende prevăzută mai sus se aplică și asupra sumelor distribuite/plătite fondurilor deschise de investiții, încadrate astfel, potrivit reglementărilor privind piața de capital.

Dividendele reinvestite începând cu 2009, în scopul păstrării și creșterii de noi locuri de muncă pentru dezvoltarea activității persoanelor juridice române distribuitoare de dividende, conform obiectului de activitate al acestora înscris la Oficiul Național al Registrului Comerțului, sunt scutite de la plata impozitului pe dividende. Sunt scutite de la plata impozitului pe dividende și dividendele investite în capitalul social al altei persoane juridice române, în scopul creării de noi locuri de muncă, pentru dezvoltarea activității acesteia, conform obiectului de activitate înscris la Oficiul Național al Registrului Comerțului.

9.8. Impozitul pe venit

Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

b) persoanele fizice nerezidente care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;

c) persoanele fizice nerezidente care desfășoară activități dependente în România;

d) persoanele fizice nerezidente care obțin venituri prevăzute la art. 89 din C. fisc.

Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

b) în cazul persoanelor fizice rezidente, altele decât cele prevăzute la lit. a), veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu data de 1 ianuarie a anului calendaristic următor anului în care aceștia devin rezidenți în România;

c) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România, venitului net atribuibil sediului permanent;

d) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate dependentă în România, venitului salarial net din această activitate dependentă;

e) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care obțin veniturile prevăzute la art. 39 lit. d) C. fisc., venitului determinat conform regulilor prevăzute în prezentul titlu, ce corespund categoriei respective de venit.

(2) Persoanele fizice nerezidente care îndeplinesc condițiile de rezidență

Persoana fizică rezidentă română, cu domiciliul în România, care dovedește schimbarea rezidenței într-un stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, este obligată în continuare la plata impozitului pe veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, pentru anul calendaristic în care are loc schimbarea rezidenței, precum și în următorii 3 ani calendaristici.

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor Codului Fiscal, sunt următoarele:

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 67;
- b) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;
- c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 83;
- d) venituri din investiții, definite conform art. 91;
- e) venituri din pensii, definite conform art. 99;
- f) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, definite conform art. 103;
- g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 108;
- h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art. 111;
- i) venituri din alte surse, definite conform art. 114 și 117.

Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

- a) activități independente;
- b) salarii și asimilate salariilor;
- c) cedarea folosinței bunurilor;
- d) investiții;
- e) pensii;
- f) activități agricole, silvicultură și piscicultură;
- g) premii;
- h) alte surse.

Veniturile din activități independente cuprind veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii, veniturile din profesii liberale și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

Constituie venituri din profesii liberale veniturile obținute din prestarea de servicii cu caracter profesional, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective.

Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor, brevete de invenție, desene și modele, mărci și indicații geografice, topografii pentru produse semiconductoare și altele asemenea.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, pentru a putea fi deduse, în funcție de natura acestora, sunt:

- a) să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente;
- b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;
- c) să reprezinte cheltuieli cu salariile și cele asimilate salariilor astfel cum sunt definite potrivit cap. III - Venituri din salarii și asimilate salariilor, cu excepțiile prevăzute de prezentul capitol;
- d) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;
- e) să respecte regulile privind deducerea cheltuielilor reprezentând investiții în mijloace fixe pentru cabinetele medicale, în conformitate cu prevederile art. 28 alin. (20);
- f) să reprezinte cheltuieli cu prime de asigurare efectuate pentru:
 - 1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
 - 2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;
 - 3. bunurile utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale;
 - 4. asigurarea de risc profesional;
- g) să fie efectuate pentru salariați pe perioada delegării/detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, reprezentând indemnizațiile plătite acestora, precum și cheltuielile de transport și cazare;
- h) să fie efectuate pe perioada deplasării contribuabilului care își desfășoară activitatea individual și/sau într-o formă de asociere, în țară și în străinătate, în scopul desfășurării activității, reprezentând cheltuieli de cazare și transport, altele decât cele prevăzute la alin. (7) lit. k);
- i) să reprezinte contribuții profesionale obligatorii datorate, potrivit legii, organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii;
- j) să fie efectuate în scopul desfășurării activității și reglementate prin acte normative în vigoare;
- k) în cazul activelor neamortizabile prevăzute la art. 28 alin. (4), cheltuielile sunt deductibile la momentul înstrăinării și reprezintă prețul de cumpărare sau valoarea stabilită prin expertiză tehnică la data dobândirii, după caz.

Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

- a) cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din baza de calcul determinată conform alin. (6);
- b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);
- c) cheltuielile sociale, în limita sumei obținute prin aplicarea unei cote de până la 5% asupra valorii anuale a cheltuielilor efectuate cu salariile personalului, pentru destinațiile prevăzute la art. 25 alin. (3) lit. b) din titlul II, după caz;
- d) scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legislației în materie, inclusiv cheltuielile cu bunuri cu termen depășit de valabilitate potrivit legii;

e) cheltuielile reprezentând tichetele de masă acordate de angajatori, potrivit legii;
f) cheltuielile reprezentând voucherele de vacanță acordate de angajatori, potrivit legii;

g) contribuțiile la fonduri de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la schemele de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, efectuate către entități autorizate, stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

h) primele de asigurare voluntară de sănătate, conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;

j) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de contribuabil sau membru asociat sunt deductibile limitat potrivit alin. (7) lit. k) la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane;

k) cheltuielile reprezentând contribuții obligatorii datorate pentru salariați, inclusiv cele pentru asigurarea de accidente de muncă și boli profesionale, potrivit legii;

l) cheltuielile reprezentând contribuții sociale obligatorii, potrivit legii, datorate de către contribuabil în limitele stabilite potrivit prevederilor titlului V - Contribuții sociale obligatorii, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual și/sau într-o formă de asociere. Deducerea cheltuielilor respective se efectuează de organul fiscal competent la recalcularea venitului net anual/pierderii nete anuale, potrivit prevederilor art. 75;

m) cheltuieli pentru asigurarea securității și sănătății în muncă, potrivit legii;

n) dobânzi aferente împrumuturilor de la persoane fizice și juridice, altele decât instituțiile care desfășoară activitatea de creditare cu titlu profesional, utilizate în desfășurarea activității, pe baza contractului încheiat între părți, în limita nivelului dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, pentru împrumuturile în lei, în vigoare la data restituirii împrumutului și, respectiv, nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută, prevăzută la art. 27 alin. (7) lit. b);

o) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

p) cotizații plătite la asociațiile profesionale în limita a 4.000 euro anual;

q) cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate, potrivit legii, organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii, în limita a 5% din venitul brut realizat.

Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol.

Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

b) cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate;

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. f), alin. (5) lit. h) și cele efectuate pentru persoanele care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor, definite potrivit prevederilor cap. III - Venitul din salarii și asimilate salariilor;

e) donații de orice fel;

f) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, sumele sau valoarea bunurilor confiscate ca urmare a încălcării dispozițiilor legale în vigoare și penalitățile, datorate autorităților române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor plătite, conform clauzelor din contractele comerciale încheiate cu aceste autorități;

g) ratele aferente creditelor angajate;

h) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

i) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare;

j) impozitul pe venit suportat de plătitorul venitului în contul beneficiarilor de venit;

k) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul vehiculelor rutiere motorizate, aflate în proprietate sau în folosință, care nu fac obiectul limitării deducerii cheltuielilor, se vor aplica regulile generale de deducere.

Modalitatea de aplicare a acestor prevederi se stabilește prin normele metodologice date în aplicarea art. 68;

l) alte sume prevăzute prin legislația în vigoare.

În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 67, venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin hotărâre a Guvernului. Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului București au următoarele obligații:

- a) stabilirea nivelului normelor de venit;
- b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica.

Norma de venit pentru fiecare activitate desfășurată de contribuabil nu poate fi mai mică decât salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, în vigoare la momentul stabilirii acesteia, înmulțit cu 12. Prevederile prezentului alineat se aplică și în cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, norma de venit fiind stabilită pentru fiecare membru asociat.

La stabilirea normelor anuale de venit, plafonul de venit determinat prin înmulțirea cu 12 a salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată reprezintă venitul net anual înainte de aplicarea criteriilor. Criteriile pentru stabilirea normelor de venit de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice sunt cele prevăzute în normele metodologice.

În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate independentă, care generează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 67, pe perioade mai mici decât anul calendaristic, norma de venit aferentă acelei activități se corectează astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic în care a fost desfășurată activitatea respectivă.

Dacă un contribuabil desfășoară două sau mai multe activități care generează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 67, venitul net din aceste activități se stabilește prin însumarea nivelului normelor de venit corespunzătoare fiecărei activități.

În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate inclusă în nomenclatorul prevăzut la alin. (2) și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68.

Contribuabilii care desfășoară activități pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit au obligația să completeze numai partea referitoare la venituri din Registrul de evidență fiscală și nu au obligații privind evidența contabilă.

Contribuabilii pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit și care în anul fiscal anterior au înregistrat un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, începând cu anul fiscal următor au obligația determinării venitului net anual în sistem real. Această categorie de contribuabili are obligația să completeze corespunzător și să depună declarația privind venitul estimat/norma de venit până la data de 31 ianuarie inclusiv. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea

echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal.

Veniturile din cedarea folosinței bunurilor sunt veniturile, în bani și/sau în natură, provenind din cedarea folosinței bunurilor mobile și imobile, obținute de către proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal, altele decât veniturile din activități independente.

Persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere la sfârșitul anului fiscal, începând cu anul fiscal următor, califică aceste venituri în categoria venituri din activități independente și le supun regulilor de stabilire a venitului net pentru această categorie. În aplicarea acestei reglementări se emite ordin al președintelui A.N.A.F.

Sunt considerate venituri din cedarea folosinței bunurilor și veniturile obținute de către proprietar din închirierea camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare în scop turistic cuprinsă între una și 5 camere inclusiv.

În categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor se cuprind și cele realizate de contribuabilii prevăzuți la alin. (3) care, în cursul anului fiscal, obțin venituri din închirierea în scop turistic a unui număr mai mare de 5 camere de închiriat, situate în locuințe proprietate personală. De la data producerii evenimentului, respectiv de la data depășirii numărului de 5 camere de închiriat, și până la sfârșitul anului fiscal, determinarea venitului net se realizează în sistem real, potrivit regulilor de stabilire prevăzute în categoria venituri din activități independente.

Veniturile obținute din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare mai mare de 5 camere de închiriat, sunt calificate ca venituri din activități independente pentru care venitul net anual se determină pe bază de normă de venit sau în sistem real și se supun impunerii potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activități independente.

Venitul brut din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendarea bunurilor agricole, reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură stabilite potrivit contractului încheiat între părți, pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării acestora. Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozițiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

În cazul veniturilor obținute din închirierea bunurilor mobile și imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza chiriei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei.

Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut.

În cazul veniturilor obținute din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza raportului juridic/contractului încheiat între părți și reprezintă totalitatea sumelor în bani încasate și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură primite.

În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, ca urmare a propunerilor direcțiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale, hotărâri ce trebuie emise înainte de începerea anului fiscal. Aceste hotărâri se transmit, în

cadru al aceluiași termen, direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice, pentru a fi comunicate unităților fiscale din subordine.

În cazul în care prețurile medii ale produselor agricole, stabilite potrivit prevederilor alin. (5), au fost modificate în cursul anului fiscal de realizare a venitului, potrivit procedurii de la alin. (5) noile prețuri pentru evaluarea în lei a veniturilor din arendă exprimate în natură, pentru determinarea bazei impozabile, se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare comunicării acestora către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

Venitul net din arendă se stabilește la fiecare plată prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut.

Impozitul pe veniturile din arendă se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venit la momentul plății venitului, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net, impozitul fiind final.

Impozitul astfel calculat și reținut pentru veniturile din arendă se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

9.9. Reguli generale aplicabile veniturilor realizate din operațiunea de fiducie

Potrivit art. 773 din NCC *„Fiducia este operațiunea juridică prin care unul sau mai mulți constitutori transferă drepturi reale, drepturi de creanță, garanții ori alte drepturi patrimoniale sau un ansamblu de asemenea drepturi, prezente ori viitoare, către unul sau mai mulți fiduciar care le administrează cu un scop determinat, în folosul unuia sau al mai multor beneficiari. Aceste drepturi alcătuiesc o masă patrimonială autonomă, distinctă de celelalte drepturi și obligații din patrimoniile fiduciarilor”*.

Orice persoană fizică sau juridică poate fi constitutor în contractul de fiducie. Pot avea calitatea de fiduciar în acest contract numai instituțiile de credit, societățile de investiții și de administrare a investițiilor, societățile de servicii de investiții financiare, societățile de asigurare și de reasigurare legal înființate. De asemenea, pot avea calitatea de fiduciar notarii publici și avocații, indiferent de forma de exercitare a profesiei.

Contractul de fiducie trebuie să menționeze, sub sancțiunea nulității absolute:

a) drepturile reale, drepturile de creanță, garanțiile și orice alte drepturi patrimoniale transferate;

b) durata transferului, care nu poate depăși 33 de ani începând de la data încheierii sale;

c) identitatea constitutorului sau a constitutorilor;

d) identitatea fiduciarului sau a fiduciarilor;

e) identitatea beneficiarului sau a beneficiarilor ori cel puțin regulile care permit determinarea acestora;

f) scopul fiduciei și întinderea puterilor de administrare și de dispoziție ale fiduciarului ori ale fiduciarilor.

Sub sancțiunea nulității absolute, contractul de fiducie și modificările sale trebuie să fie înregistrate la cererea fiduciarului, în termen de o lună de la data încheierii acestora, la organul fiscal competent să administreze sumele datorate de fiduciar bugetului general consolidat. Când masa patrimonială fiduciară cuprinde drepturi reale imobiliare, acestea sunt înregistrate, în condițiile prevăzute de lege, sub aceeași sancțiune, la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale competent pentru administrarea sumelor datorate bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale în raza cărora se

află imobilul, dispozițiile de carte funciară rămânând aplicabile. Desemnarea ulterioară a beneficiarului, în cazul în care acesta nu este precizat chiar în contractul de fiducie, trebuie să fie făcută, sub aceeași sancțiune, printr-un act scris înregistrat în aceleași condiții. Dacă pentru transmiterea unor drepturi este necesară îndeplinirea unor cerințe speciale de formă, se va încheia un act separat cu respectarea cerințelor legale. În aceste cazuri, lipsa înregistrării fiscale atrage aplicarea sancțiunilor administrative prevăzute de lege.

