



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală Regională a Finanțelor  
Publice Timișoara  
**Serviciul Soluționare contestatii**



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B  
Timișoara  
Tel: 0256 499 334  
Fax: 0256 499332  
E-mail: info.adm@dgfptm.ro  
nr. inreg. ANSPDCP: 20012

**DECIZIA nr. 3000/91/25.09.2013**

privind soluționarea contestației formulate de către SC..... SRL înregistrată la DGFP Timiș sub nr. .... /18.04.2013

Serviciul soluționare contestații din cadrul DGRFP Timișoara a fost sesizat de către AIF Timiș cu adresa nr. .... /18.04.2013 cu privire la contestația formulată de către SC..... SRL înregistrată la DGFP Timiș sub nr. .... /18.04.2013.

SC..... SRL are sediul în localitatea ....., Str. Calea ..... Km 6, jud. Timiș, CUI RO ....., înregistrată la ORC Timiș J35/.....1992.

Prin contestația formulată se contestă măsurile înscrise în :  
-Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-TM ... /28.02.2013,  
- RIF nr. F-TM .... /28.02.2013

Contestația este autentificată cu semnătura reprezentantului legal și stampila societății contestatoare.

Contestația a fost formulată în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 206 din OG nr. 92/2003 republicată, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice; DGFP Timiș prin Biroul soluționare contestații este competentă să soluționeze contestația.

I.C ONTESTATIA este formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. F-TM .... /28.02.2013* emise de DGFP Timiș - AIF, precum și împotriva *Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 28.02.2013 și înregistrat sub nr. .... /28.02.2013 (RIF)*, comunicate în data de 05.03.2013 prin care au fost stabilite obligații suplimentare de plată privind contribuții la FNUASS, și solicită anularea acestora.

Obiectul contestatiei îl constituie suma de ..... lei compusa din:

-suma de ..... lei reprezentând contributi la FNUASS stabilite suplimentar,

- suma de ..... lei reprezentând majorari aferente,

-suma de ..... lei reprezentând penalitati de întârziere aferente.

Contesta de asemenea si masa impozabila stabilita suplimentar si modul de stabilire a acesteia. Se considera îndreptatiti sa solicitate cele de mai sus pentru urmatoarele: **MOTIVE:**

**In fapt,** organele fiscale au procedat la verificarea modului de calcul al contributiei declarate si virate de societate pentru perioada trim. IV 2009 -trim. III 2011, conform prevederilor art. 363<sup>1</sup> alin. 1 din Legea 95/2006 modificata prin OUG nr. 104/2009 coroborat cu art. 1 lit. b din ordinul nr. 928/2010 (cunoscuta sub denumirea de **taxa de clawback**). Din constatările inspectorilor rezulta ca societatea nu a declarat si virat *în totalitate* contributia antementionata.

Astfel, s-a retinut ca SC..... SRL nu a depus declaratiile 2a, 2b, 2a1 si 2b1 în perioada 2009-2011 si nu a achitat contributia trimestriala în aceasta perioada, *dar a depus la organul fiscal teritorial Declaratia 171 în baza art. 5 alin. 1 lit. a) din O. G. nr. 17/2012 privind reglementarea unor masuri fiscale - bugetare, fiind astfel la zi cu obligatiile de declarare si achitare a taxei clawback.*

Societatea a declarat în DECLARATIA 171 o valoarea vânzării de medicamente de referinta de catre societate direct spitalelor (medicamente ce au fost suportate de FNUASS), precum si acea parte din vânzările catre terti distribuitori ce reprezinta valoarea vânzării de catre acestia (terti) catre spitale si farmacii.

Astfel, *baza de impozitare* a contributiei declarata de societate este compusa din valoarea vânzării directe catre spitale si valoarea raportata de clienti ca a fost vânduta spitalelor si farmaciilor, conform evidentelor proprii. totul raportat la pretul de livrare. dupa deducerea TVA.

Prin urmare, *contributia a* fost calculata de societate la valoarea raportarilor vânzării clientilor catre spitale si farmacii (cu reteta) si valoarea vânzării directe catre spitale.

Prin decizia de impunere contestata, pentru perioada 01.09.2009 -30.09.2011 organele de inspectie fiscala au stabilit *suplimentar* obligatii de plata în suma totala de ..... lei la care s-au calculat penalitati în suma de ..... lei si majorari de întârziere în suma de ..... lei constând în contributie trimestriala datorata pentru medicamentele suportate din FNUASS din bugetul Ministerului Sanatatii. aflate în sold la 01.10.2011 si neachitate.

Astfel, s-a stabilit o contributie datorata de societate în suma de ..... lei, fata de ..... lei cât a declarat si virat societatea în perioada de referinta.

Legislatie incidenta în speta:

Art. 363<sup>1</sup> alin. 1 din legea 95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, introdus prin OUG nr. 104/2009 pentru modificarea si completarea Legii nr. 95/2006:

*"Pentru finantarea unor cheltuieli de sanatate, detinatorii autorizatiilor de punere pe piata a medicamentelor, pentru medicamentele incluse în programele nationale de sanatate, pentru medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate, si pentru medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul spitalicesc, care realizeaza încasari din comercializarea în România a medicamentelor respective, participa, dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata, cu o contributie trimestriala din valoarea acestor încasari, stabilita în functie de volumul vânzării, conform grilei privind contributia trimestriala datorata pentru veniturile obtinute, prevazuta în anexa nr. 14."*

Anexa nr. 14 la Legea nr 95/2006."Grila privind contributia trimestriala datorata pentru veniturile obtinute:

Total venituri trimestriale (mii lei)	Contributie (% din total venituri)
> 75.000	11
50.001-75.000	10
25.001-50.000	9
12.501-25.000	8
6.251-12.500	7
1.250-6.250	6
< 1.250	5

Art.1 din anexa la Ordinul comun MS/CNAS nr./928/591/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe platitori, declararea, constatarea si controlul contributiilor prevazute la art. 363<sup>1</sup> alin. 1 si 2 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, solutionarea contestatiilor si incasarea contributiilor pentru finantarea unor cheltuieli de sanatate:

*In intelesul prezentelor norme, termenii si notiunile folosite au urmatoarele semnificatii:*

a) *volumul vanzarilor reprezinta intreaga cantitate de medicamente din cadrul programelor nationale de sanatate, de medicamente de care beneficiaza asiguratii in tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala si de medicamente de care beneficiaza asiguratii in tratamentul spitalicesc, vanduta in sistemul de asigurari sociale de sanatate catre furnizorii de medicamente in tratamentul ambulatoriu si catre unitatile sanitare cu paturi, in cadrul unui trimestru;*

b) *total venituri trimestriale obtinute reprezinta valoarea rezultata in urma comercializarii corespunzatoare intregii cantitati de medicamente incluse in programele nationale de sanatate, de medicamente de care beneficiaza asiguratii in tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, in sistemul de asigurari sociale de sanatate, si de medicamente de care beneficiaza asiguratii in tratamentul spitalicesc, **incasata** de catre persoanele mentionate la art. 3 in cadrul unui trimestru, dupa deducerea TVA."*

In temeiul dispozitiilor legale redade mai sus si a celorlalte dispozitii legale invocate in cuprinsul contestatiei, considera sumele stabilite suplimentar nedatorate si stabilite in mod netemeinic si nelegal.

1. Invoca necompetenta materiala a DGFP Timis pentru efectuarea controlului si stabilirea contributiei datorate in baza art. 363<sup>1</sup> din Legea nr. 95/2006.

In MO al României nr. 680/26.09.2011, a fost publicata *OUG nr. 77/21.09.2011 privind stabilirea unei contributii pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii*, intrata in vigoare de la data de 1.10.2011, care prevede la art. 11 ca la intrarea in vigoare a actului normativ se abroga, printre altele, si urmatoarele dispozitiile art. 363<sup>1</sup> si art. 365 alin. (1<sup>1</sup>) - (1<sup>3</sup>) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform dispozitiilor art. 9 alin. (1) si (2) din *O.U.G. nr. 77/2011*, pentru medicamentele vandute anterior intrarii in vigoare a ordonantei de urgenta, contributia trimestriala datorata potrivit art. 363<sup>1</sup> din *Legea nr. 95/2006* se stabileste de catre Casa Nationala de Asigurari de Sanatate si se plateste conform reglementarilor legale in vigoare la data vanzarii medicamentelor

Potrivit prevederilor art. 9 alin. 2) din acelasi act normativ, incepand cu data de 01.10.2011, procedurile de administrare a creantelor reprezentand contributia trimestriala datorata pentru perioada anterioara vor fi continuate de ANAF, care se subroga in drepturile si obligatiile Ministerului

Sanatatii - Casei Nationale de Asigurari de Sanatate, în calitate de creditor bugetar. pe care le succeda de drept în aceasta calitate.

Sintagma „*vor fi continuate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala*” semnifica faptul ca Agentia are obligatia de a efectua demersurile legale pentru încasarea contributiilor stabilite anterior datei de 01.10.2011 si neîncasate.

Pentru medicamentele vândute anterior intrării în vigoare a acestui act normativ, contributia se stabileste de catre Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, se plateste conform reglementarilor legale în vigoare la data vânzării medicamentelor, constituie în continuare venituri proprii ale Ministerului Sanatatii si se utilizeaza potrivit prevederilor art. 362 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare.

Sumele reprezentând contributiile trimestriale aferente medicamentelor vândute anterior intrării în vigoare a *O.U.G. nr. 77/21.09.2011, inclusiv penalitatile de întârziere sau majorarile de întârziere*, pentru care dreptul de a cere executarea silita s-a prescris pâna la data preluării în administrare a acestora de catre ANAF, ramân în responsabilitatea Casei Nationale de Asigurari de Sanatate. în concluzie, organele fiscale nu sunt competente sa stabileasca ele însele contributiile trimestriale aferente medicamentelor vândute anterior intrării în vigoare a *O.U.G. nr. 77/21.09.2011, cu atât mai mult, nu sunt competente sa stabileasca penalitatile de întârziere sau majorarile de întârziere aferente.*

## **2. Societatea nu datoreaza taxa de clawback pentru medicamentele relevante vândute angro.**

Analizând istoricul reglementării acestei contributii, se observa ca a fost instituita prin OUG nr. 104/2009 de modificare a Legii nr. 95/2006 iar normele de punere în aplicare se regasesc în Ordinul comun al MS/CNAS nr. 928/591/2010. Totodata au fost elaborate Precizarile din partea MS si CNAS nr. 7465/5579/07.07.2010 privind aplicarea Ordinului comun nr. 928/591/15.06.2010 publicate pe site-ii C.N.A.S.

