

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICHE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892; Fax: 0244/593906.

DECIZIA Nr. 54 din 08 iunie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "... " S.A.
din municipiul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din 10 mai 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../11 mai 2007**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.A. din municipiul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din 29 martie 2007, act administrativ fiscal** emis de A.I.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 28 martie 2007** de consilier din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **05 aprilie 2007**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr. .../04.05.2007 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../04 mai 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Suma totală contestată, individualizată pe feluri de impozite, precum si accesorii ale acestora, **a fost comunicată** de societatea comercială contestatoare **prin adresa** depusă si înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../25 mai 2007**.

Societatea Comercială "... " S.A. are domiciliul fiscal în municipiul ..., B-dul ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)**, **din care:**

- *impozit pe profit suplimentar* lei (RON);
- *majorări de întârziere* lei (RON).

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Ref. contestatie împotriva Deciziei de Impunere nr. .../29.03.2007 si a Raportului de Inspectie Fiscală aferent

[...] Motivele contestatiei

[...], apreciem că societatea **a aplicat un tratament fiscal corect scutirii de impozit pe profit** prevăzute de **art. 73 din Legea nr. 64/1991** privind brevetele de inventie si de **art. 38 alin. (12) lit. b din Legea nr. 571/2003** privind Codul Fiscal, pentru următoarele considerente:

1. Potrivit disp. Legale mai sus indicate, cităm:

- art. 73 din Legea nr. 64/1991, republicată în temeiul art. III din Legea nr. 203/2002: "[...]".

- art. 38, alin (12), litera b din Legea nr. 571/2003 "[...]".

2. După cum rezultă din redactarea neechivocă a textelor mai sus citate **momentul de început al aplicării unei astfel de scutiri de impozit pe profit este cel al "primei aplicări" a inventiei (a procedului).**

Este evident faptul că **acest moment nu este identic cu cel al publicării** în Buletinul Oficial de Proprietate Industrială a Hotărârii definitive a OSIM de acordare a brevetului.

Vă învederem în acest sens practica subscrisei, [...], în relația cu OSIM, practică potrivit căreia un brevet este acordat, în medie, după examinările de rigoare într-un interval de 4-5 ani de la data constituirii depozitului national reglementar. [...].

3. Potrivit prevederilor **art. 5 din HG nr. 1585/2002** privind aprobarea Normelor de stabilire a cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul unui brevet, prevăzut de **art. 73 din Legea nr. 64/1991** [...] si **pct. 110 (lit. a-d) din HG nr. 44/2004** [...], pentru ca titularul brevetului de inventie să beneficieze de scutirea impozitului pe profit trebuie să, cităm:

"a) să existe o copie, certificată pentru conformitate de către OSIM a hotărârii definitive de acordare a brevetului de inventie..."

4. **Motivat de aparenta contradicție între prevederile art. 73 din Legea nr. 64/1991, republicată si art. 38 alin (12) lit b din Codul fiscal pe de o parte si prevederile art. 5 din HG 1585/2002 si pct. 110 (lit. a-d) din HG 44/2004, pe de altă parte, Inspectia fiscală a ajuns la concluzia eronată, (în opinia subscrisei), concluzie conform căreia în spetă în vederea aplicării scutirii de impozit momentului initial nu ar fi cel prevăzut de lege (momentul primei aplicări a procedului), ci cel al publicării Hotărârii OSIM de acordare a brevetului.**

5. **Considerăm că o asemenea concluzie este vădit eronată si sustinem aceasta prin următoarele argumente:**

5a) **Reiterăm faptul că Normele juridice cu forță de lege ce reglementează materia, anume art. 73 din Legea nr. 64/1991 si art. 38 alin (12) lit. b din Legea 571/2003 prevăd în mod neechivoc momentul de început al acestei scutiri de impozit pe profit si anume acela al "primei aplicări" a procedului.**

Prin definiție **acest moment este diferit si se situează anterior momentului publicării** în BOPI a Hotărârii definitive a OSIM de acordare a brevetului.