Potrivit art. 784 din NCC în raporturile cu terții, se consideră că fiduciarul are puterile cele mai largi asupra masei patrimoniale fiduciare, cu excepția cazului în care se dovedește că terții aveau cunoștință de limitarea acestor puteri. Fiduciarul va fi remunerat potrivit înțelegerii părților, iar în lipsa acesteia, potrivit regulilor care cârmuiesc administrarea bunurilor altuia.

Conform C. fisc., transferul de la constitutor la fiduciar al masei patrimoniale fiduciare nu generează venituri impozabile, în înțelesul prezentului titlu, la momentul transferului, pentru părțile implicate, respectiv constitutor și fiduciar, în cazul în care părțile respective sunt contribuabili potrivit C. fisc. Remunerația fiduciarului contribuabil, notar public sau avocat, primită pentru administrarea masei patrimoniale constituie, în înțelesul prezentului titlu, venit din activitatea adiacentă și se supune impunerii cumulată cu veniturile din activitatea desfășurată de notar sau avocat, potrivit prevederilor cap. II – Venituri din activități independente. Tratatamentul fiscal al veniturilor realizate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar, altele decât remunerația fiduciarului, se stabilește în funcție de natura venitului respectiv și se supune impunerii potrivit regulilor proprii fiecărei categorii de venituri. La determinarea venitului impozabil nu se deduc pierderile fiscale ale constitutorului, acestea reprezentând pierderi definitive. În cazul în care constitutorul este contribuabil potrivit C. fisc., obligațiile fiscale ale acestuia în legătură cu masa patrimonială administrată vor fi îndeplinite de fiduciar.

Venitul realizat în bani și în natură de beneficiarul persoană fizică la transferul masei patrimoniale de la fiduciar se supune impunerii potrivit prevederilor cap. IX „Venituri din alte surse”. Fac excepție veniturile realizate de beneficiar din transferul masei patrimoniale în situația în care acesta este constitutorul, caz în care veniturile respective sunt neimpozabile. Obligația evaluării veniturilor realizate, la prețul stabilit prin expertiză tehnică, la locul și la data primirii acestora, revine fiduciarului. Pierderile fiscale înregistrate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar reprezintă pierderi definitive și nu se deduc la determinarea venitului impozabil pentru beneficiar ulterior transferului masei patrimoniale de la fiduciar la beneficiarul persoană fizică.

9.10. Taxa pe valoare adăugată. Reglementări europene aplicate în dreptul intern. Competența exclusivă de interpretare a Curții de Justiție a Uniunii Europene.

Curtea de Justiție a dezvoltat, în jurisprudența sa, atât conceptul de efect direct al prevederilor UE care sunt suficient de precise, clare și necondiționate, cât și conceptul de prevalență a dreptului UE asupra dreptului intern. În baza acestor principii, un particular sau o întreprindere poate invoca, în cadrul acțiunii împotriva unui stat membru, o prevedere a unei directive, suficient de precisă, clară și necondiționată, pentru a înlătura o

prevedere internă incompatibilă a acelui stat membru care nu a pus în aplicare directiva respectivă în mod corect și la timp.

O cauză olandeză (Van Gend & Loos) a constituit leagănul teoriei efectului direct. În fața Tariefcommissie, care era tribunalul administrativ al Țărilor de Jos având ultimul grad de jurisdicție în cauzele din domeniul vamal, Van Gend & Loos a susținut că perceperea unei de taxe de import de 8% la importul de uree-formaldehidă din Germania constituia o majorare nelegală în sensul art. 12 din Tratatul CEE, care interzice introducerea taxelor de import între statele membre. Guvernul Țărilor de Jos și guvernul belgian au contestat competența Curții de Justiție pentru motivul că, în speță, cererea nu s-ar referi la interpretarea, ci la aplicarea tratatului în contextul dreptului constituțional al Țărilor de Jos, și că, în special, Curtea nu ar fi competentă să se pronunțe, după caz, cu privire la supremația prevederilor din Tratatul CEE fie față de legislația olandeză sau față de alte acorduri încheiate de Țările de Jos și încorporate în dreptul național olandez.

Curtea de Justiție a decis ,

În plus, rolul Curții de Justiție în temeiul art. 177 [în prezent art. 267 TFUE BT/JK], al cărui scop este de a asigura interpretarea uniformă a tratatului de către instanțele naționale, confirmă faptul că statele au recunoscut dreptului comunitar o autoritate care poate fi invocată de către resortisanții lor în fața acestor instanțe. Trebuie să se concluzioneze că, având în vedere aceste aspecte, Comunitatea constituie o nouă ordine juridică de drept internațional, în favoarea căreia statele și-au limitat drepturile suverane, chiar dacă într-un număr limitat de domenii, și ale cărei subiecte sunt nu numai statele membre, ci și resortisanții acestora. Prin urmare, independent de legislația statelor membre, dreptul comunitar nu creează numai obligații în sarcina particularilor, ci este destinat, de asemenea, să confere drepturi care intră în patrimoniul lor juridic. Aceste drepturi iau naștere nu numai atunci când acestea sunt acordate explicit prin tratat, ci și ca urmare a unor obligații pe care tratatul le impune într-un mod bine definit atât particularilor, cât și statelor membre și instituțiilor comunitare.

Această regulă de bază a aplicării directe a dreptului comunitar (în prezent dreptul UE) în ordinele juridice naționale a fost, putem spune, „big bang-ul” care a creat o Comunitate de drept legală. Ca urmare, în prezent nu se contestă că Uniunea Europeană este o nouă autoritate, independentă și care nu se bazează pe autoritatea statelor membre separate. Actele Uniunii nu trebuie să fie confirmate de statele membre, nici nu pot fi anulate de acestea. Dreptul întemeiat pe tratate decurge dintr-o sursă independentă. Dar, ca de obicei, pericolul se ascunde în detalii. Ceea ce trebuia clarificat ulterior era care prevederi se aplică direct, o întrebare care încă mai preocupă Curtea de Justiție.

În cauza Van Gend & Loos pot fi identificate mai multe criterii pentru ca o prevedere să fie direct aplicabilă. În opinia Curții de Justiție (sublinierea autorilor):

Textul art. 12 conține o interdicție clară și necondiționată care nu este o obligație de a face, ci de a nu face. De altfel, această obligație nu este însoțită de nicio rezervă din partea statelor prin care punerea sa în aplicare să fie condiționată de un act pozitiv de drept intern. Prin însăși natura sa, această interdicție este perfect adaptată pentru a produce efecte directe în raporturile juridice dintre statele membre și justițiabilii acestora.

Numai un an mai târziu, cauza Costa/ENEL a oferit Curții de Justiție ocazia de a expune mai detaliat poziția sa. Starea de fapt din această cauză era următoarea. În 1962,

Italia a naționalizat activitățile de producție și distribuție de energie electrică, încredințându-le Consiliului Național pentru Energie Electrică (ENEL). Ca acționar al Edison Volt, una dintre societățile naționalizate, dl. Costa a considerat că fusese lipsit de dividende și, ca urmare, a refuzat să achite o factură de energie electrică în cuantum de 1.926 lire italiene. În cadrul procedurii din fața Curții de Arbitraj de la Milano, unul dintre argumentele înaintate de dl. Costa pentru a-și justifica poziția era că naționalizarea încălca o serie de prevederi din Tratatul CEE. Pentru a putea evalua susținerile în apărare ale dlui. Costa, Curtea de Arbitraj a solicitat Curții de Justiție să interpreteze diferitele aspecte ale Tratatului CEE. În hotărârea sa, Curtea a afirmat următoarele referitor la natura juridică a CE(E):

Spre deosebire de tratatele internaționale obișnuite, Tratatul CEE a instituit o ordine juridică proprie, integrată în sistemul juridic al statelor membre în momentul intrării în vigoare a tratatului și care este obligatorie pentru instanțele acestora. Prin instituirea unei Comunități cu o durată nelimitată, dotată cu instituții proprii, cu personalitate, cu capacitate juridică, cu capacitate de reprezentare internațională și, în special, cu puteri reale derivate din limitarea competenței sau din transferul atribuțiilor statelor către Comunitate, acestea din urmă au limitat (...) drepturile lor suverane și au creat astfel un corp de drept aplicabil resortisanților lor și lor însele.

După ce a stabilit cu tărie principiul *lex superior*, Curtea de Justiție a ajuns la următoarea concluzie:

Rezultă din ansamblul acestor elemente că, întrucât provine dintr-un izvor autonom, dreptului născut din tratat nu i s-ar putea opune, așadar, în considerarea naturii sale specifice originale, pe cale judiciară, o dispoziție națională, indiferent de natura acesteia, fără a-și pierde caracterul comunitar și fără a fi pus în discuție fundamentul juridic al Comunității înseși. Transferul operat de către state, din ordinea lor juridică internă în beneficiul ordinii juridice comunitare, al drepturilor și obligațiilor corespunzătoare dispozițiilor din tratat, are drept consecință o limitare definitivă a drepturilor lor suverane, în raport cu care nu poate avea întâietate un act unilateral ulterior incompatibil cu noțiunea de Comunitate.

Curtea de Justiție a susținut constant, de la acel moment, această concluzie și, în fapt, a dezvoltat-o mai mult într-o privință. În timp ce hotărârea Costa/ENEL era preocupată numai de chestiunea priorității dreptului comunitar asupra dreptului național ordinar, Curtea de Justiție a confirmat principiul priorității și referitor la relația dintre dreptul comunitar și dreptul național constituțional. Curtea a stabilit că valabilitatea unei măsuri comunitare sau efectele acesteia pe teritoriul statelor membre nu pot fi afectate de susținerea că ar contraveni drepturilor fundamentale formulate de constituția statului respectiv sau principiilor unei structuri constituționale naționale. După o ezitare inițială, instanțele naționale au acceptat, în principiu, interpretarea Curții de Justiție.

În cauza Van Gend & Loos Curtea de Justiție a decis că fostul art. 12 CEE îndeplinea criteriile unei interdicții clare și necondiționate și că, prin urmare, puteau deriva de aici drepturi pentru firma Van Gend & Loos pe care instanța din Țările de Jos era obligată să le protejeze. Ca o consecință acestui fapt, instanța olandeză a invalidat taxele vamale percepute cu încălcarea tratatului. Ulterior, Curtea de Justiție a continuat să aplice acest raționament cu privire la alte prevederi ale Tratatului CE care au o importanță mult mai mare pentru cetățenii comunitari decât art. 12. Hotărârile care merită cu precădere menționate aici se referă la efectul direct al prevederilor privind libertatea de

circulație (în prezent art. 45 TFUE), libertatea de stabilire (în prezent art. 49 TFUE) și libertatea de a presta servicii (în prezent art. 56 TFUE) – a se vedea, de asemenea, secțiunea 1.9. de mai sus.

În ceea ce privește garanțiile referitoare la libertatea de circulație, Curtea de Justiție a pronunțat o hotărâre prin care le declară direct aplicabile în cauza Van Duyn . Starea de fapt din această cauză era următoarea. Drei. Van Duyn, resortisant olandez, nu i s-a permis în mai 1973 intrarea în Regatul Unit pentru a ocupa un post de secretară al Bisericii Scientologice, o organizație considerată de Home Office ca prezentând „pericol social”. Invocând regulile comunitare privind libera circulație a lucrătorilor, dra. Van Duyn a introdus o acțiune în fața High Court (Înalta Curte), solicitând o hotărâre în sensul că era îndreptățită să stea în Regatul Unit. Ca răspuns la întrebarea înaintată de High Court, Curtea de Justiție a decis că (actualul) art. 45 TFUE era direct aplicabil și conferea, prin urmare, indivizilor drepturi care pot fi puse în executare în fața instanțelor unui stat membru.

Curtea de Justiție a fost sesizată de către Conseil d'Etat belgian să pronunțe o hotărâre preliminară cu privire la efectul direct al prevederilor care garantează libertatea de stabilire . Conseil d'Etat trebuia să judece o acțiune introdusă de un avocat olandez, J. Reyners, care dorea să își afirme drepturile decurgând din (actualul) art. 49 TFUE. Dl. Reyners a fost nevoit să introducă acțiunea din cauza faptului că nu a fost admis în cadrul profesiei de avocat în Belgia datorită cetățeniei sale străine, în ciuda faptului că trecuse examenele belgiene necesare.

În Hotărârea sa din 21 iulie 1974, Curtea de Justiție a decis că tratamentul diferit al resortisanților față de străini în ceea ce privește stabilirea nu putea fi menținut întrucât (în prezent) art. 49 TFUE era direct aplicabil de la finalul perioadei de tranziție și permitea astfel cetățenilor Comunității să inițieze și să desfășoare activități lucrative pe teritoriul altui stat membru în aceleași condiții ca și cetățenii aceluia stat. Ca urmare a acestei hotărâri, dl. Reyners avea dreptul de a fi admis în cadrul profesiei de avocat în Belgia.

În cauza Van Binsbergen , i s-a dat ocazia Curții de Justiție de a se pronunța, în mod expres, asupra efectului direct al prevederilor referitoare la libertatea de a presta servicii. Acest litigiu implica, printre altele, întrebarea dacă o prevedere legală olandeză în sensul că numai persoanele stabilite în mod obișnuit în Țările de Jos puteau avea calitatea de reprezentant legal în fața unei instanțe de apel sau recurs era compatibilă cu regulile comunitare privind libertatea de a presta servicii. Curtea de Justiție a decis că nu este compatibilă, pe motiv că orice restricții impuse cetățenilor comunitari datorită naționalității sau locului lor de rezidență încalcă tratatul și sunt, prin urmare, nule.

