



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

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

DECIZIA nr.184/17.06.2015

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SRL din .X.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală

sub nr.**A_SLP 666/31.03.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr. .X./27.03.2015, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP 666/31.03.2015 cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu sediul în municipiul .X., strada .X. CUI RO .X., înregistrată la ORC sub nr. .X.

SC .X. SRL contestă parțial *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-MC .X./30.01.2015*, act administrativ fiscal emis de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, privind suma de .X. lei, reprezentand:

- .X. lei – contribuția trimestrială datorată pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății;
- .X. lei - dobanzi/majorari de intarziere,
- .X. lei - penalitati de intarziere.

În raport de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv **10.02.2015**, prin remitere sub semnătură, potrivit semnăturii olografe a reprezentantului societății și ștampilei **SC .X. SRL**, aplicată pe *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-MC .X./30.01.2015*, anexată la dosarul cauzei în copie, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, aceasta fiind înregistrată la registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la data de **12.03.2015**, așa cum rezultă din stampila instituției aplicată pe originalul contestației, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**, numită în prezenta **.X..**

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-MC .X./30.01.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./30.01.2015, societatea susține următoarele:

A. Referitor la contribuția aferentă perioadei trimestrul IV 2009 – trimestrul III 2011 în sumă de .X. lei, societatea susține că beneficiază de facilitățile prevăzute de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatară precizează că organele de inspecție fiscală nu au reținut în mod corect starea de fapt reală în ceea ce privește aspectul aplicabilității facilităților prevăzute de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, cu modificările și completările ulterioare, fiind încălcate prevederile art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct.6 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Mai mult, organele de inspecție fiscală nu au îndrumat societatea când a depus sub nr. .X./26.09.2012 la registratura DGAMC cât și prin poștă Declarația 171 privind contribuțiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate de Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății, societatea explicând raționamentul și motivele completării acesteia.

Contestatară precizează că și-a îndeplinit obligațiile legate de acordarea facilităților fiscale întrucât a dus la îndeplinire obligațiile care îi reveneau în vederea beneficierii de facilitate, respectiv a declarat atât prin depunerea Declarației 171, cât și prin plata integrală a sumei aferente taxei clawback calculată de societate în valoare de .X. lei, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a OG nr. 17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, contestatara subliniază că instrucțiunile de completare a Declarației 171 nu prevăd obligația de a raporta contribuția la nivel de trimestru, iar autoritățile fiscale ar fi trebuit să depună toate diligențele pentru a reveni cu un răspuns la solicitarea societății pentru a clarifica inadvertențele semnalate cu privire la termenele scadente.

Astfel, contestatara concluzionează că societatea a îndeplinit condițiile privind declararea și plata în termen legal a contribuției clawback, fapt pentru care este îndreptățită să beneficieze de facilitățile introduse de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, cu modificările și completările ulterioare.

B. Contestatara precizează că organele de inspecție fiscală în mod eronat au recalculat taxa clawback pentru perioada trim IV 2009- trim III 2011 prin aplicarea procentului taxei la valoarea vanzarilor realizate de societate si nu la încasările aferente.

Mai mult, contestatara subliniază că argumentele organelor de inspecție fiscală sunt neîntemeiate și incomplete, întrucât:

- există contradicții în cadrul Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./30.01.2015 la pagina 75, unde sunt preluate prevederile art.363¹ alin.1 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sănătății, or interpretarea acestora nu a fost în sensul că taxa clawback se referă doar la medicamentele care sunt plătite din bugetul FNUASS și/sau Ministerul Sănătății, iar vânzările private de medicamente nu intră sub incidența prevederilor taxei;

- s-a încălcat principiul certitudinii impunerii de către legiuitor în etapa de reglementare (prevederile legale privind taxa clawback a suferit numeroase modificări și este neclară, incompletă și inconsistentă), cât și de către organele de inspecție fiscală în etapa de aplicare a legii;

- s-a încălcat principiul securității juridice și așteptărilor legitime, întrucât organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile legislației secundare reprezentate de Normele de aplicare ale O.U.G. 104/2009 pentru modificarea si completarea Legii nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatații, respectiv Ordinul nr.928/591/2010 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidentei pe platitori, declararea, constatarea si controlul contributiilor prevazute la art. 363¹ alin. (1) si (2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatații, cu modificarile si completarile ulterioare;

- organele de inspecție fiscală nu au pus în aplicare prevederile legislației secundare reprezentate de Normele de aplicare a OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, care precizează că baza de calcul a taxei clawback este suma încasărilor și nu suma valorii vânzărilor;

- taxa clawback se aplică doar la medicamentele finanțate/deconatate de/prin sistemul asigurărilor sociale de stat și vândute către farmacii și

spitale, iar valoarea medicamentelor vândute și decontate din bugetul FNUASS și bugetul Ministerului Sănătății nu reprezintă 100% din vânzările de medicamente eligibile ale societății .X..