Conform actelor de mai sus se înțelege ca, începând cu trim. IV 2009, detinatorii autorizatiei de punere pe piata sau comercializare a medicamentelor în România aveau obligatia de a depune la CNAS o declaratie trimestriala, pe formularul tipizat din anexe, privind volumul vânzarilor -nr. 2a si 2b (*lista medicamentelor vândute pentru furnizorii de medicamente utilizate în tratamentul ambulatoriu/pentru unitatile sanitare cu paturi*), cât si cele privind valoarea medicamentelor a caror valoarea a fost încasata - nr. 2a1 si 2b1 (*lista medicamentelor vândute pentru furnizorii de medicamente utilizate în tratamentul ambulatoriu/pentru unitatile sanitare cu paturi*) din Ordinul comun MS/CNAS nr. 928/591/2010, modificat prin Ordinului comun MS/CNAS nr. 351/464/2011.

Analizând declaratiile mentionate se constata urmatoarele:

- faptul ca aceste declaratii sunt obligatorii pentru persoanele indicate de lege.
- sunt necesare pentru determinarea contributiei trimestriale denumita si taxa de clawback
- la stabilirea contributiei se iau în calcul doar sumele încasate din vânzarile catre unitatile sanitare cu paturi si catre farmacii (utilizatori/verigi finale), fîind excluse încasarile rezultate din volumul vânzarilor de medicamente din categoriile relevante catre tertii distribuitori.

În sustinerea argumentului se invoca Precizarile privind aplicarea Ordinului comun MS/CNAS nr. 925/591/15.06.2010 (înregistrate la MS sub nr. 7465/07.07.2010 si la CNAS sub nr. 5589/07.07.2010):

„NOTA 5: Obligatia privind depunerea contributiei trimestriale decurge inclusiv pentru utilizatorul final - societate farmaceutica (farmacie). Pentru aceasta categorie, declaratia va fi compusa din 2 sectiuni:

-medicamente cu si fara contributie personala (eliberate pe baza prescriptiilor medicale - formulare cu regim special):

-medicamente comercializate catre terti - cu plata direct de catre consumatorul final.

Contributia datorata se calculeaza la suma încasata pentru vânzările efectuate catre utilizatorul/veriga finala (farmacii sau spitale).

NOTA 6: Contributia datorata reprezinta suma calculata la banii încasati într-un trimestru (pentru acelasi trimestru, volumul si încasarile nu sunt superpozabile) -adica volumul vânzărilor si încasarile se pot suprapune dar nu este obligatoriu ca acestea sa se suprapuna -n.n.

NOTA 7: Suma încasata pentru volumul vândut catre terti nu intra în calcul, pentru calculul contributiei datorate, tertul în calitate de cumparator si de detinator de Autorizatie de Distributie angros a Medicamentelor, are obligatia de a declara, caz în care declaratia obligatoriu contine 3 (trei) sectiuni:

-societati farmaceutice (farmacii):

-unitati sanitare (spitale):

-terti (distribuitori, etc.)."

Marea majoritate a medicamentelor prevazute la art. 363<sup>1</sup> alin. 1 din Legea nr. 95/2006 a fost vânduta catre tertii distribuitori angro din România, iar organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de cantitatea de medicamente care nu a fost vânduta catre spitale si farmacii. Inspectorii au considerat în mod gresit ca toate medicamentele vândute sunt supuse taxei de clawback, desi nu toate au fost vândute catre farmacii si spitale. Se subliniaza ca Declaratia 171 a fost completata în baza raportarilor primite de la cumparatori (distribuitori la rândul lor), iar împartirea finala a vânzărilor totale între spitale si tratamentul în ambulatoriu nu poate fi obiectiv cunoscuta si certificata de catre societate, pe de o parte, iar legislatia existenta si contractele încheiate cu distribuitorii angro din România (care vând mai departe medicamentele achizitionate catre alti terti distribuitori, spitale sau farmacii), nu permit societatii sa cunoasca destinatia exacta si finala a cantitatilor specifice de medicamente vândute mai departe de catre distribuitorii angro mentionati. pe de alta parte.

Se subliniaza ca societatea a cuprins în declaratia 171 depusa conform art. 5 alin. 1 lit. a) din OG 17/2012 toate medicamentele de referinta livrate farmaciilor si spitalelor. Pentru aceste motive considera ca declaratiile sunt corecte si solicita anularea în totalitate a Deciziei de impunere contestate.

3.In subsidiar, societatea precizeaza ca nu datoreaza taxa de clawback pentru solutiile perfuzabile ce nu se regasesc pe lista aprobata prin HG nr. 720/2008, suma solutiilor perfuzabile vândute si incasate in perioada aferenta controlului fiscal este de .....Ron, conform Anexei nr.1.

In ipoteza în care societatea avea obligatia de a declara si plati contributia prevazuta la art. 366<sup>1</sup> alin. 1 din legea nr. 85/2006, considera ca **taxa clawback stabilita suplimentar de plata în suma de ..... lei este nelegala** deoarece a avut în vedere o serie de medicamente vândute de catre societate si pentru care nu se datoreaza taxa de clawback, deoarece:

- pe de o parte, acestea nu se regasesc pe listele medicamentelor incluse în programul national de sanatate si nici medicamentele de care beneficiaza asiguratii, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate, lista aprobata prin HG nr. 720/2008,

- pe de alta parte, nu sunt medicamente de care beneficiaza asiguratii în tratamentul spitalicesc deoarece nu au fost vândute catre spitale nici direct de societate si nici de catre tertii distribuitori.

HG nr. 720/2008 este cadrul legal care stabileste categoriile de medicamente care intra sub incidenta taxei de clawback, în aplicarea în mod concret a dispozitiilor art. 363<sup>1</sup> alin. 1 din Legea 95/2006, care stabileste obligativitatea platii taxei de clawback. Astfel, în perioada verificata trim. IV 2009 - trim. III 2011, societatea a vândut urmatoarele medicamente -solutii perfuzabile:

- **BOSBA03-glucosum-** substanta activa conform HG 720/2008 - SC..... SRL comercializeaza acest produs sub denumirea comerciala de GLUCOZA 5% si 10 %;
- **B05BB01-natrii chloridum-** substanta activa conform HG 720/2008 - SC..... SRL comercializeaza acest produs sub denumirea comerciala de NaCl 0,9%;
- **B05BB01-combinatii-** substanta activa conform HG 720/2008- SC ..... SRL comercializeaza acest produs sub denumirea comerciala de RINGER si HARTAMAN;

Medicamentele incluse în programul national de sanatate si medicamentele de care beneficiaza asiguratii, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate sunt expres si limitativ enumerate în listele anexe ale H.G. 720/2008, **iar substantele nerfuzabile antementionate nu se afla de aceste liste.**

Societatea a declarat solutiile perfuzabile în declaratia 171, dar numai acele vânzari pentru care a primit raportari de la clienti privind revânzarea lor catre farmacii si spitale ori care rezulta ca vânzari directe din evidentele societatii. Prin urmare, pentru restul vânzariilor de solutii perfuzabile vândute tertilor nu se datoreaza taxa de clawback, astfel ca societatea a declarat în mod corect contributia. iar decizia de impunere este nelegala.

În Anexa nr.2 a prezentat modul de calcul al taxei clawback fara includerea solutiilor perfuzabile, calculând majorarile si penalitatile de intarziere în suma de..... lei si..... lei.

#### **4. Baza de impozitare a taxei clawback este totalul sumelor încasate din vânzarea medicamentelor de referinta, iar nu pretul vânzarii.**

Subliniaza ca, desi prin Declaratia 171 societatea a declarat si achitat taxa clawback la valoarea vânzariilor iar nu a încasarilor din respectivele vânzari, prin prezenta contestatie solicita ca, în masura în care ramâne un debit suplimentar datorat, valoarea acestuia sa se raporteze exclusiv la valoarea încasata într-un trimestru. iar nu valoarea vânduta.

Organele fiscale argumenteaza ca exista dispozitii contradictorii cuprinse în Legea nr. 85/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, cu modificarile aduse prin OUG nr 104/2009 si cele cuprinse în Ordinului comun M.S./CNAS Nr. 928/591 din 15 iunie 2010, pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe platitori, declararea, constatarea si controlul contributiilor prevazute la art 363<sup>1</sup> alin. 1) si 2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, iar în aceasta situatie organele fiscale au stabilit faptul ca "se aplica cu prioritate dispozitiile din actul normativ de rang superior, respectiv dispozitiile Legii nr. 95/2006."

1.În opinia societatii **nu exista contradictie** între cele doua acte normative ci, dimpotriva, exista o sinergie legislativa, Ordinul având rolul de a furniza normele metodologice pentru punerea în aplicare a dispozitiilor legale în legatura cu

contributiile prevazute la art. 363<sup>1</sup> alin. 1) si 2) din Legea nr. 95/2006, articole introduse prin OUG nr. 104/2009. Considera ca decizia contestata a fost data cu interpretarea gresita si chiar abuziva a legii, deoarece nu respecta prevederile OUG 104/2009 si ignora Ordinul M.S./CNAS Nr. 928/591/2010, **acte normative care prevad expres ca baza de calcul a taxei clawback o reprezinta valoarea rezultata în urma comercializarii anumitor medicamente, corespunzatoare valorii încasate în cadrul unui trimestru, dupa deducerea TVA**, iar nu valoarea facturata si neîncasata, cum în mod gresit echipa de control a aplicat taxa.

În Anexa nr.3 este prezentat modul de calcul al taxei clawback conform art.363<sup>1</sup> alin.1 la valoarea veniturilor incasate, penalitatile si majorarile de întârziere fiind in suma de..... lei si .. lei.

Potrivit dispozitiilor art. 4 alin. 1) si 2) din Norma aprobata prin Ordinul comun nr. 928/591/15.06.2010, procentul contributiei trimestriale se determina prin aplicarea cotelor prevazute în Anexa nr. 14 la Legea nr. 95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, la „*total venituri obtinute trimestrial*” în functie de volumul trimestrial al vânzarilor de medicamente din categoriile pentru care se datoreaza contributia. Dupa determinarea procentului aplicabil fiecarui subiect, valoarea contributiei trimestriale se stabileste prin aplicarea acestui procent la totalul veniturilor obtinute trimestrial, dupa deducerea TVA.

Potrivit normei de interpretare cuprinsa în art. 1 lit. b) din Norma aprobata prin Ordinul comun nr 928/591/2010 prin "*total venituri trimestriale obtinute*" se înțelege „*valoarea rezultata în urma comercializarii corespunzatoare întregii cantitati de medicamente incluse în programele nationale de sanatate, de medicamente de care beneficiaza asiguratii în tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate si de medicamente de care beneficiaza asiguratii în tratamentul spitalicesc, încasata de catre persoanele mentionate la art. 3 în cadrul unui trimestru, dupa deducerea TVA*".

Din definitia legala a sintagmei „*total venituri trimestriale obtinute*” rezulta ca valoarea în functie de care se calculeaza contributia trimestriala este valoarea încasata într-un trimestru de catre persoanele care o datoreaza, în urma vânzarilor de medicamente decontate în cadrul sistemului de asigurari de sanatate.

La o analiza contabila elementara se poate observa ca între notiunile folosite sunt în urmatoarea relatie: vânzare =venit iar venit /= încasare; Legea privind taxa clawback prevede ca aceasta se aplica la încasarile companiilor pe medicamentele din sistemul public, dupa stabilirea procentului prin raportare la totalul veniturilor.

Astfel, din analiza textelor de lege invocate se poate concluziona ca:

i) Legea nr. 85/2006 stabileste obligativitatea contributiei trimestriale din valoarea încasarilor, iar valoarea contributiei se stabileste procentual în functie de volumul vânzarilor.

ii) Ordinul elimina orice confuzie cu privire la faptul ca contributia datorata în baza Legii 85/2006 se calculeaza la suma încasata pentru vânzarile efectuate întrun trimestru.

Se poate observa ca tehnica legislativa este corecta, iar din actul normativ rezulta fara dubiu ca contributia se raporteaza la sumele încasate din vânzarea medicamentelor stabilite prin act normativ.

Raportul de audit privind verificarile efectuate la CNAS întocmit de Corpul de Control al Primului Ministru înregistrat sub nr. 719/01.11.2012 întareste, daca mai era cazul, faptul ca, din coroborarea normelor legale rezulta,

fara echivoc, faptul ca baza de calcul a contributiei trimestriale datorata de platitori o reprezinta valoarea încasata în cadrul unui trimestru, reprezentând contravaloarea medicamentelor comercializate si incluse în programele nationale de sanatate, în tratamentul ambulatoriu si cel spitalicesc.

În cazul în care argumentele prezentate mai sus vor duce la admiterea contestatiei si recalcularea masei impozabile prin raportare la totalul sumelor încasate într-un trimestru, se impune, cel puțin, recalcularea si a accesoriilor aferente taxei stabilite suplimentar.

2. Daca într-adevar ar exista o contradicție între Legea nr. 85/2006 si Ordinul nr. 928/2010, atunci **organele fiscale nu pot nicidecum trece la interpretarea legii dupa bunul plac**. Autoritatea fiscala nu este competenta sa transeze un asemenea aspect juridic, ci poate, cel mult, sa sesizeze organele competente de lege.

Contribuabilul nu poate fi sanctionat nici pentru redactarea defectuoasa a unui text de lege si nici pentru interpretarea data de catre functionarii publici unui text de lege cu presupus înteles îndoielnic pentru cel ce-l pune în aplicare,

5. Majorarile si penalitatile de întârziere nu sunt calculate corect

În ipoteza ca organele fiscale au stabilit în mod corect obligativitatea platii contributiei trimestriale si quantumul suplimentar al taxei de clawback datorate de societate, societatea nu poate fi de acord cu valoarea accesoriilor aferente stabilite prin decizia de impunere.

1. reglementarea taxei de clawback nu a putut fi respectata pâna la redactarea normelor de punere în aplicare, **astfel ca nu sunt datorate accesorii pentru perioada trim. IV 2009 -trim. III 2010.**

Taxa "clawback" a fost legiferata prin OUG nr. 104/octombrie 2009. Legea obliga ca, în maximum 15 zile, sa fie concepute si puse în vigoare normele de aplicare ale acestei legi, pentru\_a se putea încasa banii pe taxa. Acest lucru s-a întâmplat abia 8 luni mai târziu, în iunie 2010 în tot acest interval, producatorii si distribuitorii de medicamente nu aveau cum sa plateasca taxa nici daca ar fi vrut.

Intrucât dispozitiile O.U.G. nr 104/2009 au fost aplicate cu întârziere de aproximativ 8 luni din culpa institutiilor publice raspunzatoare de gestionarea contributiei trimestriale, respectiv Ministerul Sanatatii si Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, pâna la data intrarii în vigoare a Ordinului comun nr. 928/591/15.06.2010, nu au putut fi depuse declaratii de catre subiectii obligatiei de plata a contributiei.

În aceste conditii, prin culpa emiterii cu întârziere a normelor de aplicare aparținând institutiilor publice raspunzatoare de gestionarea contributiei trimestriale, nu pot fi calculate accesorii în conditiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala

2. societatea a declarat si achitat contributia aferenta trim. IV 2009- trim. III 2011 în luna octombrie 2012, prin depunerea declaratiei 171 la organul fiscal teritorial, astfel ca **numai de la data de 29.10.2012 ar putea fi adaugate accesorii constând în majorari si penalitati de întârziere.** Sintetizând, considera ca organele fiscale nu au competenta materiala de a stabili, verifica si calcula debitul si accesoriile privind contributia trimestriala datorata pentru perioada trim. IV 2009 -trim. III 2011, iar procedând totusi la aceasta verificare au procedat întrutotul nelegal deoarece:

- nu au tinut cont de faptul ca o parte din medicamentele prevazute de lege au fost vândute angro catre terti si nu se iau în calcul la stabilirea



contributiei încasarile rezultate din vânzarea acestora catre terti, fapt care a generat o masa impozabila nereala pentru stabilirea taxei de clawback.

- nu au respectat enumerarea imperativa privind listele de medicamente ce sunt vizate de taxa de clawback, fapt ce a dus la marirea masei impozabile cu substante perfuzabile pentru care societatea nu datoreaza taxa.

- nu au respectat din normelor legale din a caror coroborarea rezulta, fara echivoc, faptul ca baza de calcul a contributiei trimestriale datorata de platitori o reprezinta valoarea încasata în cadrul unui trimestru, reprezentând contravaloarea medicamentelor comercializate si incluse în programele nationale de sanatate, în tratamentul ambulatoriu si cel spitalicesc, fapt ce a marit în mod artificial masa impozabila,

- nu au calculat corect majorarile si penalitatile de întârziere deoarece nu au analizat succesiunea reglementarilor legale privind taxa de clawback, din studiul carora rezulta ca, pe de o parte, nu sunt datorate accesorii pe perioada trim. IV 2009 -trim. III 2010 si, pe de alta parte, accesoriile nu pot fi cerute înainte de data de data platii 29.10.2012 deoarece obligatia de plata a contributiei a devenit exigibila la aceasta data prin dispozitiile derogatorii cuprinse în OG nr. 17/2012.

Pentru motivele de mai sus solicita admiterea contestatiei si anulara în tot a decizie de impunere contestate ca fiind emisa de un organ necompetent material, iar în subsidiar, solicita desfiintarea actului contestat si refacerea controlului tinând cont de toate argumentele prezentate la punctele 2 - 4.

II. Constatările fiscale care au stat la baza stabilirii debitelor contestate inscise in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-TM.../28.02.2013 au avut ca temei legal urmatoarele acte normative :

-Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii:

-O.U.G. nr. 104/30 septembrie 2009 pentru modificarea si completarea Legii nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii

-Ordinul MS nr.928/15 iunie 2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe platitori, declararea, constatarea si controlul contributiilor prevazute la art. 363<sup>1</sup> alin. 1) si 2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, solutionarea contestatiilor si încasarea contributiilor pentru finantarea unor cheltuieli de sanatate

-Ordinul MS nr. 351/21 aprilie 2011 pentru modificarea si completarea Normelor privind organizarea evidentei pe platitori, declararea, constatarea si controlul contributiilor prevazute la art. 363<sup>1</sup> alin. 1) si 2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, solutionarea contestatiilor si încasarea contributiilor pentru finantarea unor cheltuieli de sanatate, aprobate prin Ordinul ministrului sanatatii si al presedintelui Casei Nationale de Asigurari de Sanatate nr. 928/591/2010.

Conform art.363<sup>1</sup> alin.1) din Legea nr.95/2006 contributia vizeaza detinatorii de autorizatii de punere pe piata a medicamentelor. Aceasta contributie se calculeaza prin aplicarea unui procent, stabilit in functie de volumul vânzarilor trimestriale prevazut in anexa nr.14 la OUG nr. 104/2009, asupra veniturilor definite de art. 1 lit.b din Ordinul nr.928/2010.

Societatea detine autorizatii de punere pe piata (APP-uri) pentru toate medicamentele care le comercializeaza cu exceptia câtorva medicamente care se regasesc in anexa nr.3 „Situatia vânzarilor pentru care societatea nu datoreaza contributie”.

Din verificarile efectuate. se constata urmatoarele:

-SC..... SRL desfasoara activitate de comercializare a medicamentelor produse de HEMOFARM Serbia, ALIUD PHARMA GmbH&Co.KG Germania, pentru care detine autorizatii de punere pe piata. Pentru toate medicamentele pentru care societatea detine autorizatii de punere pe piata, aceasta avea obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei prevazuta la art.363<sup>1</sup> alin.1) din Legea 95/2006:

Situatia medicamentelor vândute in perioada trim.IV 2009 - trim.III 2011 si pentru care societatea detine APP-uri este prezentata in anexa nr.2.

-ocazional in perioada verificata, societatea a distribuit si medicamente de la furnizorul INFOMED România, acesta din urma având autorizatie de punere pe piata si obligatia calcularii si declararii contributiei; situatia vânzarilor de medicamente pentru care societatea nu detine APP-uri pentru perioada trim.IV 2009-trim.III 2011 este prezentata in anexa nr.3.

- in perioada verificata, societatea distribuie si medicamente care se vând fara prescriptie medicala, acestea nefiind cuprinse in Lista medicamentelor de care beneficiaza asiguratii, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate prevazuta de Hotarârea nr.720/2008 actualizata si pentru care societatea nu are obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei prevazuta la art.363<sup>1</sup> alin.1 ) din Legea nr.95/2006. Situatiia privind vânzarile acestor medicamente este prezentata in anexa nr.3.