De asemenea, o deosebită importanță, în termeni practici, o prezintă recunoașterea efectului direct al prevederilor privind libera circulație a mărfurilor (în prezent art. 34 TFUE), principiul egalității remunerației între bărbați și femei (în prezent art. 157 TFUE) interdicția generală a discriminării (în prezent art. 18 TFUE – a se vedea secțiunea 2.2.3.) și libera concurență (în prezent art. 101 TFUE).

În ceea ce privește legislația secundară, problema efectului direct se pune numai în legătură cu directivele și deciziile adresate statelor membre, dat fiind că regulamentele și deciziile adresate particularilor își derivă efectul direct din însăși natura lor, în baza tratatului (a se vedea art. 288 TFUE).

Încă din 1970, Curtea de Justiție a extins principiile referitoare la efectul direct în privința prevederilor directivelor (și ale deciziilor) adresate statelor membre, după cum

arătăm în secțiunea următoare (în mod evident, nu ar avea niciun sens dacă principiile generale de drept – a se vedea secțiunea 2.4 – privind drepturile indivizilor nu ar avea efect direct. Prin natura lor, ele sunt reguli pe care particularii le pot invoca în fața instanțelor naționale.)

Efectul direct al directivelor

Prima cauză privind TVA care ilustrează în mod clar efectul direct al directivelor este Becker . Ea rămâne o speță lider de bază. Ursula Becker era negociator de credite independent. Ea a invocat în fața instanței fiscale naționale, art. 13B(d)(1) din A Șasea Directivă [în prezent art. 135(2), primul paragraf lit. a) din Directiva TVA], care impunea statelor membre să scutească de TVA, inter alia, „acordarea și negocierea de credite”. Germania întârziase 2 ani în transpunerea acestei scutiri în dreptul fiscal național. Becker dorea să aplice scutirea în anul dintre expirarea perioadei de implementare și data la care au intrat în vigoare prevederile germane de punere în aplicare. Curtea de Justiție a afirmat:

Cu privire la efectul directivelor în general

17. În conformitate cu art. 189 al treilea paragraf din tratat , „directiva este obligatorie pentru fiecare stat membru destinat cu privire la rezultatul care trebuie atins, lăsând autorităților naționale competența în ceea ce privește forma și mijloacele”.

18. Din această dispoziție reiese că statele destinate au, în temeiul directivei, o obligație de rezultat, care trebuie executată în termenul prevăzut de directiva însăși.

19. Rezultă din aceasta că, în toate cazurile în care o directivă este corect pusă în aplicare, efectele sale se extind și asupra particularilor, prin intermediul măsurilor de punere în aplicare adoptate de statul membru în cauză (Hotărârea din 6 mai 1980, Comisia/Belgia, în cauza 102/79, Recueil, p. 1473).

20. Dimpotrivă, probleme deosebite apar în cazul în care un stat membru nu a aplicat în mod corect o directivă și, în special, în cazul în care dispozițiile unei directive nu au fost puse în aplicare până la expirarea termenului stabilit în acest scop.

21. Rezultă dintr-o jurisprudență constantă a Curții, precum și, mai recent, din Hotărârea din 5 aprilie 1979 (Ratti, 148/78, Recueil, p. 1629) că, deși, în temeiul dispozițiilor art. 189, regulamentele sunt direct aplicabile și, în consecință, prin natura lor, sunt susceptibile să producă efecte directe, aceasta nu înseamnă că alte categorii de acte menționate în acest articol nu pot să producă niciodată efecte similare.

22. Ar fi, într-adevăr, incompatibil cu caracterul obligatoriu pe care art. 189 îl atribuie directivei să se excludă, în principiu, posibilitatea ca obligația pe care aceasta o impune să poată fi invocată de persoanele interesate.

23. În special în cazul în care autoritățile comunitare, pe calea directivei, ar impune statelor membre să adopte o conduită determinată, efectul util al unui asemenea act ar fi diminuat în cazul în care justițiabilii ar fi împiedicați să îl invoce în justiție, iar instanțele naționale ar fi împiedicate să îl ia în considerare ca element al dreptului comunitar.

24. Prin urmare, statul membru care nu a adoptat în termenul stabilit măsurile de punere în aplicare impuse de directivă nu poate invoca împotriva particularilor propria neîndeplinire a obligațiilor prevăzute de această directivă.

25. Astfel, în toate cazurile în care prevederile unei directive apar, din punct de vedere al conținutului acestora, ca având caracter necondiționat și fiind suficient de precise, pot fi invocate, în lipsa unor măsuri de punere în aplicare adoptate în termen, împotriva oricărei dispoziții naționale incompatibile cu directiva sau în măsura în care aceste prevederi sunt apte să definească drepturi pe care particularii le pot invoca împotriva statului.

(Pentru un litigiu similar judecat de C.E.D.O., a se vedea cauza S.A. Dangeville, în secțiunea 5.8.2.1.)

În cauza Becker, Finanzamt a atras în mod deosebit atenția asupra marjei de apreciere rezervată statelor membre prin fraza introductivă din secțiunea B a art. 13, unde se arată că scutirea trebuie acordată de către statele membre „în anumite condiții pe care acestea le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a scutirilor de mai jos și de a preveni orice posibilă evaziune, evitare a impozitării fraudă sau abuz”. S-a susținut că, având în vedere această precizare, prevederile referitoare la scutiri cuprinse la art. 13 (în prezent art. 131 din Directiva TVA) nu sunt necondiționate; în consecință, ele nu pot fi invocate până la momentul la care se stabilesc condițiile la care se face referire. Curtea de Justiție a decis:

32. Trebuie, în primul rând, remarcat că, sub acest aspect, „condițiile” la care se face referire nu afectează în niciun mod definiția conținutului scutirii prevăzute.

33. Pe de o parte, „condițiile” menționate au scopul de a asigura aplicarea corectă și simplă a scutirilor prevăzute. Un stat membru nu poate să opună propria sa omisiune de a adopta acele dispoziții destinate să faciliteze tocmai aplicarea acestei scutiri unui contribuabil care poate să demonstreze că situația sa fiscală se încadrează efectiv în una dintre categoriile care beneficiază de scutirile menționate de directivă.

34. Pe de altă parte, „condițiile” se referă la măsurile destinate să prevină orice posibilă evaziune, evitare a impozitării fraudă sau abuz. Un stat membru care nu și-a îndeplinit obligația de a lua măsurile necesare în acest scop nu poate invoca propria sa omisiune pentru a refuza unui contribuabil acordarea unei scutiri pe care acesta din urmă o poate pretinde în mod legitim în temeiul directivei, cu atât mai mult cu cât, în absența unor dispoziții specifice în materie, nimic nu împiedică statul respectiv să recurgă la orice alte dispoziții aplicabile din legislația fiscală generală a acestuia destinate să combată evaziunea fraudele.

35. Prin urmare, argumentul bazat pe prima teză a art. 13B [în prezent art. 131 din Directiva TVA, BT/JK] trebuie să fie respins.

Astfel, pentru ca prevederile unei directive să aibă efect direct, ele trebuie să fie suficient de clare și necondiționate . Cu toate acestea, deși Curtea de Justiție se referă, în general, la aceste criterii înainte de a pronunța o hotărâre privind efectul direct al unei directive, nu se întâmplă întotdeauna așa . S-a întâmplat ca, atunci când a fost întrebată expres despre efectul direct al unei directive, Curtea de Justiție, după ce s-a referit la efectul obligatoriu al directivelor și la necesitatea de a proteja efectivitatea eficacitatea acestora, a abandonat dubla cerință a clarității și caracterului necondiționat și s-a preocupat doar de nivelul marjei de apreciere disponibile statelor membre în temeiul directivei . În loc să analizeze conținutul prevederilor în discuție pentru a stabili sau pentru a respinge aplicabilitatea lor, Curtea de Justiție a invitat instanța națională să determine „(...) dacă legiuitorul național, în exercitarea opțiunii sale cu privire la forma și metodele de implementare a directivei, a rămas încadrat în limitele marjei sale de apreciere stabilite în directivă”. Aceasta are la origine hotărârea în cauza 51/76 [Verbond van Nederlandse Ondernemingen (VNO)].

Acea hotărâre a fost pronunțată într-o cauză care a luat naștere ca urmare a contestării unei decizii a autorităților fiscale. Una dintre întrebările înaintate privea interpretarea art. 11 din A Doua Directivă TVA, care avea ca obiect dreptul de a deduce TVA facturată unei persoane impozabile aferentă unor bunuri de capital furnizate acesteia. Mai întâi, Curtea de Justiție a evaluat efectul direct din perspectiva principiului efectului direct referitor la directive, dar a optat pentru revizuirea de către instanța națională a legalității măsurii naționale în discuție în lumina marjei de apreciere pe care directiva o lasă statelor membre. Hotărârea din VNO cuprinde o trăsătură specială prin faptul că ea combină două abordări. Pe de o parte, Curtea de Justiție a remarcat natura explicită și clară a principiului deducerii prevăzut la art. 11(1) din A Doua Directivă TVA. Pe de altă parte, arătând că acest principiu era supus anumitor derogări și excepții pe care statele membre erau competente să le stabilească și că exercitarea acestor competențe reprezenta o chestiune la aprecierea autorităților naționale, ea a decis că era de datoria instanței naționale în fața căreia fusese introdusă acțiunea să determine dacă măsura națională litigioasă depășea marja de apreciere a statelor membre.

În cauza C-62/00 (Marks & Spencer I) – a se vedea secțiunea 3.2.2. – Curtea a clarificat că adoptarea măsurilor naționale de implementare în mod corect a directivei nu epuizează efectele unei directive. Ar fi contrar ordinii juridice comunitare ca o directivă să poată fi invocată în cazul în care ea a fost implementată incorect, dar acest lucru să nu fie posibil în cazul în care autoritățile naționale aplică măsurile interne de implementare a directivei într-o manieră incompatibilă cu aceasta.

În cauza C-141/00 (Ambulanter Pflegedienst Kùgler) – a se vedea, de asemenea, secțiunea 15.2.1.7. – Curtea de Justiție a furnizat detalii suplimentare privind prevederilor condiționale. În ceea ce privește efectul direct, pentru a putea fi invocat de o persoană impozabilă în fața instanțelor naționale, art. 13A(1)(g) din A Șasea Directivă [în prezent

art. 132(1)(g) din Directiva TVA] acordă statelor membre o marjă de apreciere în privința posibilității de a acorda anumitor organizații o un asemenea drept. În opinia Curții de Justiție, atât timp cât statele membre respectă limitele marjei de apreciere care le este acordată prin art. 13A(1)(g) din A Șasea Directivă, persoanele nu pot invoca acea prevedere pentru a obține statutul de organizații caritabile împotriva statului membru vizat.

Curtea de Justiție a adăugat următoarele. În cazul în care o persoană urmărește să obțină statutul de organizație caritabilă, instanțele naționale trebuie să examineze dacă autoritățile competente au respectat acele limite, cu aplicarea principiilor comunitare, în special principiul egalității de tratament. În consecință, le revine autorităților naționale să determine, în conformitate cu dreptul comunitar și sub rezerva supus controlului exercitat de instanțele naționale, în special, în lumina practicii urmate de organele administrative competente în situații similare, care organizații ar trebui să fie recunoscute ca fiind caritabile în sensul art. 13A(1)(g) din A Șasea Directivă. În cauza principală, instanța națională va fi astfel capabilă să țină cont de existența unor prevederi speciale, la nivel național sau regional, legislativ sau administrative, sau prevederi fiscale sau de securitate socială, de faptul că asociațiile care desfășoară aceleași activități ca și reclamanta din acțiunea principală (i.e. Ambulanter Pflegedienst Kügler) sunt deja îndreptățite la o scutire similară, dat fiind interesului public inherent acelor activități, dar și de faptul că costurile serviciilor prestate de reclamanta din acțiunea principală ar putea fi suportate în majoritate de fondurile legale de sănătate sau de organele de securitate socială cu care operatorii privați precum reclamanta din acțiunea principală au relații contractuale.

Astfel, Curtea de Justiție a (re)calificat împrejurările în care o prevedere poate avea efect direct. Nu numai o prevedere clară și necondiționată ar putea fi invocată, ci și o prevedere clară, dar condiționată. Principiul egalității ar putea înlătura condiția prealabilă ca o organizație să fie recunoscută pentru a beneficia de scutire. Mai mult decât atât, adoptarea măsurilor naționale de implementare în mod corect a directivei nu epuizează efectele unei directive. Ar fi contrar ordinii juridice a UE ca o directivă să poată fi invocată în cazul în care ea a fost implementată incorect, dar acest lucru să nu fie posibil în cazul în care autoritățile naționale aplică măsurile interne de implementare a directivei într-o manieră incompatibilă cu aceasta.

Efectul direct invers

O directivă nu se aplică direct în direcția opusă, însemnând că un stat membru în culpă nu poate invoca, în cadrul unei acțiuni, o directivă pe care nu a implementat-o. Ea nu are nici efect direct orizontal între doi particulari – a se vedea secțiunea 5.4.

Un exemplu bun pentru neaplicarea efectului direct invers este cauza următoare, în care a fost inițiată o acțiune penală împotriva unei întreprinderi care deținea o cafenea, pentru stocarea spre vânzare și livrare a unei băuturi pe care o numea „apă minerală” și care era în realitate apă de la robinet cu dioxid de carbon. Întreprinderea a fost acuzată de încălcarea art. 2 din Keuringsverordening (Regulamentul de inspecție) al primăriei din

Nijmegen, din Țările de Jos, care interzicea stocurile și vânzarea de mărfuri cu un conținut nesănătos, destinate comerțului și consumului uman.