Contestatară precizează că termenul de consum face referire la sumele decontate de autorități, respectiv la sumele încasate de către societate din bugetul FNUASS și bugetul Ministerului Sănătății și nu la toate veniturile realizate de societate din vânzarea medicamentelor care fac obiectul taxei clawback, așa cum au considerat organele de inspecție fiscală când au stabilit suplimentar baza de calcul a taxei.

Întrucât, există medicamente vândute de către societate dar care nu sunt decontate integral de CNAS, respectiv când prețul de decontare nu este achitat integral de autoritățile care gestionează bugetul FNUASS și bugetul Ministerului Sănătății, acesta fiind achitat de către consumator/pacient, contestatară precizează că organele de inspecție fiscală în mod eronat au aplicat procentul taxei clawback la valoarea tuturor vânzărilor de medicamente eligibile taxei clawback realizate de societate în perioada trim. IV 2009 – trim. III 2011. În același sens sunt și Anexele la Normele aprobate prin Ordinul 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.

- încasările ulterioare intrării în vigoare a OUG nr. 77/2011 au fost avute în vedere pentru stabilirea taxei clawback pentru perioade ulterioare trimestrului III 2011, impunerea acestor încasări și pentru perioada trim. IV 2009 - trim.III 2011 ducând la o nelegală dublă impunere în sarcina societății.

Astfel, conform celor susținute, contestatară prezintă un calcul pentru taxa clawback, respectiv contribuția recalculată în baza veniturilor încasate de la distribuitori și farmacii pentru produsele care fac obiectul contribuției, valoarea fiind în sumă de .X. lei cu aproximativ 30% mai mică decât suma de .X. lei achitată de societate.

- legislația a prevăzut obligația de declarare a încasărilor realizate de societate, prin declarații specifice, iar contestatară consideră că pentru trimestrele în care Casa Națională de Asigurări de Sănătate nu a transmis notificările de plată, taxa nu a devenit scadentă pentru acele trimestre, așa încât nu pot fi imputate societății plata taxei și dobânzi și penalități de întârziere.

- Decizia nr. .X./06.11.2013, irevocabilă, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție care decide că interpretarea legislației privind taxa clawback se face prin considerarea nivelului încasărilor ca bază de calcul și nu la nivelul vânzărilor.

- consumul notificat de CNAS trebuie ajustat pentru a calcula taxa clawback în funcție de veniturile încasate ale societății, vanituri care au la

bază prețul net de vânzare practicat de societate (preț net = preț de vânzare - discount) și nu în funcție de adaosul tuturor entităților din lanțul de distribuție.

Contestatară prezintă o comparație între sumele notificate de CNAS și sumele stabilite și plătite de societate.

- modul de calcul al penalităților și dobânzilor de întârziere realizat de organele de inspecție fiscală este eronat în ceea ce privește scadențele, întrucât succesiunea prevederilor legale în materia taxei clawback nu au dat posibilitatea societății ca termenul de plată să fie 25 a lunii următoare trimestrului în care au fost vândute medicamentele, așa cum au considerat organele de inspecție fiscală.

C. Contestatară precizează că penalitatea de 15% a fost stabilită în mod excesiv, întrucât la data constatării contravenției nu mai este în vigoare penalitatea de 15% din valoarea debitului neplătit. Mai mult, în conformitate cu principiile de drept care se referă la sancționarea unei contravenții o singură dată și pe baza prevederilor în vigoare la momentul constatării contravenției, penalitatea nu mai trebuie aplicată, ea nemaifiind în vigoare.

D. Contestatară susține necompetența organelor de inspecție fiscală privind inspecția fiscală efectuată, respectiv constatările acestora, întrucât Agenția Națională de Administrare Fiscală a preluat activitatea de administrare a creanțelor rezultate din aplicarea normelor legale referitoare la taxa clawback doar cu începere din data de 01.10.2011, prin intrarea în vigoare a OUG nr.77/2011 privind stabilirea unor contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății.

Totodată, contestatară precizează că organele de inspecție fiscală nu mai puteau verifica aspectele legate de declararea și plata acestei contribuții în condițiile în care societatea a făcut obiectul unui control fiscal anterior, conform Procesului verbal din 31.10.2011 al D.G.A.M.C.- Activitatea de Inspectie Fiscală.

Mai mult, raportul de inspecție fiscală încalcă dispozițiile legale speciale privitoare la taxa clawback, precum și principiile referitoare la aplicarea și interpretarea legii, fiind ignorate principiile de drept și normele aplicabile în materie, atât la nivel intern cât și la nivel european, principiul predictibilității fiscale, al certitudinii fiscale, așezarea justă a sarcinilor fiscale și al proporționalității.

De asemenea, au fost încălcate concluziile jurisprudenței interne a ICCJ cu privire la regimul juridic al taxei clawback sub reglementarea OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, precum și interpretarea oficială a modului de aplicare a legislației clawback făcută de organele Ministerului Finanțelor Publice și a Ministerului Sănătății cu ocazia solicitărilor de lămurire adresate anterior și chiar cu ocazia unor controale fiscale inopinate desfășurate după adoptarea acesteia.

E. Totodată, contestatara solicită și:

1. obligarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală la înregistrarea Declarației 171 în evidențele sale și în fișa sintetică pe plătitor a societății .X. și procesarea acesteia, precum și

2. acordarea facilităților fiscale prevăzute de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, mai precis anularea penalităților de întârziere aferente taxei clawback neachitate până la acel moment (100% din cuantum) și anularea a 50% din majorările de întârziere aferente, precum și

3. recalcularea bazei de calcul a contribuției datorate precum și a dobânzilor și penalităților aferente.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-MC .X./30.01.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcție Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./30.01.2015, astfel:

Din verificarea efectuata asupra modului de constituire, declarare si virare a contributiei, organele de inspecție au constatat următoarele:

- în perioada trim. IV 2009 - trim. III 2011, societatea a stabilit o contributie prin aplicarea cotei corespunzatoare asupra valorii incasarilor, rezultand suma de .X. lei,

-societatea a depus la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate declaratiile privind valoarea vanzarilor și incasarilor inregistrate trimestrial cu exceptia trimestrului IV 2009,

-societatea a evidentiat in contabilitate suma de .X. lei si a achitat taxa in suma de .X. lei, mai putin suma de .X. lei.

- platile in suma totala de .X. lei nu au fost efectuate in contul IBAN corect .X., ci astfel:

-OP .X. din data de 23.11.2010 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X.;

-OP .X. din data de 27.09.2011 in suma de .X. lei CONT IBAN .X. ;

-OP .X. din data de 20.04.2012 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X.;

-OP .X. din data de 26.09.2012 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X..

SC .X. SRL a obtinut dreptul de comercializare a medicamentelor incluse în programele nationale de sanatate de la detinatorii autorizatiilor de punere pe piata, respectiv .X., .X., .X. SNC, .X. SA, .X. .X. Ltd. .X. SRL detine autorizatii de punere pe piata romaneasca de medicamente pentru 30 de produse conform anexei nr.72 „Lista medicamentelor pentru care s-a identificat ca se datoreaza contributia”.

In urma verificarii, in perioada trim. IV 2009 - trim. III 2011, volumul vanzarilor de medicamente incluse in programele nationale de sanatate

declarate sunt evidentiata in contabilitate in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", conform situatiei prezentate de societate, in suma totala de .X. lei, la care s-a aplicat procentul prevazut in Anexa nr.14 la Legea nr.95/2006, respectiv 11%, rezultand suma de .X. lei, reprezentand contributia trimestrială datorata.

Societatea a constituit si inregistrat in evidenta contabila suma de .X. lei, reprezentand contribuție trimestrială, iar organele de inspecție fiscală au constatat ca suma de .X. lei reprezinta debit suplimentar conform art.363¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru suma de .X. lei au fost calculate dobanzi de la data scadentei, respectiv 25 a lunii urmatoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor pana la data platii, conform ordinelor de plata corespunzatoare si penalitati de intarziere in cota de 15 %, deoarece au fost achitate cu intarziere mai mare de 90 de zile.

Cu adresa nr. .X./26.08.2014, organele de inspecție fiscală au solicitat structurilor cu atributii de administrare a veniturilor statului, situatia platilor si Declaratia inventar privind contributiile trimestriale datorate, aflate in sold la data de 01.10.2011 si neachitate.

Ulterior, ca urmare a neprezentarii nici unui raspuns, organele de inspectie fiscala revin cu adresa nr. .X./29.10.2014, prin care solicita si prezentarea Declaratiei 171 privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sănătate si din bugetul Ministerului Sanatatii, pentru perioada cuprinsa intre trimestrul IV al anului 2009 si trimestrul III al anului 2011.

Din raspunsul primit cu adresa nr. .X./19.11.2014, inregistrata la A.I.F. sub nr. .X./19.11.2014, se rețin urmatoarele:

- în situatia platilor societatii privind contributia trimestrială preluata din protocolul de predare –primire de la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate se regaseste suma de .X. lei, plata in plus ;
- Declaratia–inventar 170 privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, aflate in sold la data de 1 octombrie 2011 si neachitate nu exista in evidenta serviciului Evidenta pe platitori 4, Compensari, Restituiri;
- Declaratia 171 privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sanatate și din bugetul Ministerului Sanatatii, pentru perioada cuprinsă între trimestrul IV al anului 2009 și trimestrul III al anului 2011 nu este intocmita în conformitate cu prevederile O.G. nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, iar societatea nu a solicitat facilitatile prevazute de prezenta ordonanta.

Conform adresei nr..X./19.11.2014, inregistrata la A.I.F. sub nr..X./19.11.2014 si din verificarea la societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta nu a depus Declaratia-Inventar 170 privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, aflate in sold la data de 1 octombrie 2011 si neachitate.

In baza prevederilor art.219 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificările și completările ulterioare, societatea a fost sanctionata contraventional cu amenda in suma de 1.000 lei conform procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor seria A/2009 nr. 0133694 din data de 18.11.2014, întrucât nu a depus Declaratia-Inventar 170.

Societatea a depus Declaratia 171 privind contributiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate de Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, pentru perioada cuprinsa intre trimestrul IV 2009 si trimestrul III 2011 la registratura Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili in data de 26.09.2012 sub nr..X., iar la termenul de plata a specificat nescadent, motivand in scrisoarea atasata ca cifrele avute in vedere la calcularea contributiei sunt mai mari, deoarece nu au dispus pana la acel moment de datele privind excluderea medicamentelor comercializate in afara sistemului de asigurari sociale de sanatate din Romania, ori revandute in afara Romaniei.

Declaratia 171, asa cum este mentionat si in adresa nr..X./19.11.2014 transmisa de Serviciul Evidenta pe platitori 4, Compensari, Restituiri si inregistrata la A.I.F. sub nr..X./19.11.2014, nu a fost intocmita in conformitate cu prevederile O.G. nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare.

In anexa 1 a adresei nr..X./19.11.2014 transmisa de Serviciul Evidenta pe platitori 4, Compensari, Restituiri si inregistrata la A.I.F. sub nr..X./19.11.2014, este prezentata situatia platilor societatii privind contributia trimestriala preluata din protocolul de predare –primire de la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, iar suma de 91. 931.179 lei apare ca plata in plus.

Astfel, organul de inspectie fiscala a luat in calcul la stingerea obligatiei datorate platile efectuate de societate in suma de .X. lei care au fost confirmate si in protocolul de predare–primire de la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate.

Prin adresa nr.89979/12.01.2015 emisa de DGAMC –Activitatea de Inspectie Fiscala a fost transmisa adresa nr.140352/06.02.2014 a Serviciului Evidenta pe platitori 4, Compensari, Restituiri si inregistrata la AIF sub nr.78849/06.02.2014 în care se face mentiunea ca SC .X. SRL a depus Declaratia 171 in data de 26.09.2012, completand suma de .X. lei, fara defalcare trimestriala.

În această situație, declarația nu a fost înregistrată în evidența fiscală. Totodată, se face solicitarea de includere în programul de inspecție fiscală a SC .X. SRL.

Conform fișei de evidență pe platitor la poziția 450 *Venituri din contribuția datorată pentru medicamente finanțate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății* la col 13 – Diferența se regăsește suma de .X. lei, ca plată în plus.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a constituit și înregistrat în evidența contabilă suma de .X. lei, dar nu a fost declarată la organul fiscal teritorial.

Diferența între suma de .X. lei și suma de .X. lei este în suma de .X. lei debit suplimentar de achitat conform art.363¹ alin.(1) - (3) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății cu modificările și completările ulterioare.

Pentru suma de .X. lei, reprezentând debit suplimentar au fost calculate dobânzi de la data scadenței, respectiv 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor până la data plății, conform ordinelor de plată corespunzătoare și penalități de întârziere în cota de 15 %, deoarece au fost achitate cu întârziere mai mare de 90 de zile, conform art.365 alin.(1[^])-(1[^]3) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății cu modificările și completările ulterioare.

Aferent debitului suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală în suma de .X. lei s-au calculat de la data scadenței până la data de 26.09.2012 dobânzi și penalități în suma de .X. lei, respectiv .X. lei, conform OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A. PROCEDURĂ

Referitor la afirmația societății, potrivit căreia *“Constatările organelor de inspecție fiscală sunt făcute de un organ fiscal necompetent, întrucât organele de control și inspecție ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală au preluat activitatea de administrare a creanțelor rezultate din aplicarea normelor legale referitoare la taxa clawback doar cu începere de la data de 01.10.2011, prin intrarea în vigoare a OUG nr.77/2011.”*, se reține ca:

- în conformitate cu prevederile art.9 alin.2 din OUG nr.77/2011 privind stabilirea unor contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare *“(2) Începând cu data*

intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonanțe de urgență, procedurile de administrare a creanțelor reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1) vor fi continuate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, care se subrogă în drepturile și obligațiile Ministerului Sănătății - Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, în calitate de creditor bugetar, pe care le succede de drept în această calitate. Administrarea creanțelor reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1) se îndeplinește potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- în conformitate cu art.1 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a) înregistrarea fiscală;

b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

c) soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.”

Potrivit prevederilor legale invocate rezultă că ANAF prin DGAMC deține competența de administrare a SC .X. SRL, inclusiv de efectuare a inspecției fiscale, pe perioada trim IV 2009- trim III 2011, aspect reținut și de Ministerul Finanțelor Publice prin adresele nr.697.107/02.02.2015 și nr..X./30.10.2012.

Referitor la susținerea societatii “(...) organele de control si inspectie nu mai puteau verifica aspectele legate de declararea si plata acestei contributii de vreme ce aceasta facuse obiectul unui control anterior conform procesului verbal din 31.10.2011 al D.G.A.M.C.-Activitatea de Inspectie Fiscala” organul de soluționare reține că:

- potrivit art.94 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“(1) Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”, iar

- potrivit art.97 alin.1 lit.a din același act normativ, respectiv:

“(1) În realizarea atribuțiilor, inspekția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

a) controlul inopinat, care constă în activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului;(...).”

Astfel, se reține că procesul verbal încheiat în data de 31.10.2011 de consilieri din cadrul D.G.A.M.C. - Activitatea de Inspectie Fiscala, s-a întocmit urmarea controlul inopinat „efectuat urmare adresei nr. .X./07.10.2011 transmisa de A.N.A.F. – Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili pentru Activitatea de Inspectie Fiscala”, acesta având ca obiect **verificarea modului de respectare a obligatiei de depunere catre C.N.A.S. a declaratiei speciale** referitoare la veniturile realizate din comercializarea medicamentelor incluse în programele nationale de sanatate, precum si pentru medicamentele cu sau fara contributie personala, folosite în tratamentul ambulatoriu pe baza de prescriptie medicala prin farmaciile cu circuit deschis, în tratamentul spitalicesc.

De asemenea, verificarea a **vizat si modul de îndeplinire a obligatiei de plata** a sumelor reprezentand contributia pentru finantarea unor cheltuieli în domeniul sanatatii, a **carei baza de calcul este reprezentata de veniturile realizate din comercializarea medicamentelor sus mentionate**, astfel cum au fost notificate de catre C.N.A.S. în baza dispozitiilor Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii.

În consecință, organul de soluționare reține că, cu ocazia controlului inopinat organele de inspectie fiscală au verificat obligația de declarare catre C.N.A.S. si a modului de achitare a acesteia, iar urmarea inspectiei fiscale a fost stabilită baza de impozitare a taxei clawback.

Având în vedere cele mai sus prezentate, organul de soluționarea a contestație nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației argumentele de natură procedurală, invocate de contestatară, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

B. FOND

În ceea ce privește contributia trimestriala pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sanatatii, aferenta perioadei trim.IV 2009 - trim.III 2011, in suma de .X. lei si accesorii aferente in suma de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal 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 și de a o vira până la data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, potrivit legii.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SRL a obtinut dreptul de comercializare a medicamentelor incluse in programele

nationale de sanatate de la detinătorii autorizațiilor de punere pe piata, respectiv de la .X., .X., .X. SNC, .X. SA, .X. .X. Ltd. .X. SRL.

Din verificarea efectuata asupra modului de constituire, declarare si virare a contributiei, organele de inspectie fiscala au constatat:

- în perioada trim. IV 2009 - trim. III 2011, societatea a stabilit o contributie prin aplicarea cotei corespunzatoare asupra valorii incasarilor, rezultand suma de .X. lei;

- societatea a depus la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate declaratiile privind valoarea vanzarilor și incasarilor inregistrate trimestrial cu exceptia trimestrului IV 2009;

- societatea a evidentiat in contabilitate suma de .X. lei si a achitat taxa in suma de .X. lei, mai putin suma de .X. lei;

- platile in suma totala de .X. lei nu au fost efectuate in contul IBAN corect .X. ci astfel:

-OP .X. din data de 23.11.2010 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X.;

-OP .X. din data de 27.09.2011 in suma de .X. lei CONT IBAN .X. ;

-OP .X. din data de 20.04.2012 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X.;

-OP .X. din data de 26.09.2012 in suma de .X. lei, CONT IBAN .X..

- în perioada trim. IV 2009 - trim. III 2011 volumul vanzarilor de medicamente incluse in programele nationale de sanatate declarate sunt evidentiate in contabilitatea societății in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", respectiv "Venituri aferente produse claw-back" conform situatiei prezentata de societate si sunt in suma totala de .X. lei, la care s-a aplicat procentul prevazut in Anexa 14 la Legea nr. 95/2006, respectiv cota de 11%, rezultand suma de .X. lei, reprezentand contributia trimestriala datorata.

- societatea a constituit si inregistrat in evidenta contabila suma de .X. lei, reprezentand contribuție trimestriala, rezultând că suma de .X. lei reprezinta debit suplimentar conform art.363¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare.

- organele de inspectie fiscală au constatat că suma de .X. lei reprezinta diferenta suplimentara de achitat față de sumele constituite de societate și achitate, întrucât suma de .X. lei a fost achitata de societate catre Ministerul Sanatatii si nu catre Bugetul de Stat.

- pentru suma de .X. lei au fost calculate dobanzi de la data scadentei, respectiv 25 a lunii urmatoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor pana la data platii, conform ordinelor de plata corespunzatoare si penalitati de intarziere in cota de 15 %, deoarece au fost achitate cu intarziere mai mare de 90 de zile.

In drept, în conformitate cu prevederile art.111 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

Potrivit acestui temei de drept, se reține că pentru creanțele fiscale termenul de plată este cel stabilit prin legea specială.

În speță, în ceea ce privește contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății 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 căreia:

"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.

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 asigurații 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 are calitatea de deținător de autorizație de punere pe piață a medicamentelor, a comercializat în România medicamente incluse în programele naționale de sănătate de la deținătorii autorizațiilor de punere pe piață, respectiv .X., .X., .X. SNC, .X. SA, .X. .X. Ltd. .X. SRL și pe cale de consecință are obligația achitării contribuției prevăzute la art.363¹ din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare.

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, 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.

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./30.10.2012 și nr. 697.107/02.02.2015, aflat la dosarul cauzei.

Față de cele explicate, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarii potrivit căruia “(...) baza de calcul a taxei clawback este suma încasărilor și nu suma vânzărilor (...)” în condițiile în care „contribuția se calculează prin aplicarea cotei (%) procentuale la baza de calcul reprezentată de valoarea încasărilor realizate de contribuabil în timpul trimestrului, și această contribuție se stabilește în funcție de valoarea volumului vânzărilor realizate trimestrial de către contribuabil din vânzarea medicamentelor respective. (...)”

Totodată, potrivit art. 365 alineatele (1¹) - (1³) 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:

“(1¹) Contribuția prevăzută la art. 363¹ se virează trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, într-un cont special, deschis la Trezoreria Statului pe numele Ministerului Sănătății.

(1²) Persoanele juridice prevăzute la art. 363¹ alin. (1) care nu își îndeplinesc obligația de plată pierd dreptul la decontarea din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate a contravalorii medicamentelor comercializate în cadrul programelor naționale de sănătate, pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul ambulatoriu, cu sau fără contribuție personală, pe bază de prescripție medicală, în tratamentul ambulatoriu, în sistemul de asigurări sociale de sănătate, precum și pentru medicamentele de care beneficiază asigurații în tratamentul spitalicesc.

(1³) Pentru neplata la scadență a contribuțiilor prevăzute la art. 363¹ se calculează și se datorează accesorii în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

În ceea ce privește termenul de plată prevăzut de OUG nr.104/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, acesta este stabilit ca fiind trimestrul, respectiv data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, iar pentru neplata la scadență a contribuției se calculează și se datorează accesorii în condițiile Ordonanței Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare privind Codul de procedură fiscală.

În același sens sunt și punctele de vedere ale Direcției Generale de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare și Direcției Generale Juridice din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, exprimate cu adresele nr. .X./13.08.2013 și, respectiv nr. .X./14.08.2014, la solicitarea Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor.

În ceea ce privește invocarea de către contestatară 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 aceluiași 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 principiul ierarhiei normelor juridice, adică ierarhia actelor normative determină forța juridică a acestora iar intrarea în vigoare a actului normativ marchează momentul în care acesta are forță juridică pentru toate subiectele de drept cărora li se adresează.

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

În ceea ce privește obligația societății de a declara contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sanatații, organele de soluționare rețin din documentele aflate la dosarul cauzei că întrucât societatea contestatară nu a depus Declarația–Inventar 170 privind contribuțiile trimestriale datorate pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurari sociale de sanatate și din bugetul Ministerului Sanatații, aflate în sold la data de 1 octombrie 2011 și neachitate, în vederea realizării unui titlu de creanță pentru plățile efectuate, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr.F-MC .X./30.01.2015, potrivit art.110

alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

Se reține totodată că potrivit adresei nr. .X./04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală:

“Organele de inspecție fiscală efectuează, în cadrul activității de inspecție fiscală, verificări privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, a concordanței între evidența contabilă și evidența a contribuabililor controlați, constatând și sume nedeclarate sau declarate eronat de către contribuabili.

În cazul în care, în urma transmiterii avizului de inspecție fiscală, contribuabilul nu procedează, în termenul precizat în Aviz, la clarificarea situației cuprinsă în evidența pe plătitor și nici nu depune declarații rectificative pentru sumele nedeclarate sau declarate eronat pentru perioada supusă controlului, sumele constatate de inspecția fiscală ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspecția fiscală și vor fi cuprinse în constatările din Raportul de inspecție fiscală, chiar dacă aceste sume se regăsesc înregistrate în evidența contabilă.”

Astfel, din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au constatat pe de o parte că societatea nu a declarat contribuția trimestrială pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății în cuantum de .X. lei, a declarat contribuția la Casa Națională de Asigurări de Sănătate în cuantum mai mic cu .X. lei decât cel legal datorat, iar pe de altă parte a achitat cu întârziere contribuția datorată în sumă de .X. lei, respectiv obligațiile aferente perioadei trim.IV 2009-trim.III 2011 care s-au plătit în data de 20.04.2012 și respectiv 26.09.2012, și nu la data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, în baza prevederilor art.365 alin.(1¹) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, a art.119 și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a stabilit că societatea datorează dobânzi în suma de .X. lei, calculate până la data plății, iar pentru debitul suplimentar dobânzile au fost calculate până la 26.09.2012.

Intrucât, s-a constatat că SC .X. SRL a achitat cu întârziere mai mare de 90 de zile taxa datorată, aceasta datorează și penalitățile de întârziere în cota de 15% aplicate la sumele neachitate cu o întârziere ce depășește 90 de zile, respectiv suma de .X. lei.

În ceea ce privește mențiunile contestatarii, respectiv:

1. din cadrul subpunctului B3 „încasarile ulterioare O.U.G. nr.77/2011 au fost avute in vedere pentru stabilirea taxei clawback pentru perioadele ulterioare trimestrului III 2011, impunerea acestor incasari si pentru perioada trimestrului IV 2009 - trimestrul III 2011 ducand la o nelegala dubla impunere in sarcina societatii cu aceasta taxa”, organul de soluționare reține ca fiind aplicabile prevederile art.3 din OUG 77/2011 privind stabilirea unei contributii pentru finantarea unor cheltuieli in domeniul sănătății, respectiv:

„(1) Contributia trimestriala se calculeaza prin aplicarea unui procent "p" asupra **valorii consumului de medicamente**, suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, **consum aferent vanzarilor fiecarui platitor de contributie**.

(2) Procentul "p" se calculeaza astfel:

$$p = ((CTt - BA_t) / CTt) * 100,$$

unde:

CTt = consumul total trimestrial de medicamente, suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii;

BA_t = bugetul aprobat trimestrial, aferent medicamentelor suportate din Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate si din bugetul Ministerului Sanatatii, calculat prin impartirea la 4 a bugetului anual aprobat initial prin legea bugetului de stat.

(3) Valoarea procentului "p" se comunica persoanelor prevazute la art. 1 de catre Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, odata cu consumul trimestrial prevazut la art. 5 alin. (7).

(4) Contributia trimestriala prevazuta la alin. (1) se calculeaza si se datoreaza pentru valoarea consumului de medicamente realizat dupa data de 30 septembrie 2011.”

Astfel, contributia trimestriala se calculeaza si se datoreaza **pentru valoarea consumului de medicamente realizat dupa data de 30 septembrie 2011**, iar din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MC 13/30.01.2015 se reține că organele de inspectie au avut in vedere volumul vanzarilor de medicamente incluse in programele nationale de sanatate declarate si evidentiata in contabilitate in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor", respectiv "Venituri aferente produse claw-back" pentru perioada trim. IV 2009 - trim. III 2011, rezultând că **nu au fost luate in calcul incasarile ulterioare OUG 77/2011**, respectiv 30.09.2011, ci a fost avut in vedere numai volumul vanzarilor de medicamente aferente trimestrului III, care a fost cuprins intre 01.07.2011-30.09.2011.

2. referitor la recalcularea taxei clawback de catre contestatară, respectiv obtinerea valorii de .X. lei, organul de soluționare reține din adresa DGAMC nr.92497/20.03.2015, aflată la dosarul cauzei, că „**obținerea valorii de .X. lei a fost realizată incorect, fără a avea la bază datele care au fost**

comunicate de catre CNAS prin mail, cat si suma care nu a fost declarata catre CNAS aferenta trimestrului IV 2009”.

3. referitor la faptul că *“societatea nu ar trebui penalizată cu dobânzi și penalități de întârziere pentru întreaga perioadă, întrucât societatea a fost notificată de Casa Națională de Asigurări de Sănătate cu mult după termenul pe care organele de control l-au avut în vedere pentru stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere în legătură cu plata taxei clawback”,* 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./30.10.2012 și Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală nr. .X./07.12.2012, aflate la dosarul cauzei.

Astfel, susținerea contestatarei potrivit căreia *“Casa Națională” de Asigurări de Sănătate nu a transmis notificările de plată, taxa nu a devenit scadentă pentru asemenea trimestre, așa încât nu se poate imputa societății plata vreunei sume cu titlu de taxă clawback și cu atât mai puțin accesorii (dobânzi și penalități) la asemenea sume”,* fapt pentru care organele de inspecție fiscală au calculat incorect obligațiile de plată suplimentare în suma totală de .X. lei și față de care s-au calculat în mod greșit și nelegal dobânzi și penalități/majorări de întârziere aferente, 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.**

Potrivit prevederilor art.111 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare *„creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”* Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății stabilește la art. 365 alin. (1¹) faptul că virarea contribuției prevăzută la art. 363¹ se efectuează trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor, într-un cont special, deschis la Trezoreria Statului pe numele Ministerului Sănătății.

4. referitor la faptul că *„nu suntem de acord cu măsurile luate de organele de control care consideră că societatea ar fi trebuit să achite .X. lei prin aplicarea procentului de 11% la totalul valorii vânzărilor de medicamente care fac obiectul taxei clawback înregistrate în contabilitatea societății .X. (cu .X. lei mai mult față de suma achitată de societate) și, ca atare, nici cu dobânzile și penalitățile de întârziere în valoare de .X. lei*

(generate prin considerarea datei scadenței ca fiind 25 a lunii următoare trimestrului în care a avut loc livrarea medicamentelor)", organul de soluționare a contestației reține că la stabilirea procentului organele de inspecție fiscală au avut în vedere vânzările societății, vânzări care au depășit într-un trimestru plafonul 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./30.10.2012.

5. referitor la pct.B6 din contestație, intitulat „*Valoarea consumului notificata pentru întreg anul 2011*”, unde societatea prezintă o comparație între sumele notificate de CNAS și sumele plătite și constituite de .X., organul de soluționare reține că societatea omite să prezinte ca a fost notificata prin e-mail de CNAS cu privire la privind valoarea vanzarilor totale de medicamente suportate din FNUASS si bugetul Ministerului Sanatatii pentru anul 2011 cu suma de .X. lei, rezultand o diferenta între suma inregistrata de societate in suma de .X. lei si cea care considera societatea ca i-a fost comunicata de CNAS in suma de .X. lei.

Tot in sensul celor prezentate mai sus, se reține că pentru trim. IV 2009, societatea inregistreaza in evidenta contabila suma de .X. lei aferenta acestei perioade, dar nu depune declaratie la CNAS, iar aceasta nu emite notificare aferenta acestei perioadei de raportare.

6. în ceea ce privește punctul C din contestație, respectiv „*Penalitatea de 15% este stabilita in mod excesiv, aceasta penalitate fiind in prezent abrogata*”, organul de soluționare reține că penalitatea de 15% a fost stabilita de organele de inspectie conform prevederilor O.U.G. nr.50 din 29 mai 2013 privind reglementarea unor masuri fiscale care modifica art.120 a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care precizează:

„ART. I

2. *Articolul 120¹ se modifica si va avea urmatorul cuprins:*

"ART. 120¹

Penalitati de întârziere

(1) Penalitatile de întârziere reprezinta sanctiunea pentru neîndeplinirea obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozitiile art. 120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzator.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobanzilor."

ART. II

(1) Prevederile art. I intra în vigoare la data publicarii prezentei ordonante de urgenta în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, cu exceptia pct. 2 care

intra în vigoare la data de 1 iulie 2013 și se aplică obligațiilor de plată scadente după data de 1 iulie 2013.

(2) Pentru obligațiile de plată cu scadența până la data de 1 iulie 2013 care se sting după această dată, se aplică nivelul de penalitate de întârziere potrivit legislației în vigoare până la data de 1 iulie 2013.

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, precum și accesoriile aferente**, 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.2906/2014 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 în sumă de **.X. lei** și accesoriile în sumă de **.X. lei**.

*

*

*

Referitor la solicitarea societății, respectiv „Acordarea facilităților fiscale prevăzute de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscale bugetare, mai precis anularea penalităților de întârziere aferente taxei clawback nechitate până la acel moment (100% din quantum) și anularea a 50% din majorările de întârziere aferente”, se reține că în conformitate cu prevederile art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.2906/2014:

”9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia, acest fapt urmând a fi prevăzut și în dispozitivul deciziei de soluționare.”

Astfel, pentru acest capat de cerere dosarul cauzei va fi transmis organelor fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, spre competența soluționare, urmând ca acest organ fiscal să comunice răspuns societății.

Referitor la invocarea Deciziei nr. .X./2012 emisă de ICCJ, respectiv reținerea potrivit căreia „*autoritatea nu și-a îndeplinit rolul activ și de îndrumare pe care Codul de procedură fiscală îl prevede și nu a venit în timp real să îndrume contribuabilii să se înregistreze ca și plătitori de TVA (...)*”, organul de soluționare nu poate reține acest argument în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât nu există triplă identitate, respectiv de cauză, obiect și părți.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X. SRL** împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-MC .X./30.01.2015*, act administrativ fiscal emis de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, privind suma de **.X. lei**, reprezentand:

- .X. lei – contribuția trimestrială datorată pentru medicamentele suportate din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate și din bugetul Ministerului Sănătății;

- .X. lei - dobanzi/majorari de intarziere,

- .X. lei - penalitati de intarziere.

2. Transmiterea dosarului contestației pentru capătul de cerere referitor la acordarea facilităților prevăzute de OG nr.17/2012 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru analiză și răspuns, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor neavând competență să se pronunțe.

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

DIRECTOR GENERAL

.X.