

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

**DECIZIA NR.51/25.03.2005**

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Structura de Administrare Fiscala, asupra contestatiei formulate de SC X SRL.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 19.11.2004 emisa de Structura de Administrare Fiscala, privind impozit pe profit dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa la Directia Generala a Finantelor Publice la data de 06.12.2004, fiind formulata in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.175 si art.178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia societatii.

**I.Prin contestatia formulata, societatea invoca urmatoarele** prevederi legale: art.68 din Legea nr.64/1991, art.V din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994, art.73 din Legea nr.64/1991 republicata, art.5 din Normele privind determinarea cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul unui brevet, prevăzute la art.73 din Legea nr. 64/1991 privind brevetele de inventie, republicată, norme aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1585/2002, art.38 pct.12 lit.b si art.298 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, si Normele metodologice referitoare la aplicarea art.38 pct.12 lit.b din Legea nr.571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Societatea arata ca este titularul brevetelor de inventie cu titlurile "Panou pentru interfon de acces cu cartela" valabil pentru perioada 1996-2016 si "Instalatie de interfon de acces cu cartela", valabil pentru perioada 1997-2017.

In temeiul dispozitiilor art.68 din Legea nr.64/1991, in perioada 1997-1999 SC X SRL a fost scutita de impozitul pe profit obtinut din aplicarea inventiilor din perioada de cinci ani prevazuta de lege.

Ca urmare a aparitiei Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.217/1999, care a abrogat prin art.5 dispozitiile art.68 din Legea nr.64/1991, societatea a suspendat aplicarea scutirii de impozitul pe profitul obtinut ca rezultat al folosirii inventiilor in productie.

In anul 2002, prin art.1 din Legea nr.203/2002, este practic reactivat **art.68 din Legea nr.64/1991**, care este completat si care capata o noua numerotare, respectiv **art.73 din Legea nr.64/1991**, republicata.

Prin art.5 din Hotararea Guvernului nr.1585/2002, sunt publicate normele privind determinarea cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul de brevet conform art.73 din Legea nr.64/1991.

In baza prevederilor de mai sus, incepand cu 01.01.2003 SC X SRL a reluat scutirea de impozitul pe profitul obtinut din aplicarea inventiilor in productie, intrucat nici unul din textele de lege **nu specifica faptul ca trebuie fie succesivi cei cinci ani, ci trebuie calculati de la prima aplicare si cuprinsi in perioada de valabilitate a brevetului de inventie.**

Art.38 pct.12 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede faptul ca nu sunt impozabile veniturile obtinute din aplicarea unui brevet si acorda o noua scutire de impozit pentru veniturile obtinute din aplicarea unui brevet de inventie, pe o perioada de 5 ani de la data inceperii aplicarii si cuprinsi in perioada de valabilitate a brevetului.

In acest context societatea arata faptul ca raportul de inspectie fiscala contestat, fara a analiza textele legale de mai sus, a considerat ca societatea in mod eronat a facut aplicarea respectivelor prevederi, intrucat a depasit perioada celor cinci ani de la prima aplicare, uitand insa observe si continuitatea textului, si anume faptul ca acesti cinci ani pot fi cuprinsi oricand in perioada de valabilitate a brevetului, asa cum rezulta din articolele de lege invocate.

**Contestatorul considera deficitar articolul 68 din Legea nr.64/1991 in forma lui initiala**, intrucat acesta nu precizeaza in mod clar limitele in care este cuprinsa perioada de scutire de cinci ani.

Ulterior, **legiuitorul a modificat textul articolului, completandu-l cu precizarea ca perioada celor cinci ani de scutire poate fi cuprinsa oricand in perioada de valabilitate a brevetului, completarea fiind mentinuta si in art.38 pct.12 lit.b din Codul fiscal.**

Analiza separata a celor doua fragmente de text a dus la interpretarea eronata data de raportul de inspectie fiscala si anume ca, fiind scursi cinci ani consecutivi de la prima aplicare, desi nu s-a

beneficiat de scutire pe toata aceasta perioada, ci numai pe trei ani, aceasta nu ar putea fi prelungita in anii 2003 si 2004.

Raportul de inspectie fiscala in mod gresit nu retine faptul ca pentru anul 2004 scutirea de impozit pentru profitul obtinut din aplicarea brevetului de inventie s-a facut in baza dispozitiilor Codului fiscal si nu a art.73 din Legea nr.64/1991, desi aceasta scutire se stipuleaza in mod expres si in Codul fiscal.

Societatea considera ca in mod corect a facut aplicarea textelor de lege in vigoare pentru anii 2003 si 2004, intregind astfel perioada de cinci ani pe care legiuitorul a inteles o puna la dispozitia celor care aplica in productie roadele cercetarii de ani de zile.