Cauza 80/86 (Kolpinghuis)

În fața politierechter (magistrat care judecă infracțiunile comerciale), officier van justitie (procurorul) a invocat, inter alia, Directiva 80/777/CEE a Consiliului din 15 iulie 1980 de apropiere a legislațiilor statelor membre privind exploatarea și comercializarea apelor minerale naturale. Directiva prevede în special că statele membre trebuie să adopte măsurile necesare pentru a asigura că numai apa extrasă din solul de pe teritoriul unui stat membru și recunoscută de o autoritate responsabilă a acelui stat membru ca apă minerală naturală care îndeplinește prevederile din Anexa I, partea I, a Directivei poate fi comercializată ca apă minerală naturală. Acea prevedere a Directivei ar fi trebuit să fie implementată în termen de 4 ani de la notificarea Directivei, adică până la 17 iulie 1984, dar legislația Țărilor de Jos a fost modificată numai începând de la 8 august 1985. Infracțiunile imputate acuzatei din acțiunea principală au avut loc în 7 august 1984. Curtea de Justiție a decis:

6. Primele două întrebări privesc posibilitatea aplicării, ca atare, a dispozițiilor unei directive care nu a fost încă transpusă în dreptul intern al statului membru în cauză.

7. În această privință, trebuie să amintim că, în conformitate cu jurisprudența constantă a Curții (în special Hotărârea din 19 ianuarie 1982 în cauza 8/81 Becker/Finanzamt Münster-innenstadt), în toate situațiile în care dispozițiile unei directive apar ca fiind, din punctul de vedere al conținutului lor, necondiționate și suficient de precise, particularii le pot invoca împotriva statului, fie în cazul în care acesta se abține să transpună în termen directivea în dreptul național, fie în cazul în care o transpune în mod incorect.

8. Această jurisprudență se bazează pe considerentul că ar fi incompatibil cu natura obligatorie pe care art. 189 o recunoaște directivei să se excludă, în principiu, posibilitatea invocării de către persoanele vizate a obligației pe care aceasta o impune. De aici Curtea a dedus că statul membru care nu a luat, în termen, măsurile de punere în aplicare impuse de directivă, nu poate opune particularilor propria neîndeplinire a obligațiilor pe care aceasta le implică.

9. În Hotărârea sa din 26 februarie 1986 în cauza 152/84 Marshall/South-west Hampshire area health authority, Curtea a subliniat totuși că, în conformitate cu art. 189 din tratat, caracterul obligatoriu al unei directive pe care se bazează posibilitatea invocării acesteia în fața unei instanțe naționale, nu există decât în legătură cu „fiecare stat membru destinatar”. Rezultă că o directivă nu poate crea, prin ea însăși, obligații în sarcina unui particular și că o dispoziție a unei directive nu poate deci să fie invocată ca atare, împotriva unei astfel de persoane în fața unei instanțe naționale.

10. Trebuie deci să răspundem primelor două întrebări preliminare că o autoritate națională nu se poate prevala, împotriva unui particular, de o dispoziție a unei directive a cărei transpunere necesară în dreptul național nu a avut încă loc.

Cauza Marshall, înaintată la care Curtea de Justiție se referea în cadrul punctului 9 de mai sus, privea tratamentul inegal între bărbați și femei.

Cauza 152/84 (Marshall)

Dra Marshall, care dorea să continue să predea, a susținut că legea privind securitatea socială din 1975, și anume legislația Regatului Unit privind pensiile, care prevedea că pensiile de stat se acordă bărbaților la împlinirea vârstei de 65 de ani și femeilor la împlinirea vârstei de 60 de ani, era discriminatorie. Ea a invocat art. 5(1) din Directiva 76/207 care prevede că: „aplicarea principiului egalității de tratament în privința condițiilor de muncă, inclusiv a condițiilor care reglementează concedierea, presupune că bărbaților și femeilor li se garantează aceleași condiții, fără discriminare pe criterii de sex.” Regatul Unit a replicat că o directivă nu poate impune în mod direct obligații particularilor și că poate avea efect direct numai împotriva unui stat membru în calitate de autoritate publică, și nu împotriva unui stat membru în calitate de angajator (cu alte cuvinte, ea nu poate avea efect orizontal – a se vedea secțiunea 5.4.) În calitate de angajator, statul nu este cu nimic diferit față de un angajator privat. Prin urmare, nu ar fi adecvat ca persoanele angajate de stat să se afle într-o poziție mai bună decât cele angajate de un angajator privat. Curtea de Justiție a arătat că în cazul în care o persoană implicată într-o procedură judiciară juridică poate invoca o directivă împotriva statului, ea poate face aceasta indiferent de calitatea în care acționează cel din urmă, angajator sau autoritate publică. În ambele cazuri, este necesar ca statul să fie împiedicat să profite de propria nerespectare a dreptului comunitar.

Într-o cauză similară în care pensionarea discriminatorie a fost solicitată de British Gas Company (Societatea Compania britanică de gaz), Curtea de Justiție a concluzionat că un organ, indiferent de forma sa juridică, căruia i s-a încredințat, prin intermediul unei măsuri adoptate de către stat, responsabilitatea prestării unui serviciu public sub controlul statului și care beneficiază în acest scop de competențe care le depășesc pe cele care rezultă din regulile normale aplicabile în relațiile dintre particulari este inclus, în orice caz, între organele împotriva cărora pot fi invocate prevederile unei directive susceptibile să producă efect direct. În privința efectului direct invers și a interpretării conforme – a se vedea secțiunea 5.5 de mai jos.

Efectul orizontal

Deși numeroși autori au apreciat că ar fi oportun ca directivele să aibă efect direct orizontal, Curtea de Justiție a respins în mod expres ideea (a se vedea, spre exemplu, cauza Faccini Dori de mai jos) deoarece directivele se adresează statelor membre și, prin urmare, nu ar trebui să poată crea prin ele însele obligații pentru particulari sau societăți care nu ar avea cunoștința fi conștienți de astfel de obligații în baza dreptului național.

Cauza C-91/92 (Faccini Dori)

O societate italiană, Interdiffusion Srl, a încheiat un contract cu dna. Faccini Dori în gara centrală din Milano, având ca obiect un curs de limbă engleză prin corespondență. Astfel, contractul a fost încheiat în afara spațiilor comerciale ale Interdiffusion. Câteva zile mai târziu, printr-o scrisoare recomandată, dna. Faccini Dori a informat societatea că anula comanda. Societatea a răspuns că a cedat creanța către Recreb. La 24 iunie 1989, dna. Faccini Dori a confirmat în scris societății Recreb că renunțase la înscrierea sa la curs, invocând, inter alia, beneficiul dreptului de renunțare prevăzut de Directiva 85/577/CEE pentru protejarea consumatorilor în privința contractelor negociate în afara spațiilor comerciale. La acel moment, Italia nu luase nicio măsură pentru transpunerea directivei în dreptul național, deși perioada stabilită pentru transpunere expirase. Întrebarea înaintată Curții de Justiție era dacă prevederile directivei referitoare la dreptul de renunțare pot fi invocate în cadrul unui proces între un consumator și un comerciant. Curtea a afirmat:

23. Într-adevăr, ar fi inacceptabil ca un stat, căruia legiuitorul comunitar îi impune să adopte anumite norme destinate reglementării raporturilor sale (sau ale entităților statale) cu particularii, pentru a le conferi acestora din urmă anumite drepturi, să poată invoca neîndeplinirea obligațiilor sale în scopul de a priva particularii de beneficiul drepturilor respective. Astfel, Curtea a recunoscut posibilitatea invocării împotriva statului (sau a entităților statale) a anumitor dispoziții ale directivelor privind încheierea contractelor de achiziții publice (a se vedea Hotărârea din 22 iunie 1989, *Fratelli Costanzo*, 103/88, Rec., p. 1839) și ale directivelor privind armonizarea impozitelor pe cifra de afaceri (a se vedea Hotărârea din 19 ianuarie 1982, *Becker*, 8/81, Rec., p. 53).

24. Extinderea acestei jurisprudențe la domeniul raporturilor dintre particulari ar însemna să se recunoască Comunității competența de a edicta obligații în sarcina particularilor cu efect imediat, deși Comunitatea are această posibilitate numai în cazurile în care i s-a atribuit competența de a adopta regulamente.

25. Prin urmare, în absența unor măsuri de transpunere a directivei în termenele stabilite, consumatorii nu se pot întemeia, împotriva comercianților cu care au încheiat un contract, pe dreptul de renunțare prevăzut chiar de directivă și nu pot invoca acest drept în fața unei instanțe naționale.

Concluzia este aceea că deși sunt întrunite condițiile efectului direct, posibilitatea de a invoca aplicarea unei prevederi nu este disponibilă în toate împrejurările, din moment ce directivele nu au efect orizontal direct. În *Faccini Dori*, articolele relevante ale directivei au fost considerate necondiționate și suficient de clare, dar particularilor nu li se recunoaște dreptul de a invoca prevederi de acel fel împotriva altui particular. Ceea ce i-a mai rămas d-nei Faccini Dori era îndatorirea curții naționale de interpretare conformă – a se vedea secțiunea 5.5. imediat mai jos.

Interpretarea conformă

Există și o obligație de a da emite o interpretare în conformitate cu o directivă, așa-numita interpretare conformă (denumită și principiul interpretării conforme). Curtea de Justiție a găsit un fundament pentru aceasta în art. 10 CE [în prezent art. 4(3) TUE, care are ca obiect principiul cooperării loiale denumit anterior loialitate comunitară – a se vedea secțiunea 2.2.2.]. În cauza *Kolpinghuis*, menționată în secțiunea 5.3., Curtea de Justiție a susținut:

11. A treia întrebare urmărește să stabilească în ce măsură instanța națională trebuie sau poate să țină seama de dispozițiile unei directive, ca instrument de interpretare a unei norme din dreptul său național.

12. Astfel cum a afirmat Curtea în hotărârea sa din 10 aprilie 1984 (*Von Colson și Kamann*, 14/83, Rec. p. 1891), obligația statelor membre, care decurge dintr-o directivă, de a obține rezultatul prevăzut de aceasta, precum și datoria acestora, în temeiul art. 5 din tratat, de a lua toate măsurile generale sau speciale necesare asigurării îndeplinirii acestei obligații, se impun tuturor autorităților statelor membre, inclusiv autorităților judecătorești, în cadrul competențelor acestora. În consecință, prin aplicarea legislației naționale și, mai ales, a dispozițiilor unei legi naționale special introduse în vederea punerii în aplicare a directivei, instanța națională trebuie să interpreteze propria legislație națională în lumina textului și a obiectivului directivei, pentru a obține rezultatul prevăzut la art. 189 alin. (3) din tratat.

13. Cu toate acestea, obligația unei instanțe naționale de a face trimitere la conținutul unei directive în cazul în care aceasta interpretează norme relevante ale legislației sale naționale este limitată de principiile generale de drept din cadrul dreptului comunitar, în special principiul securității juridice și cel al neretroactivității. Prin urmare, Curtea a declarat în hotărârea sa din 11 iunie 1987 (*Pretore di Salò/X*, 14/86, Rec. p. 2545) că o directivă nu poate avea ca efect, în sine și independent de o lege internă a unui stat membru, adoptată în vederea punerii sale în aplicare, stabilirea sau agravarea răspunderii penale a celor care îi încalcă dispozițiile.

14. În consecință, răspunsul la a treia întrebare preliminară este acela că, prin aplicarea legislației sale naționale, o instanță dintr-un stat membru trebuie să o interpreteze în lumina textului și a obiectivului directivei respective, în vederea obținerii rezultatului prevăzut de art. 189 alin. (3) din tratat, dar că o directivă nu poate avea drept efect, în sine și independent de o lege adoptată în vederea punerii sale în aplicare, stabilirea sau agravarea răspunderii responsabilității penale a celor care îi încalcă dispozițiile.

Astfel, instanța unui stat membru trebuie să interpreteze legislația în lumina textului și a scopului directivei. În cauza *C-106/89 (Marleasing)*, Curtea de Justiție a adăugat nuanța că această interpretare ar trebui să se facă „pe cât posibil” în lumina textului și a obiectivului directivei care face obiectul interpretării. Subliniem importanța interpretării conciliante prin trimiterea la următoarele observații ale Curții de Justiție din *Faccini Dori*, menționată în secțiunea 5.4. (sublinierea autorilor):

26. În plus, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante începând cu Hotărârea din 10 aprilie 1984, Von Colson și Kamann (14/83, Rec., p. 1891, punctul 26), obligația statelor membre, care rezultă dintr-o directivă, de a atinge rezultatul prevăzut de aceasta, precum și îndatorirea statelor menționate, în temeiul art. 5 din tratat, de a lua toate măsurile generale sau speciale necesare pentru a asigura îndeplinirea acestei obligații se impun tuturor autorităților statelor membre, inclusiv autorităților jurisdicționale, în cadrul competențelor acestora. Astfel cum rezultă din Hotărârile Curții din 13 noiembrie 1990, Marleasing (C-106/89, Rec., p. I-4135, punctul 8), și din 16 decembrie 1993, Wagner Miret (C-334/92, Rec., p. I-6911, punctul 20), instanța națională este obligată ca, la aplicarea dreptului intern, indiferent dacă este vorba de dispoziții anterioare sau ulterioare unei directive, să interpreteze dreptul național, în cea mai mare măsură posibilă, în lumina textului și a finalității directivei în cauză pentru a obține rezultatul urmărit de aceasta și pentru a se conforma astfel art. 189 alin. (3) din tratat.

Curtea de Justiție a adăugat că, „[î]n cazul în care rezultatul prevăzut de directivă nu poate fi atins pe calea interpretării, (...) în conformitate cu Hotărârea din (...) Francovich și alții, dreptul comunitar impune statelor membre repararea prejudiciilor care au fost cauzate particularilor ca urmare a netranspunerii unei directive” – a se vedea secțiunea 5.7.

Următoarea cauză examinează dreptul comunitar direct aplicabil (referitor la mărfurile piratate) și limitele interpretării conciliante (sau conforme) și acuzațiile penale.