- societatea desi avea calitatea de platitor al contributiei prevazuta la art.363<sup>1</sup> alin.1) din Legea nr.95/2006, nu a depus in perioada trim.IV 2009 - trim.III 2011 la CNAS declaratiile trimestriale prevazute in anexa 2a (Lista medicamentelor vândute in trimestrul... pentru furnizorii de medicamente utilizate in tratamentul ambulatoriu) si 2b ( Lista medicamentelor vândute in trimestrul...2010 pentru unitatile sanitare cu paturi) conform art.5(1) din Ordinul nr.928/2010.. dar depune la organul fiscal teritorial formularul 171 "Declaratie privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, pentru perioada cuprinsa între trim. IV 2009 si trim. 2011".Formularul se utilizeaza pentru declararea contributiei prevazute la art.363<sup>1</sup> din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, pentru perioada cuprinsa între trimestrul IV al anului 2009 si trimestrul III al anului 2011, în conformitate cu prevederile art.5 alin.1) lit. a) din OG nr. 17/2012 privind reglementarea unor masuri fiscal - bugetare.

Formularele cod 171 depuse de societate la DGFP Timis sunt urmatoarele:

pt.trim.IV 2009 nr. 17052/29.10.2012:

pt.trim.I 2010 nr.17053/29.10.2012:

pt.trim.II 2010 nr.17054/29.10.2012:

pt.trim.III 2010 nr. 17055/29.10.2012:

pt.trim.IV2010 nr.(17056/29.10.2012:

pt.trim.1 2011 nr.17057/29.10.2012:

pt.trim.II 2011 nr.17058/29.10.2012:

pt.trim.III 2011 nr. 17059/29.10.2012.

Contributia in suma de ..... lei declarata si achitata de societate in luna octombrie 2012 si aferenta trim.IV 2009 - trim.III 2011 este evidentiata in balanta de verificare pentru luna octombrie 2012 in rulajul contului 446 analitic ..Taxa clawback" si corespunde cu fisa sintetica pe platitor.

In timpul controlului, organele de control au procedat la verificarea modului de calcul al contributiei declarata si virata de societate pentru perioada trim.IV 2009 - trim.III 2011, conform prevederilor art.363<sup>1</sup> alin.1) din Legea nr.95/2006 coroborat cu art.1 lit.b din Ordinul nr.928/2010. Pentru toata perioada supusa inspectiei fiscale procentul aplicat asupra veniturilor trimestriale din vânzarea de medicamente este de 6% conform grilei din anexa nr. 14 prevazuta OUG nr. 104/2009.

Pentru perioada trim.IV 2009 - trim.III 2011, organele de control au stabilit contributie datorata de societate in suma totala de 1.559.885 lei, fata de 748.996 lei cat a declarat si virat societatea. Conform art.7 alin.2) din Ordinul 928/2010 privind normele de aplicare „pentru neplata la scadenta a contributiei se calculeaza si se datoreaza accesorii in conditiile OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare." Astfel, pentru diferenta stabilita suplimentar in suma de ..... lei (..... lei - 748.996 lei) au fost calculate majorari de întârziere pana la data de 18.02.2012 in suma de ..... lei si penalitati de întârziere in suma de ..... lei.

Situatiia privind modul de calcul al contributiei datorate de societate pt, perioada trim.IV2009 - trim.III 2011 si calculul de accesorii este prezentata in anexa nr.4.

III. Luând în considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente fa

dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine ca organul fiscal din cadrul DGRFP Timisoara - Serviciul solutionare contestatii este competent sa solutioneze pe fond contestatia.

. 1.Referitor la necompetenta materiala a DGFP Timis pentru efectuarea controlului si stabilirea contributiei datorate în baza art. 363<sup>1</sup> din Legea nr. 95/2006 invocata de catre contestatoare.

Organul fiscal competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca Directia generala coordonare inspectie fiscala prin adresa nr. 866042/1.10.2011 precizeaza urmatoarele:” Avand in vedere prevederile art. 9 alin. 2 din OUG nr. 77/2011 privind stabilirea unei contributii pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, potrivit caroara “2) Incepind cu data intrarii in vigoare a prevederilor prezentei ordonante de urgenta, procedurile de administrare a creantelor reprezentind contributiile prevazute de alin.1) vor fi continuate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala, care se subroga in drepturi si obligatii Ministerului Sanatatii - Casei Nationale de asigurari de Sanatate, in calitate de creditor bugetar, pe care le succede de drept in aceasta calitate, (...)”, precum si prevederile art. 10 din acelasi act normativ, potrivit carora “ prezenta ordonanta de urgenta intra in vigoare la data de 1 octombrie 2011,..”, incepind cu data de 11.10.2011 veti efectua controale inopinate la contribuabilii aflati in administrarea dumneavoastra, nominalizati in Anexa nr. 1 la prezenta, cu respectare urmatoarelor obiective...

Avand in vedere aceasta adresa precizam ca organul de inspectie fiscala care a efectuat verificarea nu se afla in situatia de necompetenta materiala.

2. Referitor la sustinerea contestatoarei ca nu datoreaza taxa de clawback pentru medicamentele relevante vândute angro

Pe fond, mentionam faptul ca organele de inspectie fiscala au efectuat, in baza prevederilor OG nr. 92/2003, republicata inspectie fiscala partiala privind "taxa clawback" la finalizarea careia au întocmit raportul de inspectie fiscala înregistrat la DGFP Timis sub nr...../28.02.2013, in care au fost descrise detaliat constatările facute si in baza carora s-a întocmit Decizia de impunere nr.F-TM ...../28.02.2013.

Societatea contesta suma de ..... lei reprezentând taxa clawback stabilita suplimentar si sustine ca organele de control au calculat nelegal contributia de tip clawback, pentru urmatoarele medicamente, solutii perfuzabile:

- B05BA03-glucosum-substanta activa, cu denumirea comerciala "glucoza 5%" si "glucoza 10%";

- B05BB01-natrii chloridum-substanta activa, cu denumirea comerciala de NAACL 0.9%'

- B05BB01-combinatii-substanta activa, cu denumirea comerciala de RINGER si HARTMAN,

In sustinerea celor prezentate, societatea face referire la faptul ca aceste solutii perfuzabile nu se regasesc in prevederile HG nr.720/2008 actualizata „*pentru aprobarea Listei cuprinzând denumirile comune internationale corespunzatoare medicamentelor de care beneficiaza asiguratii, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, in sistemul de asigurari sociale de sanatate*” act normativ care in opinia societatii este cadrul legal care stabileste categoriile de medicamente care intra sub incidenta taxaei clawback.

Organul fiscal competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca pentru stabilirea si calculul taxei clawback se aplica prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii respectiv prevederile art. 363<sup>1</sup> alin.(1) : " (1) Pentru finantarea unor cheltuieli de sanatate, detinatorii autorizatiilor de punere pe piata a medicamentelor, pentru medicamentele incluse în programele nationale de sanatate, pentru medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate, si pentru medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul spitalicesc, care realizeaza încasari din comercializarea în România a medicamentelor respective, participa, dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata, cu o contributie trimestriala din valoarea acestor încasari, stabilita în functie de volumul vânzarilor, conform grilei privind contributia trimestriala datorata pentru veniturile obtinute, prevazuta în anexa nr. 14."

Din analiza textului de lege prezentat mai sus, rezulta ca taxa clawback este datorata de detinatorii de Autorizatii de punere pe piata pentru urmatoarele tipuri de medicamente:

- medicamentele incluse in programele nationale de sanatate;
- medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul ambulatoriu, cu sau fara contributie personala, pe baza de prescriptie medicala, în sistemul de asigurari sociale de sanatate;
- medicamentele de care beneficiaza asiguratii în tratamentul spitalicesc.

Pentru clarificarea situatiei in ceea ce priveste contributia datorata pentru solutii perfuzabile s-a facut demers prin adresa DGFP Timis nr. 39665/8.10.2012 la Casa judeteana de asigurari de sanatate Timis.

Referitor la adresa sus mentionata, Casa judeteana de

asigurari de sanatate Timis arata ca: in conformitate cu prevederile legale in vigoare, unitatile sanitare cu paturi aflate in relatie contractuala cu Casa de asigurari de sanatate sunt obligate sa suporte pentru asiguratii internati in regim de spitalizare continua sau in regim de spitalizare de zi toate cheltuielile necesare pentru rezolvarea cazurilor respective, inclusiv pentru medicamente, materiale sanitare si investigatii paraclinice iar sumele reprezentind contravaloarea serviciilor medicale spitalicesti incasate lunar de unitatile sanitare cu paturi de la Casa de asigurari de sanatate, cuprind si achizitionarea medicamentelor necesare desfasurarii activitatii conform Nomenclatorului cu medicamente de uz uman CANAMED, achizitionind inclusiv solutiile perfuzabile produse de petenta.

Astfel, solutiile perfuzabile pentru care societatea detine APP-URI si pentru care aceasta considera ca nu datoreaza taxa clawback, se regasesc in prevederile art.363<sup>1</sup> alin.1) din Legea nr.95/2006, acestea fiind medicamente de care beneficiaza asiguratii in sistemul spitalicesc.

Avand in vedere cele precizate reese ca solutiile perfuzabile nu sunt exceptate de la calculul taxei clawback.

Referitor la faptul ca baza de calcul al taxei clawback o reprezinta valoarea totala incasata si nu valoarea totala a vânzarilor înregistrate intr-un trimestru, societatea face referire la faptul ca organele de control nu au tinut cont de prevederile OUG nr.104/2009 si a Ordinului nr.928/2010.

Organul competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca datorita faptului ca dispozitiile cuprinse in Legea nr.95/2006 sint contradictorii fata de cele cuprinse in Ordinul nr.928/2010, organele de control au stabilit faptul ca se aplica cu prioritate dispozitiile din actul normativ de rang superior, respectiv dispozitiile Legii nr. 95/2006.

Astfel, potrivit art.363<sup>1</sup> alin.1) si 2) din Legea nr.95/2006 baza de impozitare o reprezinta valoarea totala a vânzarilor înregistrate intr-un trimestru de detinatorii de APP-uri si nu partea incasata din aceste venituri. Pentru toata perioada supusa inspectiei fiscale procentul aplicat asupra veniturilor trimestriale din vânzarea de medicamente este de 6% conform grilei din anexa nr.14 prevazuta OUG nr. 104/2009.

Luind in considerare cele prezentate se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru taxa clawbak in suma de ..... lei.

Pentru perioada trim.IV 2009 - trim.III 2011 contributie datorata de societate este in suma totala de .... lei, fata de .... lei cat a declarat si virat