In consecinta societatea solicita anulara sumelor cu titlu de impozit pe profit stabilite in sarcina , precum si a bazei impozabile stabilite suplimentar. De asemenea, societatea solicita suspendarea executarii silite a respectivelor obligatii fiscale, in baza art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aratand in acest sens faptul ca are un numar de 132 salariati si in aceasta perioada executa investitii semnificative, pentru extinderea activitatii si crearea de noi locuri de munca.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.11.2004, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 19.11.2004, organele de inspectie fiscala ale Structurii de Administrare Fiscala au constatat, referitor la impozitul pe profit aferent perioadei **01.01.2001-30.09.2004**, urmatoarele:

Conform balantei de verificare la 31.12.2003 societatea inregistreaza profit net si impozit pe profit.

In anii fiscali 2003 si 2004 societatea nu a impozitat veniturile obtinute din aplicarea brevetului de inventie a carui beneficiara este din anul 1997, aplicand procedurile de scutire a impozitului pe profit, conform art.73 din Legea nr.64/1991 republicata, conform caruia "profitul sau venitul obtinut prin aplicarea efectiva in tara de catre titular a unei inventii brevetate in Romania este scutit de impozit in primii 5 ani de la prima aplicare, calculati de la data inceperii aplicarii si cuprinsi in perioada de valabilitate a brevetului".

Societatea este beneficiara brevetului de inventie incepand cu data de 01.01.1997 si conform art.68 din Legea nr.64/1991 a aplicat procedurile de scutire incepand cu data obtinerii brevetului de inventie, pana la data de 31.12.1999, cand aceasta facilitate a fost anulata prin abrogarea art.68 din Legea nr.64/1991.

In data de 22.08.2002 intra in vigoare Legea nr.203/2002 pentru modificarea si completarea Legii nr.64/1991 privind brevetele de

inventie, care acorda facilitati la plata impozitului pe profit, conform art.73.

Societatea a considerat ca indeplineste conditiile prevazute de lege si a aplicat, conform art.73 din Legea nr.64/1991 republicata, scutirea de impozit pe profit si pentru anii 2003 si 2004, in completarea primei perioade de scutire de 3 ani, pana la implinirea perioadei de 5 ani de la prima aplicare a facilitatii.

Societatea a desfasurat activitate de la data aplicarii brevetului de inventie si pana la data inspectiei fiscale, veniturile obtinute fiind in majoritate din punerea in aplicare a inventiei. Societatea evidentiaza distinct veniturile si cheltuielile aferente aplicarii inventiei. De asemenea, societatea a solicitat si Directiei Generale a Finantelor Publice precizari in legatura cu art.73 din Legea nr.64/1991 republicata. Prin adresa din 29.05.2003 DGFP a precizat faptul ca "perioada de sistare a facilitatii reglementata prin acte normative nu prelungeste limita de 5 ani de la prima aplicare a inventiei pentru care se acorda scutire de impozit".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a aplicat in mod eronat prevederile mentionate, intrucat la data republicarii Legii nr.64/1991 aceasta depasise perioada de 5 ani, prevazuta de lege, de la prima aplicare a inventiei.

In consecinta, prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la impozitarea veniturilor realizate prin aplicarea brevetului de inventie in anul 2003 si in primele trei trimestre ale anului 2004, stabilindu-se, prin decizia de impunere din 19.11.2004, diferente de impozit pe profit pentru anul 2003 si pentru perioada 01.01-30.09.2004, pentru acestea stabilindu-se dobanzi de intarziere, calculate pana la data de 15.11.2004.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de control, se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2001-30.09.2004

Referitor la impozitul pe profit si dobanzile de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita se pronunte daca in perioada 01.01.2003-30.09.2004 SC X beneficia de scutirea de impozit a profitului obtinut ca urmare a folosirii unei inventii pentru care societatea contestatoare detine brevet, in conditiile in care la data intrarii in vigoare a Legii nr.203/2002 pentru modificarea si

completarea Legii nr.64/1991 privind brevetele de inventie societatea nu se mai afla in perioada primilor 5 ani de la aplicarea efectiva a inventiei.

In fapt, in baza art.68 din Legea nr.64/1991 privind brevetele de inventie, SC X a aplicat, pentru perioada **01.01.1997-31.12.1999**, procedurile de scutire pentru impozitul aferent profitului realizat din folosirea in activitatea de exploatare a doua inventii pentru care societatea detine brevete, inregistrate la Oficiul de stat pentru inventii si marci, valabile in perioada 1996-2016 si respectiv 1997-2017.