5b) Prevederile HG 1585/2002 si ale HG 44/2004 în calitatea lor de Norme edictate exclusiv în vederea organizării aplicării legii, nu pot fi concepute ca venind să restrângă sau să adauge la prevederi cu forță juridică superioară.

5c) Pe cale de consecință si singura interpretare corectă a contextului juridic mai sus evocat nu poate fi decât interpretarea conform căreia scutirea de impozit ocazională de realizarea unei invenții operează de la momentul initial prevăzut de lege, anume acela al datei primei aplicări a procedurii brevetat, sub conditia ca finalmente caracterul de invenție să fie confirmat de către autoritatea competentă OSIM. [...].

5d) Că aceasta este singura interpretare ce poate fi primită în context o arată pe deplin lămuritor adresele nr. .../06.03.2007 si nr. .../26.03.2007 emise cu titlu de interpretare oficială a textului legal invocat, de către autoritatea inițiatoare a respectivului text, anume OSIM (anexa I si anexa II).

5e) [...].

5f) Cu titlu de argument de interpretare logică vă învederăm si faptul că în situația în care, prin absurd, am adopta interpretarea decisă de către Inspectoria fiscală prin emiterea deciziei atacate, o atare abordare ar fi de natură să lipsească sau să limiteze drastic continutul economic al scutirii de impozit acordate de legiuitor si deci ar duce la inaplicabilitatea textului de lege aflat în discutie, ori legile sunt date pentru a fi aplicate si nicidecum pentru a nu fi aplicate.

[...].

5g) Un argument suplimentar ce vine să susțină interpretarea propusă de subscrisa este si acela că prevederile legale speciale în materia brevetului de invenție, anume art. 31 din Legea nr. 64/1991, modificată si republicată consacră expresis verbis "Durata de protecție a unui brevet de invenție este de 20 de ani, cu începere de la data de depozit".

[...].

6. În solutionarea prezentei contestatii vă rugăm de asemenea să aveti în vedere (cu titlu subsidiar) si perioadele de aplicabilitate ale HG nr. 1585/2002 si HG nr. 44/2004, acestea fiind aplicate în mod gresit de către Inspectoria fiscală pentru perioade situate înaintea publicării acestor acte normative în Monitorul Oficial al României, încălcându-se principiul neretroactivității legii.

7. [...].

Pentru considerentele expuse mai sus în temeiul art. 186 din C. proc. fiscală vă solicităm admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ-fiscale contestate. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din 29 martie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din 28 martie 2007, rezultă următoarele:

*** – Inspectoria fiscală din 28 martie 2007 a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidentiere, declarare si virare a obligatiilor fiscale către bugetul general consolidat al statului datorate în perioada 01 ianuarie 2002 - 31 decembrie 2006 de Societatea Comercială "... S.A.**

Activitatea principală declarată a societății comerciale este "Fabricarea de produse chimice, elaborarea tehnologiilor de obtinere a unsoarelor, uleiurilor minerale, uleiurilor sintetice si semisintetice, a aditivilor, produselor de prelucrare a metalelor si de răcire, inhibitorilor de coroziune, alti auxiliari" - cod CAEN 2466.

În urma verificării efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din 28 martie 2007, în care, la CAPITOLUL III - CONSTATĂRI FISCALE - pag. ... - ..., s-a consemnat (citată):

"[...] Referitor la deficiențele constatate la control, care au condus la stabilirea de diferențe în ceea ce privește profitul impozabil și impozitul pe profit

Urmare inspecției fiscale, pentru perioada 01.01.2002 - 30.09.2006 a fost determinată o bază de impozitare ce însumează ... lei, cu o diferență suplimentară de ... lei, față de profitul impozabil în sumă totală de ... lei, stabilit de societate.

Diferența în valoare de ... lei, cu care societatea a diminuat baza de calcul a impozitului pe profit, a rezultat în baza următoarelor constatări:

A) - în cuprinsul anilor: 2002 (perioada septembrie - decembrie), 2004 (perioada aprilie - decembrie), 2005 (perioada aprilie - decembrie) și 2006 (perioada ianuarie - septembrie), societatea a aplicat la calculul profitului impozabil, facilitatea prevăzută de art. 73 din Legea nr. 64/1991 "privind brevetele de invenție" republicată (în vigoare pentru perioada septembrie 2002 - decembrie 2003), respectiv cea prevăzută de art. 38, alin. (12), lit. b) din Legea nr. 571/2003 "privind Codul fiscal" (în vigoare pentru perioada ianuarie 2004 - septembrie 2006).

Astfel, potrivit celor două acte normative menționate, profitul obținut prin aplicarea de către titularul brevetului, [...] a unei invenții brevetate în România, incluzând fabricarea produsului sau, după caz, aplicarea procedurii, este scutit de impozit.

Ca urmare a aplicării acestei facilități fiscale, societatea a calculat deduceri din profitul impozabil în sumă totală de ... lei (anexa nr. ...), rezultând un impozit scutit la plată de ... lei.

La calculul facilității, societatea nu a respectat prevederile art. 73 din Legea nr. 64/1991 republicată, coroborate cu cele ale H.G. nr. 1585/2002 "pentru aprobarea Normelor privind determinarea cotei de profit sau a venitului obținut de titularul unui brevet, prevăzute la art. 73 din Legea nr. 64/1991", precum și prevederile art. 38, alin. (12), lit. b) din Legea nr. 571/2003, coroborate cu cele ale H.G. nr. 44/2004 "pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003", în sensul că scutirea de impozit se aplică numai în cazul invențiilor brevetate și al îndeplinirii cumulative a condițiilor înscrise la art. 5 (lit. a-e) din H.G. nr. 1585/2002, respectiv la pct. 110 (lit. a-d) din H.G. nr. 44/2004. Fată de aceste prevederi, societatea a procedat în mod eronat, așa cum vom arăta în continuare:

- calculul deducerilor din profit a fost efectuat și în cazul produselor neprotejate printr-un brevet de invenție. Astfel, așa cum rezultă din datele prezentate în anexa nr. 1.4, dintr-un număr de ... produse fabricate, societatea detine în prezent brevete de invenție numai pentru ... produse;

- conform situației prezentate în anexa nr. ..., S.C. ... S.A. a aplicat calculul facilității înainte de publicarea Hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare brevetului de invenție - hotărâre rezultată în urma examinării cererii de brevet, potrivit procedurii instituită în baza Legii nr. 64/1991 republicată - astfel încât, la data aplicării facilității, societatea nu îndeplinea una din cele patru condiții cumulative prevăzute în normele de aplicare a Legii nr. 64/1991 și Legii nr. 571/2003, și anume cea înscrisă la litera a): "[...]"

Organul de control a stabilit că societatea poate beneficia de scutire la calculul profitului impozabil numai pentru produsele pentru care există o hotărâre definitivă de

acordare a brevetului de invenție, scutirea fiind calculată de la data publicării acestei hotărâri în Buletinul Oficial de Proprietate Industrială - secțiunea Inventii.

În consecință, din analiza datelor înscrise în contabilitatea de gestiune pentru produsele ce fac obiectul invențiilor brevetate, respectiv a profitului obținut pe fiecare din aceste produse, a verificării documentelor privind plata taxelor de menținere în vigoare a brevetelor, la control a rezultat că profitul pentru care sunt îndeplinite condițiile de acordare a scutirii la plata impozitului, este în sumă de ... lei, cu o diferență în minus de ... lei față de cel determinat de societate.

B) - [...].

[...] Sintetizând aspectele prezentate în acest paragraf, rezultă că societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de ... lei, și impozitul pe profit cu suma de ... lei.

Pentru diferența suplimentară de impozit, în conformitate cu prevederile art. 115 și 116 din O.G. nr. 92/2003 [...], în timpul controlului au fost calculate accesorii la plată, constând în :

- majorări de întârziere în sumă de ... lei, [...];
- penalități de întârziere în sumă de ... lei, [...]. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

* – Inspectia fiscală efectuată de organele A.I.F. Prahova la S.C. "... S.A. ..., finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din 28 martie 2007 și emiterea Deciziei de impunere nr. ... din 29 martie 2007, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate de societatea comercială în perioada 01 ianuarie 2002 - 31 decembrie 2006 către bugetul general consolidat al statului.

Astfel, în perioada 01 septembrie 2002 - 30 septembrie 2006, conform documentelor justificative prezentate, societatea comercială a aplicat la calculul profitului impozabil facilitarea privind scutirea de la plata impozitului pe profit prevăzută la art. 73 din Legea nr. 64/1991 privind brevetele de invenție, republicată (pentru perioada de până la 31 decembrie 2003), respectiv cea prevăzută la lit. b) a alin. (12) al art. 38 din Codul fiscal (pentru perioada 01 ianuarie 2004 - 30 septembrie 2006).

Referitor la modul cum a fost determinată scutirea de la plata impozitului pe profit prevăzută de articolele de lege menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea comercială nu a ținut cont la aplicarea acestei facilități și de prevederile art. 5 din Normele privind determinarea cotei de profit sau a venitului obținut de titularul unui brevet, prevăzute la art. 73 din Legea nr. 64/1991 privind brevetele de invenție, republicată - aprobate prin H.G. nr. 1585/2002, respectiv de prevederile pct. 110 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la art. 38 alin. (12) lit. b) - aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Astfel, a fost aplicată scutirea de la plata impozitului pe profit și în cazul profitului obținut din realizarea a ... produse pentru care la data "primei aplicări" nu exista o copie, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de invenție.

Existenta acestei copii certificate este una din conditiile stabilite prin H.G. nr. 1585/2002, respectiv H.G. nr. 44/2004, ce trebuiesc îndeplinite în mod cumulativ, pentru ca titularul unui brevet de inventie să beneficieze de scutirea de impozit pe profit.

Ignorarea de către S.C. "..."/> S.A. a prevederilor cuprinse în normele de aplicare a legilor prin care s-a stabilit scutirea de la plata impozitului pe profit, a condus la **majorarea bazei impozabile** cu suma totală de **... lei** (RON) si stabilirea unei **diferente suplimentare de plată** în contul **impozitului pe profit** în sumă de **... lei** (RON). Totodată, la inspectia fiscală au fost calculate si **accesorii de plată** în sumă de **... lei** (RON).

.....
* - Societatea comercială contestatoare **sustine că a calculat corect scutirea de impozit pe profit în toate cazurile privind realizarea de produse obtinute prin aplicarea unei inventii**, respectiv de la data "primei aplicări" a inventiei - consemnată într-un Proces-Verbal al sedintei Comisiei de avizare a inventiilor din cadrul S.C. "..."/> S.A.

....
Contestatoarea **argumentează faptul că "prima aplicare" a unei inventii a avut loc după data înregistrării la O.S.I.M. a cererii de acordare a brevetului de inventie**, iar de la **data de depozit** - aflându-se în perioada de **20 de ani** de protectie a unui brevet de inventie - **era îndreptătită să aplice pentru 5 ani facilitatea privind scutirea de impozit pe profit, deci înainte de a exista o hotărâre definitivă a O.S.I.M. de acordarea a brevetului de inventie** - conform prevederilor **art. 73** din **Legea nr. 64/1991**, republicată, respectiv cele ale **art. 38 alin. (12) lit. b)** din **Legea nr. 571/2003**, fără a mai tine cont si de normele de aplicare ale celor două legi.

Totodată, **contestatoarea sustine** că prevederile din **Normele aprobate prin H.G. nr. 1585/2002** si **H.G. nr. 44/2004: "[...] nu pot fi concepute ca venind să restrângă sau să adauge la prevederi cu forță juridică superioară."**

Societatea comercială **a considerat că este îndreptătită să aplice scutirea de impozit pe profit înaintea existentei unei hotărâri definitive a O.S.I.M.** motivat si de faptul că în practică: **"[...] un brevet este acordat în medie, după examinările de rigoare, într-un interval de 4-5 ani de la data constituirii depozitului national reglementar. [...]"**.

De asemenea, ca urmare a corespondentei purtată între S.C. "..."/> S.A. si O.S.I.M., sunt invocate si opiniile O.S.I.M. privind data de la care poate fi cerută scutirea de impozit pe profit.

.....
Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:

* - **Legea nr. 64/1991 privind brevetele de inventie**, republicată:

"[...] Art. 14. - Cererea de brevet de inventie continând datele de identificare a solicitantului, însoțită de descrierea inventiei, de revendicări si, dacă este cazul, de desene explicative, toate redactate în limba română, **se depune la OSIM si constituie depozitul national reglementar. [...]**

Art. 15. - Data de depozit este data la care au fost inregistrate la OSIM urmatoarele:

a) o cerere care să contină solicitarea explicită sau implicită acordării unui brevet de inventie; [...].

[...] Art. 31. - Durata de protectie a unui brevet de inventie este de 20 de ani, cu incepere de la data de depozit. [...]

[...] Art. 73. - Profitul sau venitul obtinut prin aplicarea efectivă în tară de către titular sau, după caz, de către licențiatii acestuia a unei invenții brevetate în România, incluzând fabricarea produsului sau, după caz, aplicarea procedurii, este scutit de impozit în primii 5 ani de la prima aplicare, calculati de la data începerii aplicării și cuprinși în perioada de valabilitate a brevetului.

De prevederile alin. 1 beneficiază persoanele juridice sau persoanele fizice care exploatează invenția, respectiv titularul brevetului aplicat.

Venitul obtinut de titularul brevetului prin cesionarea acestuia este scutit de impozit. [...]."

NOTĂ:

Reproducem mai jos **art. II din Legea nr. 203 din 19 aprilie 2002 pentru modificarea și completarea Legii nr. 64/1991 privind brevetele de invenție** (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 340/22 mai 2002), care nu este încorporat în textul republicat al Legii nr. 64/1991 și care se aplică, în continuare, ca dispoziții proprii ale Legii nr. 203/2002.

Mentionăm că trimiterile din cuprinsul acestor articole se referă la textele din Legea nr. 64/1991, astfel cum a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 212 din 21 octombrie 1991.

"Art. II. - (1) Prezenta lege intră în vigoare la 3 luni de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

[...] (3) În termen de 3 luni de la publicarea prezentei legi în Monitorul Oficial al României, Partea I, Guvernul va aproba prin hotărâre Regulamentul de aplicare a Legii nr. 64/1991 privind brevetele de invenție, cu modificările și completările ulterioare și cu cele aduse prin prezenta lege.

(4) Determinarea cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul brevetului, prevăzute la art. 68) din Legea nr. 64/1991, se va face prin norme elaborate de Ministerul Finanțelor Publice, la propunerea OSIM, care se aprobă prin hotărâre a Guvernului în termen de 90 de zile de la publicarea prezentei legi în Monitorul Oficial al României, Partea I."*

**) În forma republicată a Legii nr. 64/1991 privind brevetele de invenție, în urma renumerotării textelor art. 68 a devenit art. 73.*

** - H.G. nr. 1.585 din 18 decembrie 2002 pentru aprobarea 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 invenție, republicată (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 32/22.01.2003):*

"ANEXA 1

NORME

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 invenție, republicată

[...] **Art. 5. - Pentru ca titularul brevetului, succesorul său în drepturi sau, după caz, licențiatii acestuia să beneficieze de scutire de impozit pe profit sau pe venit trebuie să fie îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:**

a) **să existe o copie, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a Oficiului de Stat pentru Inventii si Mărci de acordare a brevetului de invenție; [...].**

b) să existe documente eliberate de Oficiul de Stat pentru Inventii si Mărci, din care să rezulte că brevetul de invenție a fost în vigoare pe perioada pentru care s-a solicitat scutirea de impozit;

[...] e) profitul sau venitul astfel obținut să fi fost realizat în limita perioadei de 5 ani de la prima aplicare și cuprinși în perioada de valabilitate a brevetului. [...]."

.....
* - **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (în vigoare de la 1 ianuarie 2004):

"[...] **Art. 38. - (1) [...].**

[...] **(12) La calculul profitului impozabil, următoarele venituri sunt neimpozabile până la data de 31 decembrie 2006:**

a) [...];

b) **veniturile realizate din aplicarea unei invenții brevetate în România, inclusiv din fabricarea produsului sau aplicarea procesului, pe o perioadă de 5 ani de la prima aplicare, calculati de la data începerii aplicării și cuprinși în perioada de valabilitate a brevetului, potrivit legii;"**

* - **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** - aprobate prin **H.G. nr. 44/2003:**

Referitor la art. 38 alin. (12) lit. b) din Codul fiscal:

"110. Pentru ca titularul brevetului, succesorul său în drepturi sau, după caz, licențiatii acestuia să beneficieze de scutire de impozit pe profit trebuie să fie îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) **să existe o copie, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a Oficiului de Stat pentru Inventii si Mărci de acordare a brevetului de invenție; [...].**

b) să existe documente eliberate de Oficiul de Stat pentru Inventii si Mărci, din care să rezulte că brevetul de invenție a fost în vigoare pe perioada pentru care s-a solicitat scutirea de impozit;

[...] d) profitul astfel obținut să fi fost realizat în limita perioadei de 5 ani de la prima aplicare și cuprinși în perioada de valabilitate a brevetului."

.....
În baza prevederilor legale privind cauza analizată (mai sus citate), coroborate cu **aspectele reținute din susținerile celor două părți**, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

- În conformitate cu prevederile **alin. (2) al art. 107** din **Constitutia României** din 21.11.1991, respectiv ale **alin. (2) al art. 108** din **Constitutia României** republicată în 31.10.2003, **hotărârile Guvernului se emit pentru organizarea executării legilor.**

Astfel, conform prevederilor **alin. (4) al art. II** din **Legea nr. 203/2002** pentru modificarea și completarea Legii nr. 64/1991 privind brevetele de invenție (mai sus citate), **determinarea cotei de profit** obținut de titularul brevetului, prevăzute la **art. 73** din **Legea**

nr. 64/1991, se va face prin norme elaborate de Ministerul Finantelor Publice, la propunerea O.S.I.M., care se aprobă prin hotărâre a Guvernului.

În acest sens, Guvernul României a emis H.G. nr. 1585/2002, prin care au fost aprobate Normele privind acordarea facilității de scutire de la plata impozitului pe profit stabilită la art. 73 din Legea nr. 64/1991, republicată.

Normele au fost elaborate de M.F.P. la propunerea O.S.I.M., prin acestea stabilindu-se, la art. 5, mai multe conditii ce trebuiesc îndeplinite cumulativ pentru ca titularul unui brevet de inventie să poată beneficia de scutire de impozit pe profit.

Una dintre aceste conditii se referă la existența unei copii, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie.

Începând cu data de 1 ianuarie 2004, prevederile art. 73 din Legea nr. 64/1991, republicată, au fost abrogate de pct. 1 al alin. (1) al art. 298 din Legea nr. 571/2003.

De la 1 ianuarie 2004 și până la 31 decembrie 2006, la calculul profitului impozabil, veniturile realizate din aplicarea unei invenții brevetate în România, inclusiv din fabricarea produsului sau aplicarea procesului, sunt neimpozabile pe o perioadă de 5 ani de la prima aplicare, calculati de la data începerii aplicării și cuprinsi în perioada de valabilitate a brevetului, potrivit lit. b) a alin. (12) al art. 38 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În temeiul art. 108 din Constitutia României, republicată, și ale art. 1 alin. (1) și art. (5) alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Guvernul României a emis H.G. nr. 44/2004 prin care s-au aprobat Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Astfel, referitor la art. 38 alin. (12) lit. b) din Codul fiscal, pct. 110 din Norme cuprinde 4 conditii ce trebuie să fie îndeplinite în mod cumulativ, pentru ca titularul unui brevet de inventie să beneficieze de scutire de impozit pe profit.

Si în cadrul acestor norme una dintre aceste conditii se referă la existența unei copii, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie.

Rezultă astfel, fără echivoc, că scutirea de impozit pe profit la care are dreptul S.C. "... " S.A. ... în perioada supusă inspecției fiscale din 28 martie 2007, respectiv septembrie 2002 - septembrie 2006, poate fi aplicată numai începând cu data emiterii hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie, dată de la care se poate considera că are loc și "prima aplicare" a produsului/procedului brevetat.

Astfel, în mod eronat, societatea comercială a procedat la aplicarea scutirii de impozit pe profit asupra veniturilor realizate din fabricarea produselor pentru care a solicitat brevet de inventie după data înregistrării cererii de brevet la O.S.I.M. și constituirea depozitului, în loc de aplicarea facilității după aprobarea brevetului de inventie.

Motivatia că între data depozitului și data emiterii hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie există un interval de 4-5 ani, precum și opiniile exprimate de O.S.I.M. prin adresa nr. .../12 martie 2007 la solicitarea S.C. "... " S.A., nu pot fi avute în vedere în solutionarea favorabilă a contestației, întrucât aceste opinii nu sunt sustinute și de legislatia în vigoare.

Astfel, **prin legile susmentionate**, nu s-a prevăzut posibilitatea aplicării scutirii de impozit pe profit **înainte** de existența unei copii de pe hotărârea definitivă a O.S.I.M. de acordare a brevetului de invenție, **pentru ca ulterior**, în caz de respingere a invenției societatea comercială să-și recalculeze impozitul pe profit datorat și să vireze la bugetul de stat acest impozit.

Din punct de vedere gramatical, timpul folosit de legiuitor **este timpul prezent**, respectiv: **"să existe o copie, certificată pentru conformitate, a hotărârii definitive a Oficiului de Stat pentru Invenții și Mărci de acordare a brevetului de invenție;"**, pentru ca societatea comercială să aplice scutirea de impozit pe profit.

Sustinerea din contestație precum că "data primei aplicări, de la care se calculează scutirea de impozit pe profit, se situează anterior momentului publicării în BOPI a Hotărârii definitive a OSIM de acordare a brevetului", **este contrazisă de normele de aplicare** ale **Legii nr. 64/1991** și **Legii nr. 571/2003**, care prevăd **obligatia existenței unei copii** a respectivei hotărâri pentru ca societatea comercială să beneficieze de scutirea de impozit pe profit, așa cum am prezentat mai sus.

Este adevărat că prin **Legea nr. 64/1991** și **Legea nr. 571/2003** nu se precizează care este momentul "primei aplicări" de la care încep să curgă cei cinci ani de scutire de la plata impozitului pe profit cuprinși în perioada de valabilitate a brevetului, însă, **coroborând prevederile acestor legi cu prevederile normelor de aplicare**, rezultă clar că data "primei aplicări" a brevetului se situează **ulterior** emiterii hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de invenție, pentru că **aplicarea invenției este condiționată de existența acestei hotărâri**.

În ceea ce privește așa zisa "încălcarea a principiului neretroactivității legii" de către organele de inspecție fiscală, respectiv aplicarea **H.G. nr. 1585/2002** și a **H.G. nr. 44/2003** înainte de publicarea acestor acte normative în Monitorul Oficial al României, Partea I, precizăm că **această interpretare este eronată**, întrucât **normele metodologice sunt date în aplicarea legilor și acționează de la data intrării în vigoare a legilor**. Astfel, așa cum am citat mai sus din **Legea nr. 203/2002**, prin această lege se precizează că **modul de determinare a cotei de profit** obținut de titularul brevetului de invenție **se va stabili prin norme** elaborate de M.F.P., la propunerea O.S.I.M., prin hotărâre a Guvernului României.

Deci, **calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit scutit la plată se poate efectua doar după elaborarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 64/1991**, republicată și a **Legii nr. 571/2003**, întrucât **prin aceste norme sunt stabilite condițiile** pe care trebuie să le îndeplinească titularul brevetului de invenție pentru a beneficia de facilitatea fiscală prevăzută de lege.

De asemenea, textele de lege mai sus prezentate prevăd acordarea scutirii de impozit pe profit pentru "veniturile realizate din aplicarea unei **invenții brevetate** în România", ceea ce presupune **deja** aprobarea acestei invenții prin eliberarea unei hotărâri definitive a O.S.I.M..

Depunerea "cererii de brevet" **care este definită** în **Legea nr. 64/1991** ca: "cererea scrisă care conține solicitarea expresă de acordare a unui brevet de invenție", **nu poate fi asimilată cu brevetul de invenție** acordat de O.S.I.M. și care reprezintă documentul în baza căruia se acordă scutirea de impozit pe profit.

Ori, S.C. "... " S.A. ... **a aplicat facilitatea fiscală** privind scutirea de impozit pe profit **pe baza publicării în B.O.P.I. a cererii de brevet si nu pe baza publicării în B.O.P.I. a hotărârii definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie.**

Faptul că S.C. "... " S.A. ... beneficiază de drepturile prevăzute la **art. 33** din **Legea nr. 64/1991**, republicată, respectiv un drept exclusiv de exploatare pe întreaga durată de protecție a brevetului de inventie - cu începere de la data publicării cererii de brevet - **nu echivalează si cu dreptul de a beneficia de scutire de la plata impozitului pe profit** începând cu data depunerii cererii.

În plus, **urmare solicitării adresate de organul de solutionare a contestatiei Directiei generale legislatie impozite directe din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor**, în vederea exprimării unui **punct de vedere** în cauza analizată - conform prevederilor **pct. 9.1.** din **Instructiunile** aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005**, organul specializat ne-a transmis:

"[...], urmează să analizați, tinând seama de perioada contestată, si să încadrați societatea respectivă în prevederile legale [...], precum si în cerintele Hotărârii Guvernului nr. 1585/2002 pentru aprobarea Normelor privind determinarea cotei de profit sau a venitului obtinut de titularul unui brevet, prevăzute la art. 73 din Legea nr. 64/1991, republicată, respectiv în cele ale pct. 110 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004. [...]."

Fată de considerentele de mai sus, rezultă că **în mod corect si legal** organele de inspectie fiscală **au majorat baza impozabilă** cu suma de **... lei (RON)** si au stabilit **o diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit** de **... lei (RON)**, ca urmare a faptului că **la data aplicării** de către S.C. "... " S.A. ... a **scutirii de impozit pe profit** prevăzută la **art. 73** din **Legea nr. 64/1991**, republicată si la **art. 38 alin. (12) lit. b)** din **Legea nr. 571/2003**, societatea comercială **nu îndeplinea cumulativ condițiile** stabilite prin Normele de aplicare a celor două legi, respectiv **nu se afla în posesia celor ... copii**, certificate pentru conformitate, **a hotărârilor definitive a O.S.I.M. de acordare a brevetului de inventie** - conform prevederilor **lit. a) a art. 5** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 1585/2002** si ale **lit. a) a pct. 110** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**.

În aceste conditii, contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... " S.A. cu sediul în municipiul ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din 29 martie 2007, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 186 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, se

D E C I D E :

**1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei (RON),
din care:**

- impozit pe profit suplimentar lei (RON);

- majorări de întârziere lei (RON).

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,