Cauza C-60/02 (Acțiunea Proces penal împotriva lui X)

Dl. X a fost prins în flagrant în Austria cu mărfuri piratate aflate în tranzit. În dreptul austriac, simplul tranzit al mărfurilor produse/distribuite cu încălcarea prevederilor privind mărcile comerciale nu constituie infracțiune conform dreptului penal. Instanța austriacă Landesgericht Eisenstadt a întrebat Curtea de Justiție dacă aceasta contravine art. 2 din Regulamentul (CE) nr. 3295/94 al Consiliului din 22 decembrie 1994 de stabilire a măsurilor de interdicere a punerii în liberă circulație, exportului, re-exportului sau intrării pentru un regim suspensiv a mărfurilor contrafăcute sau piratate.

În opinia Curții, obligația interpretării conciliante a dreptului național astfel încât să fie compatibil cu dreptul UE, în lumina formulării sale și a scopului acestuia, pentru a se atinge obiectivul urmărit de acesta, nu poate avea, ca atare și în mod independent de adoptarea unei legi de către un stat membru, efectul de a determina sau de a agrava răspunderea, conform dreptului penal, a unei entități care nu a îndeplinit cerințele dreptului UE (chiar direct aplicabil).

În conformitate cu art. 4(5) din A Șasea Directivă TVA (în prezent art. 13 din Directiva TVA), statul și organele sale nu pot fi, în principiu, persoane impozabile în cazurile în care exercită autoritatea publică. Interpretarea acestei prevederi în contextul atribuirii unor licențe UMTS a constituit piatra unghiulară a procedurii în cauza C-369/04 (Hutchison 3G UK Ltd și alții) – a se vedea, de asemenea, secțiunea 9.5.5.

Una dintre întrebările lui VAT and Duties Tribunal britanic înaintate Curții de Justiție era în ce măsură trebuie să se acorde importanță, cu ocazia aplicării legislației naționale, principiului interpretării dreptului național în conformitate cu directivele, după cum s-a arătat în *Marleasing*.

Trebuie să arătăm că, pe baza secțiunii 41(2) din legea TVA din 1994, Trezoreria Regatului Unit a emis Instrucțiuni ale Trezoreriei conform cărora anumite activități ale administrației publice – inclusiv atribuirea de licențe și telecomunicațiile – trebuie considerate activități supuse TVA.

În Concluziile sale prezentate la 7 septembrie 2006, AG Kokott a arătat că orice instanță națională trebuie să aplice dreptul național, cu atât mai mult dispozițiile unei legi adoptate special pentru transpunerea cerințelor unei directive, interpretându-l, pe cât posibil, în lumina textului și a scopului directivei pentru atingerea rezultatului urmărit de directivă și pentru a respecta în consecință art. 249 al treilea paragraf CE [în prezent art. 288 TFUE] și că acest principiu trebuie respectat în aplicarea întregii legislații naționale. El se aplică și în cazul instrucțiunilor emise de administrație care, în aplicarea art. 4(1) și (5) din A Șasea Directivă [în prezent art. 9(1) și 13 din Directiva TVA], precizează care mărfuri și servicii furnizate/prestate de autoritățile publice trebuie tratate ca operațiuni impozabile.

Reclamantele din *Hutchison 3G* au susținut că principiul interpretării dreptului național în conformitate cu directivele nu se aplică Instrucțiunilor Trezoreriei întrucât administrația fiscală le-ar fi emis în temeiul competenței de apreciere pe care i-o conferă directiva. AG nu a acceptat acest argument întrucât, în opinia sa, autoritățile naționale sunt supuse cerințelor juridice ale directivei, atunci când, pentru transpunerea art. 4(5) al doilea paragraf din A Șasea Directivă [în prezent art. 13(1) al doilea paragraf din Directiva TVA], consideră că anumite activități ale instituțiilor organismelor publice sunt impozabile. Directiva nu conferă autorităților naționale competența de a supune taxei pe valoarea adăugată mărfurile sau serviciile furnizate/prestate de stat în exercitarea autorității sale publice, chiar și în cazurile în care, din motive juridice, nu există o relație de concurență și situația nu se încadrează la art. 4(5) al treilea paragraf coroborat cu anexa D la A Șasea Directivă (în prezent Anexa I din Directiva TVA).

Reclamantele au susținut, de asemenea, că statul nu poate invoca interpretarea conformă cu directiva în detrimentul particularilor, i.e. efectul direct invers. AG a reacționat față de acest argument după cum urmează:

147. (...) Această analiză este și ea inexactă. Obligația instanțelor de a interpreta dreptul intern în conformitate cu directiva există independent de consecințele negative pe care le poate avea pentru particulari. Curtea a subliniat astfel obligația de interpretare în conformitate cu directivele chiar și în litigii între particulari și în care raportarea la dreptul comunitar are inevitabil un efect defavorabil pentru una dintre părțile private. Aceasta a recunoscut de asemenea că un motiv întemeiat pe o directivă poate avea indirect efecte negative asupra particularilor .

148. Jurisprudența constantă în sensul că o directivă nu poate, în sine, să dea naștere unor obligații în sarcina unui particular și, prin urmare, nu poate fi invocată ea însăși împotriva acestuia nu se opune acestei interpretări . Această abordare a Curții este valabilă numai cu privire la aplicabilitatea directă a directivelor, nu și la interpretarea conformă cu directivele. Într-adevăr, interpretarea conformă cu directivele nu se referă la obligații pe care însăși directiva le-ar impune particularilor, ci la legislația internă, care trebuie aplicată cu respectarea directivei.

149. Este de competența instanței naționale să stabilească dacă este posibil, în speță, să interpreteze dreptul intern în conformitate cu directiva. În această privință, nu trebuie avute în vedere numai instrucțiunile fiscale în sine. Instanța națională trebuie mai degrabă să aibă în vedere dreptul intern în ansamblu, pentru a aprecia în ce măsură poate fi aplicat astfel încât să nu se ajungă la un rezultat contrar celui prevăzut prin A Șasea Directivă .

150. Dacă dreptul intern, prin aplicarea metodelor de interpretare recunoscute de acesta, permite, în anumite împrejurări, interpretarea unei dispoziții din ordinea juridică internă astfel încât să se evite un conflict cu o altă normă de drept intern sau reducerea în acest scop a sferei acestei dispoziții prin neaplicarea ei decât în măsura în care este compatibilă cu respectiva normă, instanța are obligația de a utiliza aceleași metode pentru atingerea rezultatului urmărit prin A Șasea Directivă . Dreptul comunitar nu impune totuși ca interpretarea conformă cu directiva a dreptului intern să fie contra legem .

Există (cel puțin) trei diferențe importante între aplicabilitatea directă a unei directive pe de o parte, și interpretarea conciliantă și aplicarea dreptului național, pe de altă parte:

(1) Obligația de a aplica dreptul național în conformitate cu o directivă intervine indiferent dacă prevederile directivei în cauză au efect direct sau nu. Prin urmare, interpretarea conciliantă are o sferă mai largă de aplicare decât simpla aplicabilitate directă a unei directive neimplementate.

(2) Efectul direct este posibil numai după expirarea perioadei de implementare a unei directive; de asemenea, cerința de a interpreta dreptul național în conformitate cu directiva se aplică imediat de la data expirării perioadei de implementare, însă, până la acel moment, principiul cooperării loiale [art. 4(3) TUE] obligă la abținerea de la acțiuni care ar afecta efectivitatea dreptului UE .

(3) Efectul direct al directivei există numai în relațiile verticale (dintre statele membre și resortisanții lor) și are caracter unilateral (statele membre nu pot invoca efectul direct al directivelor împotriva resortisanților lor; numai acești resortisanți, particulari și întreprinderi, pot invoca prevederile direct aplicabile ale directivelor împotriva statelor lor membre care nu le implementează în mod corect). Rezultă că efectul direct al unei directive nu va funcționa niciodată în detrimentul unui particular. Interpretarea conciliantă, pe de altă parte, poate fi aplicată indiferent de calitatea părților litigiului. Prin urmare, se poate aplica și în detrimentul particularului în litis împotriva administrației

naționale și se poate, de asemenea, aplica în cadrul unui litigiu între două părți private, cu condiția respectării principiului fundamental al protecției încrederii speranței legitime.

TITLUL X

SEMANTICA ȘI TERMINOLOGIA CONTRACTELOR. ASPECTE NAȚIONALE ȘI INTERNAȚIONALE

10.1. INCOTERMS, o istorie lungă

Camera Internațională de Comerț²⁷⁹ a inițiat deja în anul 1920 un studiu al celor mai utilizați termeni comerciali și a publicat rezultatul studiului în 1923. Acest prim studiu a fost limitat la șase termeni comuni utilizați în 13 țări diferite după care urmează un al doilea studiu publicat în 1928 care extinde domeniul de aplicare a interpretării termenilor comerciali în mai mult de 30 de țări. Studiile arată diferențe în interpretarea termenilor comerciali, ceea ce a dus la măsuri suplimentare, rezultând în prima versiune a Incoterms, în anul 1936. La acea vreme, termenii comerciali care implicau transportul de mărfuri se focusau pe transportul maritim, reflectând utilizarea pe scară mondială a termenilor FAS, FOB, C&F (mai târziu redenumit CFR), CIF, Ex Ship, Ex Quai (acum DES, DEQ). Orice revizuire ulterioară a Incoterms a fost suspendată pe perioada celui de Al Doilea Război Mondial, iar munca nu a fost reluată până în 1950, rezultând în versiunea din 1953. Un termen comercial pentru transportul nonmaritim a fost adăugat, numit FOR-FOT (Free On Rail – Free On Truck), cât, de asemenea, și DCP (Delievered Costs Paid) – acum CPT – ca un echivalent al CFR atunci când se intenționa transportul terestru. Termenul „Free On Truck” este înșelător deoarece, din punct de vedere

²⁷⁹ A se vedea pe larg J. Ramberg, *CISG and Incoterms 2000*, Conferința „Sharing International Commercial Law Accross Borders”, 2004.

semnatic, ei se refereau la orice fel de vehicul indiferent dacă era folosit în continuarea căii ferate sau a transportului rutier. Propriu-zis, nicio versiune a Incoterms nu s-a referit vreodată la un termen comercial specific pentru a fi folosit doar în conexiune cu transportul rutier. În anul 1967, noi termeni comerciali au fost adăugați, adresându-se livrării la frontieră (DAF) și livrării la destinație (DDP).

Propria mea implicare în Incoterms implică adăugarea în 1976 a unui termen particular pentru transportul aerian, ce a primit un nume deosebit „FOB Airport”. Într-un fel, termenul reflecta confuzia legată de interpretarea „FOB”. Atunci când mărfurile sunt transportate pe navă, este adecvat să interpretăm acronimul FOB semnificând că mărfurile ar trebui transportate „Free On Board” pe navă, atașând punctul exact al transferului de risc, pierdere sau deteriorare a mărfurilor ca fiind punctul unde mărfurile trec de balustrada vasului. Cu toate acestea, intrarea într-un avion este de departe un punct practic de diviziune a riscului pentru mărfurile transportate pe cale aeriană. În schimb, predarea mărfurilor operatorului de transport aerian ar controla transferarea riscului bunurilor. În acest sens, acronimul FOB va urma metoda americană unde înseamnă simplu transportul până la un anumit punct dacă cuvântul „vessel” nu este adăugat, în care caz FOB devine echivalentul FOB Incoterms, folosit în conexiune cu transportul maritim. FOB Airport a rămas în versiunea Incoterms 1980.

Fără îndoială cea mai importantă completare la Incoterms 1980 a fost legată de termenul „Free Carrier”. Motivul acestei completări a avut legătură cu expansiunea transportului de mărfuri în containere, acest lucru însemnând că mărfurile nu erau primite de un operator maritim pe navă, ci mai degrabă la un punct de recepție pe țărm, la așa-numitele containere la metru sau stații de marfă. Mărfurile puteau fi mutate fie într-un container depozitat de către vânzător la sediul său pentru a putea fi transportat în continuare spre port, unde ulterior avea să fie ridicat la bordul navei, fie transportate spre depozitare de către însuși operatorul de transport în containere care se aflau de obicei la un terminal sau la alte locații unde se manipulau mărfurile. Fără a fi nevoie să precizez, atașând punctul pentru transferul riscului, al pierderii sau al deteriorării mărfurilor către navă în sine a devenit total nepotrivit. Mai degrabă punctul relevant, ca și în cazul aeroportului FOB, ar fi momentul în care se predă marfa transportatorului. Pentru a dovedi în continuare acest acord, numele termenului, când a fost introdus prima dată în versiunea Incoterms 1980, a fost „Free Carrier [...]”, având acronimul FRC.

Transportul mărfurilor în containere a declanșat de asemenea documentarea unor noi practici. În timp ce conosamentele erau singurele documente folosite atunci când mărfurile erau transportate maritim, alte variante apăreau acum, similare cu documentele pentru transportul nonmaritim. În special atunci când nicio vânzare a bunurilor aflate în tranzit nu a fost luată în vedere, conosamentele ca documente negociabile cu funcția particulară care permite transferul drepturilor prin aceste documente către o altă parte în tranzit au devenit inutile. Acest lucru explică evoluția către așa-numitele scrisori de transport maritim fără acea funcție de transfer. Astfel, vânzătorul putea să-și îndeplinească obligația de participare la licitația documentelor nu numai prin folosirea conosamentelor, ci și prin alte documente, ca și scrisorile de transport. În consecință, clauza „Free Carrier” trebuia să reflecte această schimbare referindu-se la „documentul uzual sau alte dovezi de transport al bunului”.

Consider că este corect să spunem despre clauza „Free Carrier” că a fost primită cu scepticism în versiunea 1980 a Incoterms, și într-adevăr și în zilele noastre, în unele zone

ale lumii este greu acceptată ca o suplinire la FOB, care în comerțul internațional se bucură de un status bine stabilit pe parcursul secolelor. În general, comercianții sunt mai preocupați de costuri decât de riscuri, care de cele mai multe ori sunt o chestiune de asigurare de marfă. De aceea, un client poate deveni reticent să accepte „Free Carrier”, caz în care ar putea fi nevoit să plătească costurile ce apar între momentul în care bunurile sunt predate transportatorului și momentul în care containerul este pus la bordul navei (costuri de manipulare a transportului, THC). Chiar dacă o completează termenului „Free Carrier”, ca și „THC plătit de vânzător” ar rezolva această problemă, părțile ar prefera în cele mai multe cazuri să rămână la vechea metodă, folosirea FOB. De nenumărate ori, ICC subliniază importanța de a evita atașarea riscului, a pierderii sau a deteriorării bunurilor de un moment ulterior predării bunurilor către transportatorul desemnat de către cumpărător. Vânzătorul pierde șansa de a controla ce se întâmplă cu bunurile după predarea lor transportatorului și, de vreme ce nu există o relație contractuală între vânzător și transportator atunci când nu este desemnată de vânzător, este total nepotrivit ca vânzătorul să poarte riscul bunurilor de vreme ce acestea au fost deja predate. Presupunerea că folosirea FOB nu creează nicio problemă când asigurarea mărfii este eliminată sub așa-numita clauză de tranzit, caz în care transportul pe navă ar trebui să fie acoperit, poate implica riscuri considerabile pentru vânzător, când nu este protejat de propria asigurare, de vreme ce nu se poate baza pe asigurarea cumpărătorului când cumpărătorul însuși nu are niciun risc înainte ca bunurile să treacă de balustrada vasului. Chiar și în cazul în care emitentul mărfii ar plăti, vânzătorul nu și-ar fi îndeplinit datoria până când marfa pierdută sau avariata nu este înlocuită. Riscurile menționate anterior ar trebui să fie evidente fiecărei persoane care se deranjează să analizeze situația care rezultă din utilizarea metodei FOB când livrarea nu are loc la baza navei, ci într-un moment anterior. Cu toate acestea, comercianții nu se gândesc la toate acestea, până nu se confruntă în realitate cu astfel de ghinioane.

Revizuirea din 1990 a Incoterms a întărit în continuare poziția termenului „Free Carrier”, acum folosit cu acronimul FCA, în loc de FRC. Deoarece FCA putea fi folosit indiferent de tipul de transport, incluzând transportul rutier, care până acum nu a avut un termen specific, termenii particulari pentru transportul feroviar și aerian au fost eliminați din versiunea 1990 a Incoterms. O altă completare importantă a fost făcută în 1990 în clauzele A8 care prevăd datoriile vânzătorului de a oferi dovada de livrare și documentele de transport. Aici, în ultima propoziție, următoarele cuvinte au fost adăugate: „În cazul în care vânzătorul și cumpărătorul au fost de acord să comunice electronic, documentul la care se referă paragraful anterior poate fi înlocuit cu mesajul electronic echivalent.”

Când Incoterms trebuia să fie revizuită la finalul anilor '90, a fost dificil să semnalezi o schimbare de practică comercială care necesită modificări sau adăugări la varianta Incoterms 1990. Revizuirea s-a focusat pe posibilitatea de a actualiza termenul FOB și de a adapta vechiul termen EXW, reprezentând minimul de obligații ale vânzătorului în scopul de a reflecta mai bine ce se întâmplă în realitate. În timp ce cu siguranță FOB nu ar trebui să reflecte altceva decât livrarea către navă, spre deosebire de FCA unde livrarea se produce la predarea bunurilor transportatorului, a fost investigat dacă nu se poate găsi o noțiune mai practică decât vechea predare a bunurilor la baza navei ca un punct de transfer al riscului. Au fost eforturi considerabile de redactare, dar au eșuat toate deoarece au fost pur și simplu greșite sau nu reflectau toate variantele posibile în livrarea bunurilor spre navă. O formulare care cuprinde toate aceste posibile

variante – ex., „livrarea către navă, după caz, în funcție de natura încărcăturii și de facilitățile de încărcare” – ar putea fi corectă, dar cu siguranță nu oferă o asistență specifică. Prin urmare, eforturile au fost abandonate, astfel că termenul FOB rămâne neschimbat în noua versiune de Incoterms. Cu toate acestea, a fost observată o nouă consecință a noțiunii „trecere de balustrada navei”. Importanța termenului FOB a fost într-adevăr atât de puternică încât semnifică o graniță între vânzător și cumpărător, astfel încât, în mod tradițional, acest moment a însemnat momentul de divizare a obligațiilor de vămuire a bunurilor pentru export și import. În acest sens, termenul „Free Alongside Ship (FAS)” în Incoterms a însemnat că vânzătorul scapă de obligația de vămuire a bunurilor pentru export. În esență, devine deci o vânzare domestică, echivalentă cu vânzarea unei case de comerț, care la rândul său ar vinde bunurile unui al doilea cumpărător pentru export. Această înțelegere a termenului FAS a fost eliminată din versiunea 2000 a Incoterms unde în preambulul termenului există un reminder cu majuscule că această schimbare este o inversare de la versiunea anterioară. O schimbare corespondentă a fost făcută în clauza „Delivered Ex Quai (DEQ)” unde, datorită faptului că bunurile erau nevoite să intre în țara de destinație când ajungeau în debarcader, vânzătorul, în conformitate cu versiunea anterioară a Incoterms, trebuia să asigure vămuirea importului. Această obligație este acum a cumpărătorului. În consecință, cu privire la vămuirea bunurilor pentru export și import, versiunea 2000 a Incoterms reflectă o simplificare considerabilă, și anume că vânzătorul asigură vămuirea bunurilor pentru export, și cumpărătorul pentru import, cu două excepții. Deoarece ASW reprezintă obligațiile minime pe care le are vânzătorul, principiul că el trebuie să pună bunurile la dispoziție cumpărătorului la propriul spațiu sau altă locație indicată, fără alte obligații, este menținut în continuare. De aceea, este datoria cumpărătorului de a vămui bunurile pentru export. Când termenul „Delivered Duty Paid (DDP)” a fost folosit, termenul spune în mod explicit că vânzătorul trebuie să livreze bunurile cu datoria plătită, ca și consecință, el va trebui, de asemenea, să-și asume obligația de vămuire a importului.

În legătură cu sărbătorirea a 70 de ani a Incoterms, vocile s-au ridicat din nou pentru a susține că Incoterms trebuie revizuit. Cu toate acestea, răspunsurile la chestionarul trimis la comitetele naționale ale ICC din lumea întreagă nu au indicat probleme particulare suficient de importante pentru a necesita o revizuire în acest moment. Deci, cu siguranță nu există un principiu prin care Incoterms trebuie revizuit la fiecare 10 ani, ci mai degrabă există un merit în consolidarea practicilor comerciale utilizând Incoterms, așa cum se face și în prezent, prin versiunea Incoterms 2000.

10.2. INCOTERMS și CISG

Cu toate că termenii comerciali poartă un rol foarte important în tranzacțiile de comerț internațional, a fost considerat nepotrivit pentru a le analiza în CISG. După cum a fost deja demonstrat în explicarea istoriei Incoterms din anul 1936 până la versiunea 2000, practica comerțului internațional necesită schimbări din când în când. În aceste condiții, nu ar fi practic să incluzi definiții într-o convenție internațională care cu siguranță nu ar fi destul de flexibile pentru a face față schimbărilor necesare. În schimb, această sarcină a fost lăsată pentru ICC împreună cu UNCITRAL, susținând revizuirea Incoterms din când în când.

În esență, Incoterms oferă specificitate prevederilor generale din Articolele 31, 67-69 din CISG. De asemenea, Incoterms sunt diferite în comparație cu CISG după cum

scopul lor principal este de a spune părților ce să facă, cu excepția unor cazuri de trecere prematură a riscului, a pierderii sau a distrugerii bunurilor, când nu îți spun ce se întâmplă. Cu alte cuvinte, consecințele încălcării contractului sunt în general în afara domeniului de aplicare a Incoterms. Cu toate acestea, în unele cazuri, Incoterms diferă de CISG. În aceste cazuri ar înlocui în temeiul articolului 6 din CISG, permițând abateri de la convenție sub principiul libertății contractuale. Probabil că cea mai importantă diferență este legată de obligația vânzătorului în cadrul EXW. În cadrul termenilor Incoterms vânzătorul trebuie doar să facă bunurile disponibile cumpărătorului, și de îndată ce acest lucru a fost făcut așa cum a fost convenit, riscul pierderii sau distrugerii bunurilor trece la cumpărător, chiar dacă acesta s-ar putea să nu fi fost conștient că bunurile au fost de fapt disponibile pentru el. Cu toate acestea, pentru a trece riscul, vânzătorul va trebui să dovedească că bunurile au fost însușite în mod corespunzător contractului, altfel spus, „în mod clar puse de o parte sau identificate prin alte mijloace ca produsele contractuale” (EXW B5). În mod obișnuit vânzătorul ar face asta printr-o notificare către cumpărător, aceasta fiind necesară sub EXW B7. Un eșec în trimiterea unei astfel de notificări ar constitui o încălcare contractuală care ar îndreptăți cumpărătorul la o compensare pentru orice pierdere ca o consecință a încălcării contractuale, conform articolului 74 CISG.

10.3. INCOTERMS and added contractual relations

După cum am observat, Incoterms se concentrează în particular pe obligațiile contractuale ale vânzătorului, unde el trebuie să predea bunurile pentru transport (FCA, FAS, FOB, CFR, CIF, CPT și CIP). Sub toți acești termeni de comerț, vânzătorul fie își îndeplinește obligația de transport pur și simplu predând bunurile pentru transport (termenii F) sau contractând și plătind pentru transport, de asemenea (termenii C). Cu toate acestea, punctul critic pentru trecerea riscului de pierdere sau distrugere a bunurilor coincide în termenii F și C, lucru care ar putea părea surprinzător, pentru că punctul menționat după respectivele termene, C, este punctul până la care vânzătorul trebuie să stabilească și să plătească pentru transport. În practică, punctul important în care vânzătorul chiar își îndeplinește obligația – și anume în țara de destinație – nu este indicat în contract sub termenele C. De aceea se întâmplă adesea să fie uitat faptul că termenele C au două puncte critice, unul de transmitere a riscului bunurilor, iar altul care indică când obligația de a stabili și plăti pentru transport se sfârșește. Ținând cont de acest lucru, comercianții consideră adesea că vânzătorul nu și-a îndeplinit obligațiile contractuale până ce bunurile nu ajung la destinație sau, cu alte cuvinte, termenii C indică o obligație de a livra bunurile până la destinație. Cu toate acestea, o astfel de obligație extinsă are loc doar sub termenii D, litera D venind de la livrare (Delivery): DAF, DES, DEQ, DDU și DDP. Această greșală este în continuare agravată de faptul că sub termenii C, vânzătorul va deveni partea contractantă a transportatorului, astfel încât trebuie luate măsuri în scopul de a asigura cumpărătorul că poate să exercite drepturi prin contract împotriva transportatorului. Dacă acest lucru este realizat printr-un contract de transport conform cerințelor Incoterms, atunci vânzătorul și-ar fi efectuat în mod corespunzător obligațiile.

Importanța clazelor A8 în CFR, CIF, CPT și CIP specifică exact ce tip de document trebuie să ofere vânzătorul pentru a-i oferi cumpărătorului posibilitatea de a se asigura că vânzătorul și-a îndeplinit obligația de a contracta transportatorul așa cum se precizează în clauza A3. În termeni maritimi, CFR și CIF, referința din A3 aduse

„transportului de bunuri către portul destinației, pe o rută obișnuită unui vas maritim”, în timp ce CPT și CIP, referința este adusă „transportului de bunuri către punctul stabilit într-un loc stabilit al destinației pe o rută obișnuită într-un mod obișnuit”. În timp ce CPT și CIF referința este adusă „documentului de transport obișnuit”, este adăugat în CFR și CIF faptul că documentul „trebuie să acopere bunurile contractate, să fie datat în perioada stabilită pentru transport, să permită cumpărătorului să revendice bunurile de la transportator la destinație, și în afara cazului în care este deja stabilit, să permită cumpărătorului să vândă bunurile aflate în tranzit prin transferul documentului către un cumpărător ulterior”. Așadar, obligațiile vânzătorului sub CIF și CFR ar realiza două lucruri. În primul rând, asigură cumpărătorul de dreptul de a-și revendica bunurile de la transportator la destinație, cu toate că vânzătorul a fost cel care a făcut contractul. În al doilea rând, în afara cazului în care este deja stabilit, documentul trebuie astfel făcut încât să poată fi folosit de către cumpărător pentru a vinde bunurile în tranzit. Niciun alt document decât conosamentul oceanic (Ocean Bill of Lading) nu ar putea să îndeplinească această funcție de transferabilitate. Dacă totuși este stabilit un transfer electronic de drepturi, o „notificare către transportator” ar putea fi de ajuns, indiferent că este făcut electronic sau în alt fel.

De asemenea, se pare că din modul de redactare a clauzelor A8 a CFR și CIF, au fost depuse eforturi pentru a realiza compatibilitatea cu tranzacții documentare de creditare. În acest caz, în afara cazului în care documentul acoperă bunurile contractate și este datat în perioada stabilită pentru transport, documentul nu ar fi în conformitate cu cerințele prevăzute în instrucțiunile documentelor de credit obișnuite. De asemenea, când conosamentele au fost emise în mai multe originale, trebuie prezentat un set complet al acestor originale. Altfel, cumpărătorul nu ar controla dispunerea de bunuri după înțelesul articolului 58 (2) CISG.

Litera I din CIF și CIP simbolizează asigurarea (Insurance). De fapt, aceasta este singura diferență față de CFR și CPT care în orice alt aspect ar fi identic cu CIF și CIP. Rezultă din clauza A3b din CIF și CIP că vânzătorul trebuie să-și procure pe propria cheltuială asigurarea mărfii și, de asemenea, că asigurarea trebuie să fie „în concordanță cu acoperirea minimă a Insitutului de Clauze ale Mărfurilor sau orice alt set de clauze”. S-ar putea întreba de ce s-a făcut referință la „acoperirea minimă”, care într-adevăr ar putea fi insuficientă pentru majoritatea mărfurilor transportate pe mare, excepție făcând unele bunuri care sunt mai mult sau mai puțin sensibile la riscurile la care ar putea fi expuse, ca și o proastă depozitare, manipularea dură a mărfii sau pătrunderea apei din mare. De fapt, acoperirea minimă s-ar aplica doar în cazul în care s-ar întâmpla ceva atât mărfii, cât și vasului, caz în care asigurarea ar acoperi obligația de a contribui pentru acoperirea acestei cheltuieli care ar fi putut fi dobândită pentru a salva marfa și/sau vasul. Ar putea exista explicații diferite pentru alegerea acoperirii minime. Ar putea fi practic să pornești de la minim, iar după aceea să adaugi la acest minim în cazul în care acest lucru este dorit de cumpărător. Dat fiind faptul că asigurarea bunurilor în cele mai multe cazuri ar fi acoperită de aranjamentele generale de către cumpărător, cât și de vânzător prin contracte anuale cu asigurătorii, asigurările ad-hoc sunt de obicei necesare pentru vânzarea bunurilor. După cum am văzut, astfel de vânzări pot fi frecvent repetate cât timp bunurile sunt încă în tranzit. Deoarece aranjamentele pentru asigurare făcute de potențialii cumpărători ulterior ar putea fi necunoscute la momentul expedierii, este practic să pornești de la minim, pentru a evita asigurarea dublă.

10.4. Statutul și viitorul INCOTERMS

Nu este necesar să prezicem că este de preferat să te referi explicit la versiunea prezentă a Incoterms în contractul de vânzare. Dacă această referință se face, nu este necesară folosirea articolului 9 CISG ca o regulă implicită încorporată în contractul de vânzare ca și un obicei internațional de comerț. Ar putea, de asemenea, să fie adevărat că, în unele părți ale lumii părțile contractante „ar fi trebuit să știe” de Incoterms și că Incoterms s-a dovedit a fi „bine cunoscut și observat de părțile contractului implicate în tipul de comerț în cauză”. Cu toate acestea, chiar dacă acest lucru este adevărat în unele părți ale lumii, ar putea fi privit diferit în alte zone. De aceea nu este surprinzător că opiniile cu privire la faptul că Incoterms este un obicei internațional de comerț diferă. Oricum ar fi, Incoterms a fost până în prezent folosit satisfăcător în lumea întreagă la intersecția între contractele de vânzare, transport și asigurare, și, de asemenea, la documentarea de credit, și nu există niciun motiv să credem că acest lucru nu va continua și în viitor.

Exportatorul, care prepară bunurile pentru expediție, conform înțelegerii cu importatorul, trebuie să se gândească la condițiile plății și la un program de finanțare, încât el/ea poate avea dificultăți serioase dacă el/ea nu este plătit. Din această cauză, e necesară cunoașterea diferitelor metode de plată puse la dispoziția exportatorului.

10.5. Mijloacele de plată în comerțul internațional:

Plată în avans (cash)

Permite cumpărătorului să plătească în avans vânzătorului. Plătirea în avans oferă cea mai mare protecție cumpărătorului, și transferă riscul la vânzător. Plata nu garantează expediția sau transportul bunurilor de la vânzător. Metoda plății în avans este de multe ori prea scumpă și riscantă pentru cumpărătorii străini, dar folosită pentru expediție și transport în țări instabile din punct de vedere politic, unde creditul cumpărătorului nu e satisfăcător. În unele situații, metoda menținută poate să fie modificată la o metodă parțială de plată în avans, cu rate prestabilite și condiții adiționale. Metoda de plată în avans este avantajoasă pentru vânzător, pentru că nu există niciun fel de risc pentru el/ea.

Metoda plății în avans este practică atunci când:

- Cumpărătorul nu dispune de bonitate;
- Cumpărătorul nu poate să ofere securitate suficientă pentru plată;
- Cumpărătorul este situat într-o regiune politică sau economică instabilă;
- Bunurile sunt atât de specializate, încât sunt produse exclusiv pentru client, și nu pot să fie vândute ușor altcuiva.

Cont deschis

O tranzacție cu cont deschis înseamnă producerea și livrarea bunurilor înainte de plată.

Metoda oferă o flexibilitate semnificativă, și în multe țări există o probabilitate ridicată pentru a efectua tranzacțiile cu conturi deschise, dacă producătorul are o relație de lungă durată cu importatorul. Contul deschis e o metodă preferabilă din punctul de vedere al importatorului, întrucât riscul cade pe exportator sau producător. Metoda

contului deschis poate fi folosită în siguranță numai în cazurile în care cumpărătorul e solvabil, iar țara destinată este stabilă din punct de vedere politic și economic.

Metoda contului deschis este practică atunci când:

- Există o relație de lungă durată și încredere între vânzător și cumpărător;
- Vânzătorul se află sub presiune să-și vândă bunurile;
- Cumpărătorul are o reputație foarte bună și e bine cunoscut;
- Cumpărătorul are solvabilitate.

Vânzări de consignatie

În cazul acestei metode vânzătorul nu primește plata până la vânzarea sau revânzarea bunurilor de către importator. Produsele stau la importator până la îndeplinirea termenelor de vânzare. Tranzacțiile de consignatie sunt foarte riscante, întrucât exportatorul nu are niciun fel de control.

Metoda vânzării de consignatie este practică atunci când:

- Cumpărătorul este de încredere;
- Cumpărătorul are solvabilitate;
- Cumpărătorul este situat într-o regiune politică sau economică instabilă.

Incasso-ul documentar

Prin metoda aceasta, exportatorul, după expedierea bunurilor, elaborează un plan/o poliță printr-o bancă intermediară. Planul este o comandă necondițională de a plăti, conform unor termene prestabilite. Sunt patru părți implicate în această metodă de plată: vânzătorul, banca vânzătorului, banca cumpărătorului și cumpărătorul.

Documentele de titlu sunt de obicei trimise după cum urmează:

- (a) exportatorul livrează marfa și obține documentele de titlu;
- (b) exportatorul trimite documentele de titlu băncii sale împreună cu instrucțiunile;
- (c) banca exportatorului trimite documentele de titlu băncii importatorului împreună cu instrucțiunea că documentele pot fi eliberate: la plată; sau la acceptarea cambiei.

La plata sau acceptarea cambiei, banca importatorului eliberează documentele de titlu astfel încât importatorul să poată obține mărfurile la sosirea acestora în țara sa.

Avantajele exportatorului: această metodă este mai puțin scumpă decât un acreditiv documentar.

Avantajele importatorului: 1. o perioadă de credit poate fi obținută prin utilizarea unei cambii la termen sau a unui bilet la ordin;

- 2. exportatorul va fi însărcinat cu plata taxelor;
este mai convenabil și mai puțin scump decât un acreditiv documentar.

Acreditivul documentar:

Acreditivul reprezintă un aranjament prin care o bancă, care acționează în conformitate cu instrucțiunile primite de la un client, se angajează irevocabil să plătească

către exportator o prezentare de documente conforme cu termenii și condițiile acreditivului.

Acreditivul nu oferă: garanție totală pentru ambele părți, livrarea bunurilor și calitatea bunurilor;

Onestitatea ambelor părți este elementară în orice tranzacție.

Părțile implicate în acest aranjament sunt:

- Ordonatorul: partea la cererea căreia este emis acreditivul (cumpărător/importator);

- Banca emitentă: este banca ce emite un acreditiv la cererea unui client sau în nume propriu;

- Beneficiarul: partea în favoarea căreia se emite acreditivul (furnizor/exportator);

- Banca avizatoare: este banca ce avizează acreditivul la cererea băncii emitente;

- Banca confirmatoare: banca ce își adaugă confirmarea (angajamentul de plată) la un acreditiv, la primirea autorizației sau cererii băncii emitente;

- Banca desemnată (sau banca plătitoare): banca la care este utilizabil acreditivul sau orice bancă în cazul unui acreditiv utilizabil la orice bancă;

Condițiile pentru acreditive: planul, data de expirare, ultima dată de expediere, ultima dată de prezentare a documentelor.

UCP 500: procesul de acreditare a fost standardizat printr-un set de reguli de ICC.

Principalele etape în desfășurarea acreditivului documentar sunt:

- încheierea contractului de comerț internațional între importator și exportator prin care se stipulează că cei doi sunt de acord ca plata să se efectueze prin acreditiv documentar.

- exportatorul își pregătește mărfurile pentru expediere.

- importatorul îi solicită băncii sale deschiderea unui acreditiv documentar.

- banca importatorului (banca emitentă) emite acreditivul documentar (în cazul în care consideră că importatorul are credibilitate) incluzând în el, în mod detaliat, documentele pe care exportatorul le va prezenta. Acreditivul documentar se trimite apoi băncii exportatorului.

- banca exportatorului (banca notificatoare) îl notifică pe exportator despre faptul că acreditivul a fost primit, după care exportatorul livrează documentele pentru a demonstra că marfa a fost trimisă. Trimițând documentele, în conformitate cu termenii acreditivului, exportatorul poate fi sigur de efectuarea plății.

- exportatorul trimite marfa importatorului.

- exportatorul prezintă documentele pentru a arăta că marfa a fost expedită.

- banca exportatorului verifică documentele și dacă ele sunt:

- o corecte – se efectuează plata exportatorului, iar documentele sunt trimise băncii importatorului care apoi va plăti înapoi băncii exportatorului;

- o incorecte – exportatorul va trebui să obțină documente noi.

- dacă documentele sunt corecte banca importatorului va plăti băncii exportatorului așa cum s-a stabilit în acreditiv.

- importatorul va primi documentele și își va prelua marfa.

Documentele utilizate în derularea acreditivului documentar sunt facturi, documente de transport și documente de asigurare.

Principalele avantaje pentru exportator sunt:

- ☐ Dependența importatorului de starea sa de solvabilitate este înlocuită de dependența de o bancă.
- ☐ În cazul în care acreditivul este confirmat de o bancă din țara exportatorului, exportatorul nu mai este supus riscului de țară.
- ☐ În cazul în care acreditivul îmbracă forma unui irevocabil, acesta nu poate fi anulat fără acordul expres al exportatorului.

Principalele dezavantaje pentru exportator sunt:

- Exportatorul trebuie să întocmească documentele corect. Orice mică discrepanță între documente poate cauza întârzieri la plată.

Principalele avantaje pentru importator sunt:

- Întrucât exportatorul este sigur că importatorul va plăti, importatorul poate să negocieze mai bine termenele de cumpărare a mărfurilor.
- Importatorul poate controla termenul expedierii mărfii și destinația acestora.
- Există asigurarea că nu se va efectua nicio plată până când documentele de titlu nu se primesc și sunt întocmite corect.

Acreditivul documentar sunt clasificate în: revocabile sau irevocabile și confirmat sau neconfirmat.

Un acreditiv documentar revocabil poate fi anulat sau modificat oricând fără înștiințarea prealabilă a beneficiarului.

Un acreditiv documentar irevocabil reprezintă angajamentul ferm al băncii notificatoare de a efectua plata fără recurs. Acreditivul documentar irevocabil pot fi modificate sau anulate numai cu acordul părților.

Tipuri speciale de acreditive:

- Acreditivul cu clauză roșie: încorporează o concesiune specială acordată beneficiarului, în sensul că îi permite băncii notificatoare să-i dea ca avans un procent din valoarea totală a acreditivului înainte prezentării documentelor de transport.
- Acreditivul cu plata amânată: plata documentelor nu se face în momentul prezentării acestora la bancă de către beneficiar, ci la o dată ulterioară, menționată în acreditiv.
- Acreditivul documentar reînnoibil: este deschis pentru o anumită valoare urmând ca banca să-l reînnoiască automat pentru fiecare nouă tranșă.
- Acreditivul subsidiar sau „spate în spate”: beneficiarul primului acreditiv poate să îl ofere ca „garanție” băncii notificatoare pentru asigurarea celui de al doilea acreditiv.
- Acreditivul transferabil: beneficiarul poate cere băncii plătitoare să permită utilizarea în totalitate sau parțial de către unul sau mai mulți terți (beneficiari secundari). Astfel, acreditivul poate fi transferat de la beneficiarul original către unul sau mai mulți beneficiari.

BIBLIOGRAFIE

- I. Adam, C.N. Savu, *Legea insolvenței. Comentarii și explicații*, Ed. C.H. Beck, București, 2006.
- I. Adam, C.N. Savu, *Legea societăților comerciale. Comentarii și explicații*, Ed. C.H. Beck, București.
- Smaranda Angheni, *Drept comercial. Profesioniștii – comercianți*, Editura C.H. Beck, București, 2013, România;
- A. Avram, *Procedura insolvenței. Partea generală*, Ed. Hamangiu, București, 2008.
- A. Avram, *Procedura insolvenței. Răspunderea membrilor organelor de conducere*, Ed. Hamangiu, București, 2007.
- I. Băcanu, *Capitalul social al societăților comerciale*, Ed. Lumina Lex, București, 1999.
- C. Bîrsan, V. Dobrinioiu, Al. Țiclea, M. Toma, *Societăți comerciale*, Casa de editură și presă Șansa, București, 1993.
- S. Bodu, *Drept comercial - curs universitar*, Ed. Rosetti, București 2005.
- S.Bodu, *Tratat de drept societar, vol. I – III (1.750 pagini)*. Editura Rosetti Internațional, București, 2014/2015.
- S.Bodu, C.Bodu, *Infrațiunile economice. Infrațiunile la regimul societăților, infrațiunile de bancrută, infrațiunile de evaziune fiscală*, Editura Rosetti Internațional, București, 2016.
- M. Bratiș, *Constituirea societății comerciale pe acțiuni*, Ed. Hamangiu, București, 2008.
- Gh. Buta, *Jurisdicție comercială. Teorie și jurisprudență*, Ed. Lumina lex, București, 2003.
- Radu N. Catană, *Rolul justiției în funcționarea societăților comerciale*, Ed. Lumina Lex, 2003.
- E. Cârcei, *Funcționarea și încetarea societăților comerciale pe acțiuni*, Ed. Economică, București, 1996.
- E. Cârcei, *Drept comercial român*, Ed. All Beck, București, 2000.
- Cosmin Flavius Costas, *Drept fiscal*, Ed. Universul Juridic, 2016, București.
- Cosmin Costas, *Codul de Procedură Fiscală*, Ed. Solomon, 2016.
- O. Căpățână, *Publicitatea comercială*, Ed. Universul Juridic, București, 2007.
- O. Căpățână, *Societățile comerciale*, Ed. Lumina, București, 1991.
- S.D. Cărpenaru, V. Nemeș, M.A. Hotcă, *Noua lege a insolvenței. Comentarii pe articole*, Ed. Hamangiu, București, 2006.
- S.D. Cărpenaru, V. Nemeș, M.A. Hotcă, *Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței. Comentarii pe articole*, ed. a II-a, Ed. Hamangiu, București, 2008.
- St.D. Cărpenaru, *Contractele economice. Teoria generală*, Ed. Științifică și Enciclopedică, București, 1981.
- St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român*, ed. a V-a, Ed. All Beck, București, 2004.
- St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român*, ed. a VI-a, Ed. Universul Juridic, București, 2007.
- St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român*, ed. a VII-a, Ed. Universul Juridic, București, 2007.