In perioada 2000-2001, ca urmare a faptului ca art.68 din Legea nr.64/1991 a fost abrogat prin art.5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, societatea nu a mai aplicat prevederile in cauza, reluand procedura de scutire a impozitului pe profit, de la 01.01.2003, urmare aparitiei Legii nr.203/2002 pentru modificarea si completarea Legii nr.64/1991.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat faptul ca in conditiile in care **la data de 01.01.2003 societatea depasise perioada de 5 ani de la prima aplicare a scutirii**, prevazuta de art.68 din Legea nr.64/1991, in mod eronat aceasta a aplicat scutirea de impozit incepand cu data de **01.01.2003 si pana la 30.09.2004**.

In drept, art.68 din Legea nr.64/1991, in vigoare la data inceperii primei aplicari a scutirii, prevede:

*"Profitul obtinut ca urmare a aplicării unei inventii este scutit de impozit în primii 5 ani de aplicare, calculat de la data valabilității brevetului, si rămîne, în acest caz, integral la dispozitia unității care o aplică."*

Aceiasi dispozitie legala referitoare la perioada de aplicare a scutirii este reluata de la data de 22.08.2002, odata cu intrarea in vigoare a Legii nr.203/2002 pentru modificarea si completarea Legii nr. 64/1991 privind brevetele de inventie, care reia art.68 anterior abrogat astfel:

*"Profitul sau venitul obtinut prin aplicarea efectivă în țară de către titular sau, după caz, de către licențiatii acestuia a unei inventii brevetate în România, incluzând fabricarea produsului sau, după caz, aplicarea procedeului, este scutit de impozit în primii 5 ani de la prima aplicare, calculati de la data începerii aplicării si cuprinsi în perioada de valabilitate a brevetului."*

text ce se regaseste si la art.73 din Legea nr.64/1991 republicata, in vigoare de la data de 15.01.2003.

Fata de prevederile legale mai sus mentionate se retine faptul ca vointa legiuitorului a fost ca scutirea se aplice pe o perioada de 5 ani de la prima aplicare, perioada cuprinsa in perioada de valabilitate a brevetului. Din interpretarea sintagmei "in primii 5 ani de aplicare" reiese clar aceasta vointa a legiuitorului, in caz contrar acesta

trebuind prevada ca scutirea se acorda pe o perioada de 5 ani calculata de la data valabilitatii brevetului. Sintagma "in primii 5 ani de aplicare" arata tocmai faptul ca respectiva scutire se acorda pe o perioada succesiva, de 5 ani consecutivi. In acest sens sunt si dispozitiile Normelor privind determinarea cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul unui brevet prevăzute la art.73 din Legea nr. 64/1991 privind brevetele de inventie, republicată, norme aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1585/2002 si care la art.5 litera e) precizeaza ca una din conditiile care trebuie indeplinite pentru a beneficia de scutirea de impozit pe profit este aceea ca profitul obtinut fi fost realizat in limita perioadei de 5 ani de la prima aplicare.

Prin adresa din 24.01.2005 Directia generala de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat din Ministerul Finantelor Publice precizeaza faptul ca agentii economici care la data de 22.08.2002, data intrarii in vigoare a Legii nr.203/2002, "nu se mai gaseau in perioada primilor 5 ani de la prima aplicare efectiva a inventiei, nu mai pot beneficia de scutire de impozit pe profit".

Acest punct de vedere a fost exprimat si de Directia Generala Juridica din Ministerul Finantelor Publice, cu adresa din 21.02.2005, prin care se arata totodata faptul ca "legiuitorul, in cazul in care ar fi dorit ca titularii unor inventii beneficieze in continuare de scutire de la plata impozitului pe profit pe perioada ramasa pana la implinirea termenului de 5 ani de la prima aplicare a inventiei, ar fi trebuit prevada in mod expres acest lucru, prin introducerea unor clauze tranzitorii", fiind insusit si de Directia Juridica din Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin adresa din 10.03.2005.

Prin urmare in mod legal organele de inspectie fiscala, pentru perioada 01.01.2003-30.09.2004 au procedat la impozitarea profitului aferent utilizarii in activitatea de exploatare a inventiei.

Nu pot fi retinute sustinerile societatii privind posibilitatea aplicarii scutirii pentru o perioada de 5 ani neconsecutivi, intrucat asa cum am aratat legiuitorul nu a prevazut aceasta posibilitate, astfel ca o asemenea aplicare a scutirii ar echivala cu o depasire a permisivitatii normei juridice si o incalcare a principiului "*ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*"- „unde legea nu distinge, nici noi nu distingem”.

In consecinta se va respinge contestatia SC X pentru impozitul pe profit si dobanzile de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilita prin decizia de impunere din 19.11.2004.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.68 din Legea nr.64/1991, art.73 din Legea

nr.64/1991 republicata, art.38 din Legea nr.571/2003, coroborate cu art.178 si art.185 din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de SC X pentru impozitul pe profit si dobanzile de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilita de Structura de Administrare Fiscala prin decizia de impunere din 19.11.2004.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii.