



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48

DECIZIA nr. 250/2014

privind soluționarea contestației depusă de

SC .X. SRL din .X.,

inregistrata la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.920116/27.01.2014

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.920116/27.01.2014, asupra contestației formulate de **SC .X. SRL** din .X., str..X., nr..X. județul .X., J.X., CUI RO.X..

SC .X. SRL contestă parțial *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./2013* (denumita în prezenta, Decizie de impunere), act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013, respectiv suma de **.X. lei, reprezentând contribuție trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății pentru perioada .X./2009 - .X./2011.**

Chiar și în raport de data emiterii deciziei de impunere contestate, respectiv **.X./2013**, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv **.X./2013**, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicata pe originalul contestației, aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., in baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013, societatea solicită următoarele:

1. anularea în parte a Deciziei de impunere nr..X./2013, în sensul anularii obligației de plata a sumei de .X. lei reprezentând contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății pentru perioada .X./2009 - .X./2011, prin efectul:

- eliminării/înlăturării din baza impozabilă a cuantumului vânzărilor de medicamente către terți (distribuitori și sub-distribuitori),

- aplicării unui procent de 5% asupra bazei impozabile corectate determinate conform (1), respectiv doar în raport de vânzările totale trimestriale către unitățile farmaceutice din perioada de referință (trim. IV 2009 – trim. III 2011).

2. restituirea sumei de .X. platită în plus față de obligația fiscală reală datorată, ori compensarea acesteia cu obligații fiscale viitoare de plată ale SC .X. SRL.

SC .X. SRL invocă următoarele:

- adresa nr..X./2012 emisă de președintele ANAF X, unde se arată « *această contribuție se datorează exclusiv pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății, în rândul acestor medicamente nefiind incluse cele comercializate în afara sistemului de asigurări sociale de sănătate din România ori revândute în afara României.* »,

- art.363¹ alin.1 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare,

- art.5 alin.1 și Anexele nr.2a și 2b din Ordinul nr.928/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței pe plătitor, declararea, constatarea și controlul contribuțiilor prevăzute la art.363¹ alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și

completările ulterioare, aprobate prin Ordinul comun al Ministerului Sănătății și Președintelui CNAS nr.928/591/2010.

Contestatară precizează că în cazul vânzărilor către terți plătitorii de contribuție clawback nu aveau posibilitatea să cunoască ce parte din volumul de vânzări reprezintă medicamente suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății, și ce parte din același volum de vânzări a fost comercializată de terți în afara sistemului de asigurări sociale de sănătate din România ori revândută în afara României.

- art.6 alin.1 din Ordinul nr.928/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe plătitor, declararea, constatarea și controlul contribuțiilor prevăzute la art.363¹ alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, prevede obligația unităților sanitare cu paturi să întocmească evidentele distincte pentru medicamentele achiziționate și să raporteze trimestrial caselor de asigurări de sănătate datele cuprinse în aceste evidențe, conform Anexa nr.4.

Contestatară susține că, CNAS avea posibilitatea și avea obligația să determine volumul de vânzări de medicamente suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății pentru fiecare plătitor de contribuție clawback, și să determine cuantumul contribuției în raport de încasările fiecărui plătitor.

În cazul **SC .X. SRL**, CNAS a emis o serie de notificări prin care s-a adus la cunoștință volumul total de vânzări și procentul care ar trebui aplicat în situația în care CNAS ar ajunge la concluzia că pe de o parte întreg volumul de vânzări a fost suportat din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății și pe de altă parte societatea a și încasat contravaloarea respectivului volum de vânzări.

Contestatară precizează că aceste notificări au fost anulate de Curtea de Apel .X., Secția a .X.- a contencios Administrativ și Fiscal prin Sentința Civilă nr..X./2012 (în copie la dosarul cauzei) pronunțată în Dosarul nr..X. în contradictoriu cu CNAS și ANAF, întrucât « *suma încasată pentru volumul vândut către terți nu intră în calcul pentru calculul contribuției clawback datorate* ».

Astfel, conform dispozițiilor art.1, art.4 și art.6 din Ordinul nr.928/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe plătitor, declararea, constatarea și controlul contribuțiilor prevăzute la art.363¹ alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, și precizărilor nr..X./2010 .X./2010, contestatară apreciază ca prin activitățile de comercializare au fost avute în vedere doar activitățile de comercializare a medicamentelor către societățile

farmaceutice sau către unitățile spitalicești, fiind evident excluse vânzările de medicamente către distribuitori și sub-distribuitori.

Contestatară prezintă Sentința civilă nr..X./2012 pronunțată de Curtea de Apel .X., Secția a .X.- a contencios administrativ și fiscal, în dosarul nr..X. și Sentința civilă nr..X./2013 pronunțată de Curtea de Apel .X., Secția a .X.- a contencios administrativ și fiscal, în dosarul nr..X. și susține că « *nu a comercializat medicamente către unitățile spitalicești (unități sanitare cu paturi) în niciunul dintre trimestrele 4/2009-3/2011* ».

Totodată, contestatară recunoște că datorează contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății în sumă de .X. lei, pentru perioada .X./2009 - .X./2011, doar pentru vânzările către unitățile farmaceutice.

II. Prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina societății ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013, astfel:

**Contribuția trimestrială
pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății
pentru perioada .X./2009 - .X./2011**

SC .X. SRL deține autorizațiile de distribuție angro de medicamente nr..X./2006 și nr..X./2009 emise de Agenția Națională .X., fiind autorizat să desfășoare activități de procurare / comercializare, activități de deținere (depozitare) / manipulare, activități de livrare / transport.

SC .X. SRL a încheiat la data de .X./2007, contractul de distribuție cu .X., prin care SC .X. conferă firmei .X. “dreptul de a importa și organiza distribuția produselor” în România, conform pct.2.1 din contract.

Organele de inspecție fiscală au constatat:

- în perioada verificată SC .X. SRL realizează venituri din livrarea de medicamente incluse în programele naționale de sănătate, medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe baza de prescripție medicală în sistemul de asigurări sociale de sănătate și de medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc, acestea fiind reflectate în evidența contabilă și cuprinse în declarațiile prevăzute în anexele 2a și 2b la Ordinul MS 928/591/2010, întocmite de operatorul economic pentru trimestrele IV 2009 - III 2011, anexe care au fost depuse la Casa Națională de Asigurări de Sănătate.

- în perioada verificata SC .X. SRL a depus la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate in primele 5 zile ale lunii urmatoare incheierii unui trimestru, declaratiile privind volumul vanzarilor aferente unui trimestru, intocmind lista medicamentelor vandute aferente trimestrului respectiv, pentru furnizorii de medicamente utilizate in tratamentul ambulatoriu, si a depus declaratia inventar, prevazuta la art.9 alin.(7) din OUG nr.77/2011 privind stabilirea unei contributii privind finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, fara sume de plata.

- SC .X. SRL realizeaza incasari din comercializarea in Romania a medicamentelor, ca urmare a obtinerii dreptului de comercializare direct de la detinatorul autorizatiei de punere pe piata a medicamentelor, respectiv este prima veriga care a obtinut dreptul de comercializare a medicamentelor in Romania, aceasta încadrându-se in prevederile art.363¹ alin.(2) din Legea nr.95/2006, și are obligatia, conform alin.(1) al art.363¹ din Legea nr.95/2006, modificata prin OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, de a participa, dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata, cu o contributie trimestriala stabilita in functie de volumul vanzarilor, conform grilei privind contributia trimestriala datorata pentru veniturile obtinute prevazuta in anexa nr.14 la Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, modificata prin OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.

- veniturile obtinute din vanzarea medicamentelor se prezinta detaliat astfel:

Trimestrul IV 2009: .X. lei

Trimestrul I 2010: .X. lei

Trimestrul II 2010: .X. lei

Trimestrul III 2010: .X. lei

Trimestrul IV 2010: .X. lei

Trimestrul I 2011: .X. lei

Trimestrul II 2011: .X. lei

Trimestrul III 2011: .X. lei

- operatorul economic pentru trimestrele IV 2009 - III 2011 a depus declaratiile prevazute in anexele 2a si 2b la Ordinul MS 928/591/2010, iar Casa Nationala de Asigurari de Sanatate a transmis operatorului economic notificari in care este comunicat procentul de contributie conform anexei 14 din Legea nr.95/2006 privind asigurarile de sanatate cu modificarile si completarile ulterioare si notificari prin care operatorului economic ii este comunicat cuantumul contributiei estimate corespunzatoare fiecarui trimestru si care urmeaza a fi virata.