- St.D. Cărpenaru, *Drept comercial român*, ed. a VIII-a, Ed. Universul Juridic, București, 2008.
- St.D. Cărpenaru, S. David, C. Predoiu, Gh. Piperea, *Legea societăților comerciale*, ed. a III-a, Ed. C.H. Beck, București, 2006.
- St.D. Cărpenaru, S. David, C. Predoiu, Gh. Piperea, *Legea societăților comerciale. Comentariu pe articole*, ed. a IV-a, Ed. C.H. Beck, București, 2009.
- St.D. Cărpenaru, *Tratat de drept comercial român*, Ed. Universul Juridic, București, 2009.
- St.D. Cărpenaru, S. David, C. Predoiu, Gh. Piperea, *Societăți comerciale. Reglementare. Doctrină. Jurisprudență*, Ed. All Beck, București, 2002.
- St.D. Cărpenaru, L. Stănculescu, V. Nemeș, *Contracte civile și comerciale*, Ed. Hamangiu, București, 2009.
- Stanciu D. Cărpenaru, *Tratat de drept comercial român*, Ediția a V-a, actualizată, Ed. Universul Juridic, București, 2016
- St. D. Cărpenaru, Gh. Piperea, S. David, *Legea societăților. Comentariu pe articole*, Ediția 5, Editura C.H.Beck, București, 2014
- L. Cetean-Voiculescu, *Procedura de soluționare a litigiilor comerciale*, Ed. C.H. Beck, București, 2007.
- N. Chera, *Obligațiile comerciale. Studiu de doctrină și jurisprudență*, Ed. Hamangiu, București, 2008.
- D. Chirică, *Contractele speciale civile și comerciale*, vol. I, Ed. Rosetti, București, 2005.
- F. Ciutacu, *Codul comercial român adnotat*, Ed. Themis Cart, Slatina, 2004.
- Codul comercial adnotat*, Ed. Tribuna, Craiova, 1994.
- O. Corsiuc, E. Giurgea, *Drept comercial*, Ed. Lumina Lex, București, 2009.
- S. Cristea, *Dreptul afacerilor pentru învățământul economic*, Ed. Universitară, București, 2008.
- C. Cucu, M. Gavriș, C. Bădoiu, C. Haraga, *Legea societăților comerciale nr. 31/1990. Repere bibliografice. Practică judiciară. Decizii ale Curții Constituționale. Anotări*, Ed. Hamangiu, București, 2007.
- Manual de bune practici în insolvență*, elaborat de către PriceWaterhouseCoopers sub coordonarea prof.univ.dr. Ion Turcu, www.just.ro, București, 2006.
- Fr. Deak, St. Cărpenaru, *Contractele civile și comerciale*, Ed. Lumina Lex, București, 1993.
- I. Dolache, C. Mihăianu, *Reorganizarea judiciară și falimentul. Practică judiciară*, Ed. Hamangiu, București, 2006.
- C. Duțescu, *Drepturile acționarilor*, ed. a 2-a, Ed. C.H. Beck, București, 2007.
- C. Duțescu, *Legea privind piața de capital. Comentarii pe articole*, Ed. C.H. Beck, București, 2009.
- A. Fuerea, *Drept comunitar al afacerilor*, Ed. Universul Juridic, ed. a 2-a, București, 2006.
- A. Fuerea, *Drept internațional privat*, Ed. Actami, București, 2002.
- F. Gârbaci, *Societăți comerciale deținute public*, Ed. Rosetti, București, 2003.
- I.L. Georgescu, *Drept comercial român*, lucrare revizuită, completată, și adusă la zi de Ion Băcanu, Ed. Lumina Lex, București, 1994.
- I.L. Georgescu, *Drept comercial român*, vol. I și II, Ed. All Beck, București, 2002.

- C. Gheorghe, *Societățile comerciale. Voința asociaților și voința socială*, Ed. All Beck, București, 2003.
- C. Gheorghe, *Drept comercial european*, Ed. C.H. Beck, București, 2009.
- Gh. Gheorghiu, A. Țuțuianu, E. Istrătescu, *Drept comercial român*, Ed. Biblioteca, Târgoviște, 2004.
- I. Grozav, N. Marcu, I. Ana, *Societățile comerciale. Codul comercial. Fondul funciar*, Ed. Excelsior, București, 1991.
- I. Gureșoaie, *Drept comercial*, Ed. Gir Com Service, București, 2000.
- I. Lazăr, *Dreptul finanțelor publice*, Volumul I, *Drept bugetar*, 2013.
- I. Lazăr, *Jurisdicții Administrative în Materie Financiară*, Editura Universul Juridic, București, 2011.
- Ioan Lazăr, *Dreptul Uniunii Europene în domeniul concurenței*, Ed. Universul Juridic, 2016
- C. Leaua, *Societăți comerciale. Proceduri speciale*, Ed. C.H. Beck, București, 2008.
- C. Leaua, *Societăți comerciale. Proceduri speciale*, ed. a II-a, Ed. C.H. Beck, București, 2009.
- C. Lefter, *Societatea cu răspundere limitată*, Ed. Economică, București, 1996.
- S. Lupaș, *Curs de drept cambial*, Ed. Cartea Românească, București, 1946.
- A. Lupulescu, *Reorganizarea societăților comerciale în contextul integrării europene*, Ed. Wolters Kluwer, București, 2008.
- A. Miff, A.C. Păun, *Drept comercial*, Ed. Imprimeriei Ardealul, Cluj-Napoca, 2005.
- A. Miff, A.C. Păun, A. Oprea, *Dreptul afacerilor*, Ed. Risoprint, Cluj-Napoca, 2009.
- I. N. Militaru, *Dreptul afacerilor. Introducere în dreptul afacerilor. Raportul juridic de afaceri. Contractul*, Editura Universul Juridic, 2013, București, România;
- R.I. Motica, L. Bercea, *Drept comercial român*, Ed. Lumina Lex, București, 2005.
- R.I. Motica, V. Popa, *Drept comercial român și drept bancar*, Ed. Lumina Lex, București, 1999.
- M. Nemeș, *Modificări în sistemul de guvernare corporativă sub impactul privatizării în URA. Cercetare științifică în servirea cadrelor didactice*, vol. II, Ed. Sylbi, București, 2001.
- Vasile Nemeș, *Drept comercial*. Ed. a 2-a, ed. Hamangiu, 2015.
- B. Oglindă, *Dreptul afacerilor. Teoria generală. Contractul conform NCC și NCPC*, Editura Universul Juridic, București, 2012, România;
- V. Pătulea, C. Turianu, *Curs de drept comercial român*, Ed. All Beck, București, 1999.
- V. Pătulea, C. Turianu, *Elemente de drept comercial*, ed. revizuită și adăugată, Ed. PRESS - MIHAELA, București, 1996.
- R. Petrescu, *Drept comercial*, Ed. Oscar Print, București, 1995.
- Gh. Piperea, *Societăți comerciale, piața de capital. Acquis comunitar*, Ed. All Beck, București, 2005.
- Gh. Piperea, *Insolvența: legea, regulile, realitatea*, Ed. Wolters Kluwer, București, 2008.
- Gh. Piperea, *Drept comercial*, vol. I, Ed. C.H. Beck, București, 2008.

- Gh. Piperea, *Drept comercial*, vol. II, Ed. C.H. Beck, București, 2009.
- Gh. Piperea, *Drept comercial. Întreprinderea în reglementarea NCC*, Ed. C. H. Beck, 2012.
- S. Popa, *Societăți comerciale. Teorie și jurisprudență*, Ed. Universul Juridic, București, 2007.
- S. Popa, *Drept comercial. Teorie și practică judiciară*, Ed. Universul Juridic, București, 2009.
- T. Prescure, *Registrul Comerțului*, Ed. All Beck, București, 2001.
- T. Prescure, N. Călin, D. Călin, *Legea pieței de capital. Comentarii și explicații*, Ed. C.H. Beck, București, 2008.
- L.Săuleanu, *Societățile comerciale. Adunările generale ale asociațiilor*, Ed. Hamangiu, București, 2008.
- L.Săuleanu, *Contractul de asociere în participație*, Editura Hamangiu, București, 2009, 148 pagini.
- L. Săuleanu, *Societăți comerciale. Studii*, Ed. Universul Juridic, București, 2012, 327 pagini.
- I. Schiau, *Curs de drept comercial*, Ed. Rosetti, București 2004.
- I. Schiau, *Drept comercial*, Ed. Hamangiu, București, 2009.
- I. Schiau, T. Prescure, *Legea societăților comerciale nr. 31/1990*, Ed. Hamangiu, București, 2007.
- I. Schiau, T. Prescure, *Legea societăților comerciale nr. 31/1990*, ed. a II-a, Ed. Hamangiu, București, 2009.
- I. Schiau, *Drept comercial*, Ed. Hamangiu, București, 2009.
- L. Sorescu, *Insolvența bancară în dreptul comerțului internațional*, Ed. Universul Juridic, București, 2010.
- C.Stoica, *Dreptul afacerilor - Contracte*, Ed. ASE, Bucuresti, 2012, România;
- D. Șaguna, M. Nicolescu, *Societăți comerciale europene*, Ed. Oscar Print, București, 1996.
- D. Șandru, *Societățile comerciale în Uniunea Europeană*, Ed. Universitară, București, 2006.
- G. Tița Nicolescu, *Tratat de dreptul afacerilor*, vol. I, Ed. Wolters Kluwer, București, 2010.
- L.Tuleasca, *Drept comercial.Întreprinderile*.Editura Universul Juridic, Bucuresti, 2016.
- I. Turcu, *Legea procedurii insolvenței. Comentariu pe articole*, Ed. C.H. Beck, București, 2007.
- I. Turcu, *Falimentul - noua procedură*, Ed. Lumina Lex, București, 2003.
- I. Turcu, L. Pop, *Contracte comerciale*, vol. I și II, Ed. Lumina Lex, București, 1997.
- I. Turcu, *Teoria și practica dreptului comercial român*, vol. I, Ed. Lumina Lex, București, 1998.
- I. Turcu, *Tratat teoretic și practic de drept comercial*, vol. II, Ed. C.H. Beck, București, 2008.
- I. Turcu, *Tratat teoretic și practic de drept comercial*, vol. III, Ed. C.H. Beck, București, 2009.

I. Turcu, *Tratat teoretic și practic de drept comercial*, vol. IV, Ed. C.H. Beck, București, 2009.

I. Turcu, *Legea procedurii insolvenței. Comentariu pe articole*, ed. a II-a, Ed. C.H. Beck, București, 2009.

I. Turcu, *Legea procedurii insolvenței. Comentariu pe articole*, ed. a III-a, Ed. C.H. Beck, București, 2009.

I. Turcu, *Tratat de insolvență*, Ed. C.H. Beck, București, 2006.

Tudor Vidrean-Căpușan, Alina Mihaela Zah, Septimiu Ioan Puț, *Drept fiscal. Caiet de seminar*, Ed. Solomon, București, 2016;

Codul fiscal și normele metodologice de aplicare (actualizat la 15 ianuarie 2016), Ed. Solomon, București, 2016.

Bibliografie din alte state europene

- Ann / Hauck / Obergfell, *Wirtschaftsprivatrecht kompakt*, 2012, Verlag Vahlen.
- Aunert-Micus / Güllemann / Streckel / Tonne r/ Wiese, *Wirtschaftsprivatrecht*, 4. Auflage, 2010, Verlag Vahlen, 2
- Danne / Keil, *Wirtschaftsprivatrecht Grundlagen*, Bürgerliches Recht-Handelsrecht, 5. Auflage, 2012, Cornelsen.
- *Wirtschaftsprivatrecht II*, 2. Auflage, 2008, Cornelsen.
- Führich, *Wirtschaftsprivatrecht*, 11. Auflage, 2011, Verlag Vahlen.
- Gildeggen / Lorinser / Willburger / Brönneke / Eisenberg, *Wirtschaftsprivatrecht*, 2011, Oldenbourg Verlag.
- Klunzinger, *Grundzüge des Handelsrechts*, 14. Auflage, 2011, Verlag Vahlen.
- *Grundzüge des Gesellschaftsrechts*, 16. Auflage 2009, Verlag Vahlen.
- Lange, *Basiswissen Ziviles Wirtschaftsrecht*, 6. Auflage 2012, Verlag Vahlen.
- Lipperheide, *Wirtschaftsprivatrecht*, 2009, expert-Verlag.
- Meyer, *Wirtschaftsprivatrecht*, 7. Auflage, 2012, Springer.
- Müssig, *Wirtschaftsprivatrecht*, 15. Auflage, 2012, C.F.Müller.
- Schade, *Wirtschaftsprivatrecht*, 2. Auflage, 2009, Verlag Kohlhammer.
- Schünemann, *Wirtschaftsprivatrecht*, 6. Auflage, 2011, EUR.
- Taeger, *Wirtschaftsprivatrecht*, 3. Auflage 2010, OIWIR Verlag.
- Ullrich, *Wirtschaftsrecht für Betriebswirte*, Grundzüge des BGB, Grundzüge des Handels- und Gesellschaftsrechts, Mit Fällen und Lösungen, 7. Auflage 2012, NWB Verlag.