- SC .X. SRL, nu a incasat in totalitate veniturile aferente nici unui trimestru din perioada trim.IV 2009 -trim. III 2011 si ca urmare, nu a depus la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate declaratiile prevazute in anexele

nr.2a¹ si 2b¹, neprimind in baza acestora, notificari privind cuantumul si termenul de plata a contributiei asa cum este prevazut in Ordinului nr.351/464, pentru modificarea si completarea Ordinului 928/591/15.06.2010.

- SC .X. SRL nu a incasat integral veniturile aferente niciunua dintre cele opt trimestre din perioada de referinta, intrucat debitorii sunt in insolventa, creantele societatii sunt creante chirografare neprioritare, iar valoarea activelor debitorilor acopera in principal creantele garantate si bugetare, fapt confirmat si prin explicatiile date de reprezentantul SC .X. SRL.

In urma deschiderii procedurii de insolventa a operatorilor economici debitori, acestora le-au fost retrase licentele de comercializare a medicamentelor emise de Agentia Nationala a Medicamentelor, aflandu-se in imposibilitatea de a desfasura activitati de comercializare, de a obtine venituri din aceste activitati si ca urmare este practic imposibil pentru SC .X. SRL sa mai incaseze aceste sume.

- Pentru sumele estimate si cuprinse in notificarile emise de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, reprezentand contributia privind finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, conform datelor rezultate din fisa contului .X. "*Provizioane pentru impozite*", SC .X. SRL a constituit provizion clawback, pentru anul 2010 in suma de .X. lei si pentru anul 2011 in suma de .X. lei, totalul acestora fiind in suma de .X. lei.

Suma reprezentand provizionul pentru taxa clawback, in suma totala de .X. lei a fost cuprinsa in bilanturile aferente anilor 2010, 2011 si 2012 depuse la organul fiscal teritorial si se regaseste si in balanta de verificare intocmita la data de .X./2013.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca este justificata diminuarea veniturilor aferente fiecarui trimestru cu sumele care sunt neincasate pana la data inspectiei fiscale si la diferenta astfel rezultata, au aplicat procentul contributiei prevazut in anexa nr.14, calculand contributia trimestriala pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, prevazuta la art.363¹, din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, rezultand o contributie datorata in suma totala de .X. lei, conform prevederilor art.9 alin.2) din OUG nr.77/2011 privind stabilirea unei contributii pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, tinand cont de informatiile existente la dosarul fiscal al SC .X. SRL, intocmit in urma procedurilor de predare-primire dintre Casa Nationala de Asigurari de Sanatate si Agentia Nationala de Administrare Fiscala, folosind aceeasi metoda de calcul ca si cea folosita de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate in notificarile prin care au fost estimate sumele datorate trimestrial.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Referitor la suma de .X. lei, reprezentând contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, aferentă perioadei trim.IV 2009 - trim.III 2011, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL are obligația plății contribuției trimestriale datorate potrivit art.363¹ din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, în condițiile în care societății îi revenea obligația legală de a declara contribuția trimestrială până la data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, potrivit legii.

In fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL în baza autorizațiilor de distribuție angro de medicamente nr..X./2006 și nr..X./2009 emise de Agenția Națională .X., și a contractului de distribuție încheiat la data de .X./2007, cu .X., a comercializat în România medicamente realizând venituri din livrarea de medicamente incluse in programele nationale de sănătate, medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție persoanală, pe baza de prescripție medicală în sistemul de asigurări sociale de sănătate și de medicamente de care beneficiaza asigurații în tratamentul spitalicesc.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a depus declarațiile privind valoarea vânzărilor realizate în perioada trim.IV 2009 -trim. III 2011, iar Casa Nationala de Asigurari de Sanatate a transmis operatorului economic notificari, in care este comunicat procentul de contributie conform anexei 14 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioarei, și notificări prin care operatorului economic ii este comunicat cuantumul contributiei estimate corespunzatoare fiecarui trimestru si care urmeaza a fi virata, fără a depune declarațiile prevăzute în anexele nr.2a¹ si 2b¹ întrucât societatea nu a incasat în totalitate veniturile aferente nici unui trimestru din perioada trim.IV 2009 -trim. III 2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția prin scăderea din volumul de vânzări aferent fiecărui trimestru comunicat de societate către Casa Națională de Asigurări de Sănătate, a veniturilor neîncasate până la data inspecției de la debitori intrați în insolvență și la diferența astfel rezultată, au aplicat procentul contribuției prevăzut în anexa nr.14 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioarei.

Astfel, organele de inspectie fiscală au stabilit suplimentar contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, prevăzută la art.363¹, din Legea 95/2006, în sumă totală de **.X. lei**, conform prevederilor art.9 alin.2) din OUG nr.77/2011 privind stabilirea unei contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 363¹ din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, în vigoare începând cu data de 07.10.2009, reglementare introdusă prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.104/2009, potrivit căroră:

"ART. 363¹

(1) Pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate, deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor, pentru medicamentele incluse în programele naționale de sănătate, pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate, și pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc, care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective, participă, după deducerea taxei pe valoarea adăugată, cu o contribuție trimestrială din valoarea acestor încasări, stabilită în funcție de volumul vânzărilor, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute, prevăzută în anexa nr. 14.

(2) În cazul în care deținătorii de autorizații de punere pe piață a medicamentelor respective nu desfășoară în România activități de comercializare a acestora, contribuția este datorată de persoanele juridice care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor, ca urmare a obținerii dreptului de comercializare direct de la deținătorul autorizației de punere pe piață a medicamentelor, respectiv de la persoana care a primit de la deținătorul autorizației de punere pe piață, direct sau indirect, dreptul de a transmite către terți dreptul de comercializare a medicamentelor în România.

(3) Veniturile realizate din sumele încasate potrivit alin. (1) constituie venituri proprii ale Ministerului Sănătății și se datorează începând cu data intrării în vigoare a prezentului act normativ."

Astfel, conform prevederilor sus citate rezultă faptul că această contribuție este datorată de deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor în raport de veniturile obținute din comercializarea în România a medicamentelor, legea nefăcând referiri la medicamentele vândute către farmacii sau unități spitalicești, ci la medicamentele folosite în sistemul

de asigurări sociale de sănătate și comercializate de către deținătorii de punere pe piață a acestora

Prin excepție, în cazul în care deținătorul de autorizație de punere pe piață a medicamentelor în cauză nu desfășoară în România activități de comercializare a acestora, contribuția este datorată de persoanele juridice care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor ca urmare a obținerii acestui drept de comercializare, direct sau indirect, de la respectivul deținător al autorizației de punere pe piață.

În concluzie, subiecții contribuției individualizați în mod expres la art.363¹ alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, sunt următorii:

- deținătorii autorizațiilor de punere pe piață a medicamentelor, pentru medicamentele incluse în programele de sănătate, pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate, și pentru medicamentele de care beneficiază asigurați în tratamentul spitalicesc, care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective, după deducerea taxei pe valoarea adăugată,
- persoanele juridice care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor, ca urmare a obținerii dreptului de comercializare direct de la deținătorul autorizației de punere pe piață a medicamentelor, respectiv de la persoana care a primit de la deținătorul autorizației de punere pe piață, direct sau indirect, dreptul de a transmite către terți dreptul de comercializare a medicamentelor în România, pentru situația în care deținătorii de autorizații de punere pe piață a medicamentelor respective nu desfășoară în România activități de comercializare a acestora.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că SC .X. SRL a obținut dreptul de comercializare a medicamentelor incluse în programele naționale de sănătate de la deținătorul autorizației de punere pe piață, respectiv în baza autorizațiilor de distribuție angro de medicamente nr..X./2006 și nr..X./2009 emise de Agenția Națională .X., și a contractului de distribuție încheiat la data de .X./2007, cu .X.

În ceea ce privește cuantumul contribuției, din textul de lege invocat anterior se reține că plata acestei obligații se efectuează pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate, și pentru medicamentele de care beneficiază

asigurații în sistemul spitalicesc de către deținătorii autorizației de comercializare a medicamentelor, care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective, paticipă, după deducerea taxei pe valoarea adăugată, **cu o contribuție trimestrială din valoarea acestor încasări, stabilită în funcție de volumul vânzărilor**, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute.

În acest cadru legal, baza de impozitare o reprezintă valoarea totală a vânzărilor de medicamente înregistrate într-un trimestru de contribuabilii enumerați de lege, în același sens fiind și punctul de vedere al Ministerului Finanțelor Publice exprimat prin adresa nr..X./2012, aflat la dosarul cauzei.

Față de cele explicitate, nu se pot reține în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarei potrivit căroră *“contribuția clawback nu se poate stabili prin raportare la vânzările totale de medicamente ale subscrisei .X. SRL, ci doar prin raportare exclusivă la vânzările către farmacii și unități sanitare cu paturi, adică exclusiv pentru vânzările de medicamente care intră în consum/decontare în sistemul de asigurări sociale de sănătate administrat de CNAS.”*, și *“.X. SRL datorează contribuție clawback pentru perioada cuprinsă între trimestrele 4/2009 – 3/2011 doar pentru vânzările către unitățile farmaceutice.”*

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că:

- în perioada verificata SC .X. SRL a realizat venituri din livrarea de medicamente incluse in programele nationale de sanatate, 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, acestea fiind reflectate in evidenta contabila si cuprinse in declaratiile intocmite de operatorul economic pentru trimestrele IV 2009 - III 2011, anexe care au fost depuse la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate.

- SC .X. SRL a depus la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate in primele 5 zile ale lunii urmatoare incheierii unui trimestru, declaratiile privind volumul vanzarilor aferente unui trimestru, intocmind lista medicamentelor vandute aferente trimestrului respectiv, pentru furnizorii de medicamente utilizate in tratamentul ambulatoriu, si a depus declaratia inventar, prevazuta la art.9 alin.(7) din OUG nr.77/2011 privind stabilirea unei contributii privind finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, fara sume de plata.

- SC .X. SRL a realizat incasari din comercializarea in Romania a medicamentelor, ca urmare a obtinerii dreptului de comercializare direct de la detinatorul autorizatiei de punere pe piata a medicamentelor, respectiv este prima veriga care a obtinut dreptul de comercializare a medicamentelor in Romania, aceasta încadrându-se in prevederile art.363^A1 alin.(2) din Legea

nr.95/2006, și are obligatia, conform alin.(1) al art.363¹ din Legea nr.95/2006, modificata prin OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, de a participa, după deducerea taxei pe valoarea adăugată, cu o contribuție trimestrială stabilită în funcție de volumul vânzărilor, conform grilei privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute prevăzută în anexa nr.14 la Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, modificata prin OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.

- veniturile obținute din vânzarea medicamentelor se prezintă detaliat astfel:

Trimestrul IV 2009: .X. lei

Trimestrul I 2010: .X. lei

Trimestrul II 2010: .X. lei

Trimestrul III 2010: .X. lei

Trimestrul IV 2010: .X. lei

Trimestrul I 2011: .X. lei

Trimestrul II 2011: .X. lei

Trimestrul III 2011: .X. lei

- SC .X. SRL nu a încasat integral veniturile aferente niciuna dintre cele opt trimestre din perioada de referință, întrucât unii debitorii sunt în insolvență, creanțele societății sunt creanțe chirografare neprioritare, iar valoarea activelor debitorilor acoperă în principal creanțele garantate și bugetare, fapt confirmat și prin explicațiile date de reprezentantul SC .X. SRL, societatea fiind în imposibilitate de a mai încasa aceste sume

- Pentru sumele estimate și cuprinse în notificările emise de Casa Națională de Asigurări de Sănătate, reprezentând contribuția privind finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, conform datelor rezultate din fișa contului .X. Provizioane pentru impozite, SC .X. SRL a constituit provizion clawback, pentru anul 2010 în sumă de .X. lei și pentru anul 2011 în sumă de .X. lei, totalul acestora fiind în sumă de .X. lei.

Suma reprezentând provizionul pentru taxa clawback, în sumă totală de .X. lei a fost cuprinsă în bilanțurile aferente anilor 2010, 2011 și 2012 depuse la organul fiscal teritorial și se regăsește și în balanța de verificare întocmită la data de .X./2013.

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL datorează taxa clawback în sumă de .X. lei calculată în conformitate cu grila privind contribuția trimestrială datorată pentru veniturile obținute în trimestrele IV 2009 și II 2010, unde procentul contribuției este de 7 % din total venituri iar pentru veniturile obținute în trimestrele I, III, IV 2010 și I, II, III 2011 procentul contribuției este de 8 % din total venituri.

În ceea ce privește solicitarea contestatarii privind aplicarea unui procent de 5% asupra bazei impozabile prin diminuarea vânzărilor către terți, așa cum am reținut anterior, contribuția se calculează asupra volumului vânzărilor de medicamente de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în sistemul de asigurări sociale de sănătate, și pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în sistemul spitalicesc de către deținătorii autorizației de comercializare a medicamentelor, care realizează încasări din comercializarea în România a medicamentelor respective.

În ceea ce privește susținerea contestatarii potrivit căreia CNAS a emis o serie de notificări în care doar a adus la cunoștință volumul total de vânzări declarat de subscrisa .X. SRL și procentul care ar trebui aplicat în situația în care în urma centralizării tuturor declarațiilor actorilor din sistem CNAS ar ajunge la concluzia că pe de o parte întregul volum de vânzări raportat de subscrisa .X. SRL a fost suportat din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății și pe de altă parte că subscrisa .X. SRL a și încasat contravaloarea respectivului volum de vânzări aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit prevederilor art.9 alin.(2) din O.U.G. nr.77/2011 privind stabilirea unei contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății A.N.A.F. are competența de a efectua inspecția fiscală cu privire la modul în care contribuabilul își îndeplinește obligațiile declarative și de plată privind contribuția datorată potrivit art.363¹ din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, fapt reținut și prin adresele Ministerului Finanțelor Publice nr..X./2012 și Direcției Generale .X. nr..X./2012, aflate la dosarul cauzei.

Astfel, susținerea contestatarii potrivit căreia contribuția clawback nu este datorată pentru medicamentele raportate prin declarațiile 2a și 2b care nu au fost suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății fapt pentru care organele de inspecție fiscală au calculat incorect obligații de plată suplimentare în suma totală de .X. lei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, obligația de plată este stabilită prin lege și subsistă indiferent dacă a fost sau nu notificată.

În ceea ce privește susținerea potrivit căreia „cuantumul real al contribuției clawback datorată de subscrisa .X. SRL pentru această perioadă este de .X. lei”, organul de soluționare a contestației reține că la stabilirea procentului organele de inspecție fiscală au avut în vedere vânzările declarate de societate și înregistrate în contabilitate, față de care au fost aplicate

procentele conform Anexei nr.14 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, în același sens fiind și punctul de vedere al Ministerului Finanțelor Publice exprimat prin adresa nr. .X./2012.

În ceea ce privește invocarea de către contestatara a prevederilor Ordinului comun al Ministerului Sănătății și Președintelui CNAS nr.928/591/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței pe plătitori, declararea, constatarea și controlul contribuțiilor prevăzute la art.363¹ alin.(1) și (2) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, soluționarea contestațiilor și încasarea contribuțiilor pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate, se reține că aplicarea acestuia ar goli de conținut dispozițiile actului normativ de rang superior, având în vedere prevederile art.4 alin.(3) din Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că *actele normative date în executarea legilor, ordonanțelor sau a hotărârilor Guvernului se emit în limitele și potrivit normelor care le ordonă și pe cele ale art.78 al aceleiași act normativ care precizează că ordinele, instrucțiunile și alte asemenea acte trebuie să se limiteze strict la cadrul stabilit de actele pe baza și în executarea cărora au fost emise și nu pot conține soluții care să contravină prevederilor acestora.*

Astfel, se reține că un act normativ poate fi modificat printr-un alt act normativ de aceeași valoare și cu aceeași forță juridică, fapt pentru care întrucât legea este un act normativ cu forță juridică superioară față de ordin, în privința dispozițiilor contradictorii cuprinse într-o lege în raport cu cele ale unui ordin, se aplică cu prioritate dispozițiile din actul normativ de rang superior.

Mai mult, legea conține prevederi clare privind baza de calcul, cotele aplicabile și scadența obligațiilor fiscale.

În ceea ce privește invocarea adresei nr..X/.2012 emisă de președintele ANAF Serban Pop, se reține că așa cum reiese din cuprinsul acesteia, nu se face precizarea că această contribuție se datorează pentru medicamentele furnizate farmaciilor și unităților spitalicești, așa cum a înțeles contestatara să o interpreteze, ci « *această contribuție se datorează exclusiv pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății, în rândul acestor medicamente nefiind incluse cele comercializate în afara sistemului de asigurări sociale de sănătate din România ori revândute în afara României.* »

Față de cele de mai sus, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit **contribuția trimestrială aferentă art.363¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu**

modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SRL pentru contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății pentru perioada .X./2009 - .X./2011, în sumă de **.X. lei**.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii și în baza art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./2013*, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății pentru perioada .X./2009 - .X./2011, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., în baza *Raportului de inspecție fiscală nr..X./2013*.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL