

DECIZIA nr./.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC x SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de DRV B – Serviciul Supraveghere si Control Vamal, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x si cu adresa nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC x SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la DRV B sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRV B, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei - taxe vamale;
- x lei - dobanzi de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei - penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC x SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

In anul 2012, societatea a derulat prin Biroul Vamal de Frontiera Otopeni Calatori formalitatile vamale de punere in libera circulatie a unor marfuri care reprezinta suruburi si saibe folosite pentru implanturi ortopedice.

Din punct de vedere al Nomenclurii combinate aplicabile in anul 2012, in documentele de import aceste produse au fost incadrate la codurile 9021.10.10.00, 9021.10.90.00 si 9021.31.00.00. Conform TARIC, taxele vamale au fost de 0% indiferent de tara de export, iar TVA a fost de 9%.

Organul vamal a reincadrat marfurile la codurile 7318.14.10.90, 7318.15.30.99 si 8108.90.90.99, pentru care se aplica taxe vamale de 3,7%, respectiv 7% si TVA in cota de 24%.

A. Referitor la incadrarea tarifara:

1. Exista diferente intre caracteristicile obiective ale suruburilor descrise in Regulamentul nr. 1212/2014 si ale celor importate de catre societate.

Potrivit jurisprudentei comunitare, Regulamentele comunitare invocate nu se pot aplica in perioada revizuita, nici macar prin interpretarea lor ca fiind clarificatoare cu privire la aceasta incadrare.

Incadrarea tarifara a produselor importate ar putea fi corectata numai daca separat de prevederile regulamentelor invocate, s-ar respecta Nomenclatura combinata si regulile de interpretare a acesteia.

2. Incadrarea facuta de DRVB contrazice informatiile tarifare obligatorii emise de administratiile vamale ale altor state membre ale Uniunii Europene, respectiv de informatiile tarifare obligatorii pe care grupul societatilor x le-a obtinut de la autoritatile vamale din Olanda, potrivit carora produsele importate de contestatara (*suruburi medicale de implant, cu caracteristici specifice ambalate individual, destinate inserarii chirurgicale in corpul uman cu dispozitive medicale speciale in scopuri ortopedice, respectiv pentru a fixa /stabiliza structurile osoase*) au incadrarea tarifara 9021.

Conform art. 12 din Regulamentul CEE nr. 2913/92, ITO au caracter imperativ fata de autoritatile vamale din oricare stat membru.

3. In unele cazuri, produsele importate de societate din Elvetia au fost declarate eronat cu regimul preferential "100", in loc de "300", in casuta 36 a documentului electronic de import.

Contrar dispozitiilor art. 7 din Codul de procedura fiscala, DRVB nu a luat in calcul originea si statutul preferential real al bunurilor respective.

B. Referitor la TVA:

Regimul TVA nu depinde de incadrarea lor tarifara. Aplicarea cotei reduse de TVA in cazul produselor ortopedice nu a fost reglementata in legislatia romana prin referire la incadrarea tarifara a acestora.

Aplicarea cotei standard de 24% incalca principiul netralitatii taxei.

In concluzie societatea solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x, DRVB a stabilit in sarcina societatii obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei - taxe vamale;
- x lei - dobanzi de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei - penalitati de intarziere aferente taxelor vamale;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi de intarziere aferente TVA;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1 Referitor la taxele vamale in suma de x lei si accesoriile aferente taxelor vamale in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente taxelor vamale si x lei = penalitati de intarziere aferente taxelor vamale):

Cauza supusă soluționării este daca societatea datoreaza taxe vamale in suma de x lei si accesoriile aferente taxelor vamale in suma totala de x lei, urmare reincadrării tarifare a mărfurilor importate de contestatară de la pozițiile tarifare 9021101000 si 9021310000, la codurile tarifare 7318141090, 7318153099, 7318220091 si 8108909099, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor vamale.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x, DRV B a stabilit in sarcina societatii taxe vamale in suma de x lei (prin aplicarea unei cote de 7%, respectiv 3,7 %, fata de 0%, cat a aplicat societatea) si accesorii aferente taxelor vamale in suma totala de x lei, urmare reincadrării tarifare de la pozitiile tarifare 9021101000 si 9021310000, la codurile tarifare 7318141090, 7318153099, 7318220091 si 8108909099, a produselor importate in anul 2012, conform declaratiilor de punere in libera circulatie din anexa 1 la procesul-verbal nr. 131/SSCV/SC/TA/30.04.2015.

In drept, clasificarea mărfurilor se stabilește conform Regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii combinate, Notelor explicative la Nomenclatura combinată a Uniunii Europene și prin aplicarea textelor oficiale ale Notelor explicative la Sistemului armonizat de denumire si codificare a mărfurilor, iar potrivit art. 20, Capitolul 1 – Tariful vamal al comunităților europene și încadrarea tarifară a mărfurilor - Titlul II Factori pe baza cărora se aplică drepturile de import sau de export și celelalte măsuri prevăzute pentru schimburile cu mărfuri din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, se prevede că:

„(1) Drepturile legal datorate la apariția unei datorii vamale se bazează pe Tariful Vamal al Comunităților Europene.

(2) Celelalte măsuri prevăzute de dispozițiile comunitare care reglementează domenii specifice referitoare la schimburile cu mărfuri se aplică, după caz, potrivit clasificării tarifare a acelor mărfuri.”

Aceste dispoziții se coroborează cu prevederile privind încadrarea în Tariful vamal de import al României care se face conform Regulilor generale de interpretarea Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, prezentate în anexa la Legea nr. 98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat, în vigoare la momentul derulării importurilor, așa cum se precizează la art. 48 din Legea nr.86/2006, privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data punerii în liberă circulație a mărfurilor, astfel:

“Art. 48. - (1) Clasificarea tarifară reprezintă stabilirea, pentru mărfurile respective, potrivit reglementărilor în vigoare:

a) codului tarifar din Nomenclatura combinată a mărfurilor sau a codului tarifar din orice altă nomenclatură menționată la art. 46 lit. b);

b) codului tarifar din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau în parte pe Nomenclatura combinată a mărfurilor ori care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de dispozițiile legale care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare legate de schimbul de mărfuri.

(2) La clasificarea tarifară a mărfurilor se utilizează regulile generale pentru interpretarea Sistemului armonizat din Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, inclusiv anexa acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, ratificată prin Legea nr. 98/1996.”

Nomenclatura combinată se face conform Regulilor Generale pentru interpretarea Nomenclurii Combinate, prezentate în Partea I Secțiunea I din Anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistic și Tariful Vamal Comun, modificat prin Regulamentul (UE) nr. 1006/2011 al Comisiei din 27 septembrie 2011, în vigoare pe perioada importurilor:

“Clasificarea mărfurilor în Nomenclatura combinată se efectuează în conformitate cu următoarele principii:

1. Enunțul titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca având numai o valoare indicativă, clasificarea mărfurilor considerându-se legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole și, atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note, după următoarele reguli. (...)

6. Clasificarea mărfurilor la subpozițiile unei aceeași poziții se efectuează, în mod legal, cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții, precum și, mutatis mutandis, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care există dispoziții contrare.”

Din interpretarea prevederilor enunțate mai sus se reține că, încadrarea tarifară a produselor este o operațiune juridică dată în competența organelor vamale, iar Autoritatea Națională a Vămilelor este singura autoritate abilitată pentru încadrarea tarifară a mărfurilor la importul în România. Totodată, se reține că potrivit regulilor generale de interpretare, încadrarea mărfurilor este considerată legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole.

De asemenea, conform Notelor explicative ale nomenclurii combinate a uniunii europene (2011/C 137/01) publicate în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun:

“**7318** Șuruburi, buloane, piulițe, tirfoane, cârlige filetate, nituri, cuie spintecate, știfturi, piroane, pene, șaibe, inele (inclusiv șaibele și inelele elastice, de siguranță) și articole similare, din fontă, din fier sau din oțel”.

“**8108** Titan și articole din titan, inclusiv deșeuri și resturi:

8108 20 00 – Titan sub formă brută; pulberi

8108 30 00 – Deșeuri și resturi

8108 90 – Altele:

8108 90 30 – Bare, tije, profile și

8108 90 50 – Table, benzi și foi

8108 90 60 – Tuburi și țevi

8108 90 90 – Altele.”

“**9021** Articole și aparate de ortopedie, inclusiv centurile și bandajele medico-chirurgicale și cârjele; atele, gutiere și alte articole și aparate pentru fracturi; articole și aparate de proteză; aparate pentru facilitarea auzului surzilor și alte aparate care se poartă, se duc în mână sau care se implantează în organism pentru compensarea unei deficiențe sau infirmități

În sensul acestei poziții, se înțelege prin „compensarea unei deficiențe sau a unei infirmități” doar aparatele care preiau sau înlocuiesc într-adevăr funcționarea părții de corp deficiente sau infirme.

Sunt, cu toate acestea, excluse de la această poziție aparatele care servesc doar la atenuarea efectelor unei deficiențe sau a unei infirmități.

Această subpoziție nu include dispozitive identificabile pentru utilizarea în ostomie (subpoziția 3006 91 00).”

Potrivit Regulamentul (UE) nr.1006/2011 al Comisiei din 27 septembrie 2011 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în cadrul Notelor de capitol se precizează:

“6. În sensul poziției **9021** sunt considerate ca „articole și aparate ortopedice” articolele și aparatele care servesc:

- fie la prevenirea sau corectarea diformităților corporale;

- fie la susținerea sau menținerea părților corpului ca urmare a unei boli, operații sau răni.

Articolele și aparatele ortopedice, respectiv încălțăminte ortopedică precum și tălpile interioare speciale, concepute în vederea corijării afecțiunilor ortopedice ale piciorului, atât timp cât sunt

1. fabricate pe măsură sau

2. fabricate în serie, prezentate individual și nu în pereche și concepute a se adapta fiecărui picior.”

Tinand cont de prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca in ceea ce priveste incadrarea tarifara a suruburilor utilizate in scop medical, trebuie avuta in vedere clasificarea in functie de caracteristicile acestora, astfel:

- daca au caracteristici de suruburi se clasifica dupa natura materialului constitutiv, respectiv, in cazul celor din titan, la codul tarifar "8108", iar in cazul celor din fonta, fier sau otel, la codul tarifar "7318";
- daca nu au caracteristici specifice suruburilor, ci o forma specifica, se clasifica la articole medicale, adica la codul tarifar "9021".

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei Generale a Vamilor - Directia Reglementari Vamale din cadrul ANAF, exprimat prin adresa nr. x inregistrata la DGRFPB sub nr. x.

In speta, prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x, DRVb a stabilit in sarcina societatii taxe vamale in suma de x lei (prin aplicarea unei cote de 7%, respectiv 3,7 %, fata de 0%, cat a aplicat societatea) si accesorii aferente taxelor vamale in suma totala de x lei, urmare reincadrarii tarifare de la pozitii tarifare 9021101000 si 9021310000, la codurile tarifare 7318141090, 7318153099, 7318220091 si 8108909099, a produselor importate in anul 2012, conform declaratiilor de punere in libera circulatie din anexa 1 la procesul-verbal nr. x.

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere niciunul dintre argumentele societatii avand in vedere urmatoarele considerente:

A. In ceea ce priveste **produsele importate de societate**, contrar sustinerilor din contestatie, aceasta nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie de fapt decat cea constatata de organele vamale, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 213 alin (4) din Codul de procedura fiscala republicat.

Mai mult, potrivit precizarilor din referatul cauzei, echipa de control a tinut cont la stabilirea noilor incadrari tarifare de toate documentele prezentate de societate, inclusiv de situatia informatica atasata si la contestatie, care contine informatii privind marfurile importate, precum si codurile tarifare pentru fiecare produs importat. De retinut este faptul ca **reincadrarea tarifara s-a realizat de catre organele vamale la codurile tarifare mentionate de insasi contestatara in situatia respectiva.**

Totodata, organele vamale au subliniat si faptul ca "societatea a importat o gama mult mai mare de suruburi decat cea pentru care s-a stabilit schimbarea incadrarii tarifare, fiind mentinute codurile declarate la momentul importului", in functie de caracteristicile produselor importate.

B. Din analiza informatiilor tarifare obligatorii (ITO) emise de administratiile vamale ale altor state membre ale Uniunii Europene, pentru **grupul societatilor x**, anexate la contestatie, rezulta ca **titularul acestor formulare este firma xx, cu sediul in Elvetia**, motiv pentru care organul vamal nu are obligatia de a le lua in considerare, avand in vedere urmatoarele considerente:

Solicitarea, emiterea si utilizarea ITO se face conform prevederilor art. 11 si 12 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal

Comunitar, cu modificările și completările ulterioare și conform prevederilor art. 5 - art. 14 din Regulamentul CEE nr. 2545/93 al Comisiei privind dispozițiile de aplicare a Regulamentului CEE nr. 2913/92, cu modificările ulterioare. Astfel, contrar susținerilor din contestație:

“Informațiile tarifare obligatorii sau informațiile obligatorii privind originea **sunt obligatorii pentru autoritățile vamale, față de titularul informațiilor**, care are obligații doar în privința încadrării tarifare sau determinării originii mărfurilor.

Informațiile tarifare obligatorii sau informațiile obligatorii privind originea sunt obligatorii pentru autoritățile vamale **doar în ceea ce privește mărfurile în legătură cu care au fost efectuate formalitățile vamale** după data la care le-au fost furnizate informațiile.”

Prin urmare, ITO emise unui alt titular nu au relevanță în derularea operațiunilor vamale efectuate de către **SC x SRL**. În același sens este și punctul de vedere al Direcției Generale a Vămilor - Direcția Reglementări Vamale din cadrul ANAF, exprimat prin adresa nr. x.

De altfel, potrivit precizărilor din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, contribuabilul nu a solicitat autorităților vamale din România eliberarea Informațiilor Tarifare Obligatorii pentru mărfurile importate.

C. În legătură cu cuantumul cotei taxelor vamale, trebuie subliniate următoarele aspecte:

1. Potrivit OPANAF nr. 9988/2006 pentru aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare și tipărire a declarației sumare și a documentului administrativ unic:

“CASETA 36: Preferință

Codurile care sunt înscrise la această casetă sunt coduri de trei cifre, formate dintr-un element cu o cifră, menționat la punctul 1), urmat de un element cu două cifre, menționat la punctul 2).

Se aplică următoarele coduri:

1) Prima cifră a codului reprezintă tratamentul tarifar, astfel:

1 Regim tarifar "erga omnes"

2 Sistem generalizat de preferințe

3 Preferințe tarifare alte decât cele prevăzute la codul 2

4 Neperceperea drepturilor vamale în aplicarea acordurilor privind uniunile vamale încheiate de către Comunitate.”

Din analiza declarațiilor vamale de import care au făcut obiectul verificării rezultă că, la caseta nr. 36 "Preferințe", societatea însăși a înscris codul 100, regimul vamal de aplicat fiind "taxe pentru țări terțe Erga Omnes", în cota de 7%, respectiv 3,7% (potrivit TARIC), cod care, potrivit Ordinului Vicepreședintelui ANAF nr. 9988/28.12.2006 privind aprobarea normelor tehnice de completare, utilizare și tipărire a declarației sumare și a documentului administrativ, este folosit numai pentru taxa vamală nepreferențială neexistând derogări în sensul folosirii acestuia pentru preferințe.

Potrivit reglementarilor vamale declaratia vamala de import este o declaratie pe proprie raspundere a titularului operatiunii, acesta atestand pana la proba contrara, exactitatea datelor ce le contine din punct de vedere al legalitatii. Preferintele tarifare nu se acorda doar in baza dovezilor de origine, ci si in baza criteriilor oferite de legislatia vamala ce reglementeaza declaratia vamala de import, regimul vamal de import definitiv etc.

Astfel potrivit art. 85 - art. 87 din Codul Vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006, actul de baza pentru efectuarea operatiunilor de vamuire si de import este declaratia vamala intocmita de titularul operatiunii sau de un reprezentant. Vamuirea nu poate fi initiata daca la autoritatea vamala nu se depune declaratia vamala actul prin care titularul operatiunii solicita plasarea marfurilor sub un regim vamal care sa fie in concordanta cu scopul operatiunii comerciale.

Prin acest document, titularul operatiunii sau reprezentantul sau, **declara pe proprie raspundere**, elementele care stau la baza deciziei pe care autoritatea vamala urmeaza sa o stabileasca atat in privinta acordarii regimului vamal, cat si in ceea ce priveste quantumul drepturilor datorate statului, motiv pentru care este neintemeiata invocarea de catre societate a nerespectarii de catre organele vamale a dispozitiilor art. 7 din Codul de procedura fiscala, republicat.

In ceea ce priveste datele eronat inscrise in declaratiile vamale de import, se retine ca, potrivit prevederilor Capitolului VII, art. 19 - art. 31, din OPANAF nr. 6693/2010 pentru aprobarea Normelor tehnice de utilizare a Sistemului român de procesare automată a declarației vamale la import, contestatara avea posibilitatea de a solicita rectificarea declarațiilor vamale respective. Or, aceasta nu a facut dovada transmiterii catre organul vamal a vreunei cereri de rectificare.

Prin urmare, rezulta ca, in mod corect organele vamale au calculat diferenta de taxe vamale prin aplicarea unei cote de 7%, respectiv de 3,7%, si nu de 0%, asa cum sustine societatea.

D. Referitor afirmatia contestatarei potrivit careia organele vamale au invocat un temei de drept care nu era in vigoare in perioada supusa verificarii, trebuie subliniat ca, in decizia contestata s-a facut referire la Regulamentele UE nr. 1212/2014, nr. 1213/2014 si nr. 1214/2014, nu ca temei de drept aplicabil in perioada supusa controlului, ci pentru a fi intarita ideea ca a fost corecta reincadrarea tarifara a produselor importate in urma controlului vamal ulterior.

Se retine ca la nivel comunitar au fost adoptate norme (masuri) privind clasificarea suruburilor din titan folosite la implanturi chirurgicale, tocmai pentru a nu mai exista neclaritati cu privire la aceste aspecte.

Astfel cum am aratat anterior (prevederile legale anterior invocate), pe perioada supusa verificarii au existat o serie de dispozitii legale, cu privire la incadrarea tarifara a marfurilor importate de aceasta.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, dispozitiile art. 119, art. 120, art. 120¹ si art. 213 alin (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si principiul accesoriul urmeaza principalul, urmeaza a se

dispune respingerea in parte ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC x SRL**, cu privire la diferenta de taxe vamale in suma de x lei si accesoriile aferente taxelor vamale in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente taxelor vamale +x lei = penalitati de intarziere aferente taxelor vamale) stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x.

3.3 Referitor la TVA in suma de x lei si accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA + x lei = penalitati de intarziere aferente TVA):

Cauza supusă soluționării este daca societatea datoreaza TVA in suma de x lei si accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei, urmare reincadrării tarifare a mărfurilor importate de contestatară de la pozițiile tarifare 9021101000 si 9021310000, la codurile tarifare 7318141090, 7318153099, 7318220091 si 8108909099, in conditiile in care aplicabilitatea cotei reduse de TVA nu este conditionata de codurile NC aferente diferitelor bunuri, ci de incadrarea sau nu a acestora in definitia protezei medicale, astfel cum este aceasta reglementata la pct. 23 alin (4) din HG nr. 44/2004, aspect confirmat si de directiile de specialitate din MFP.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x, DRVVB a stabilit in sarcina societatii TVA in suma de x lei si accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei (prin aplicarea unei cote de 24%, fata de 9%, cat a aplicat societatea), urmare reincadrării tarifare de la pozitiile tarifare 9021101000 si 9021310000, la codurile tarifare 7318141090, 7318153099, 7318220091 si 8108909099, a produselor importate in anul 2012, conform declaratiilor de punere in libera circulatie din anexa 1 la procesul-verbal nr. x.

In drept, conform prevederilor art. 126 alin. (2), art.131 lit.a), art.132² art. 136 alin. (1), art. 139 alin. (1) si art. 140 alin. (1), alin. (2) lit. d) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare si pct. 23 (4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“Art. 126 (2) Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit art. 132².”

“Art. 131. - Importul de bunuri reprezintă:

a) intrarea pe teritoriul Comunității de bunuri care nu se află în liberă circulație în înțelesul art. 24 din Tratatul de înființare a Comunității Europene. (...)”

“Art. 132². - (1) Locul importului de bunuri se consideră pe teritoriul statului membru în care se află bunurile când intră pe teritoriul comunitar”.

“Art. 136. - (1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici

comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.”

“**Art. 139.** - (1) **Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor**, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută.”

“**Art. 140.** - (1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

(2) **Cota redusă de 9%** se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri: (...)

d) **livrarea de produse ortopedice** (...).

(5) **Cota aplicabilă pentru importul de bunuri este cota aplicabilă pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun.**”

Norme metodologice:

“(4) Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 140 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal **se aplică pentru protezele medicale și accesoriile acestora**, exclusiv protezele dentare care sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată în condițiile prevăzute la art. 141 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Proteza medicală este un dispozitiv medical care amplifică, restabilește sau înlocuiește zone din țesuturile moi ori dure, precum și funcții ale organismului uman; acest dispozitiv poate fi intern, extern sau atât intern, cât și extern. Accesoriul unei proteze este un articol care este prevăzut în mod special de către producător pentru a fi utilizat împreună cu proteza medicală.”

Se reține că importul de bunuri este o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată, aceasta fiind percepută pe teritoriul statului membru în care marfa intră în Uniune, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care bunurile sunt supuse taxelor vamale. De asemenea, taxa vamală se include în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la cota de TVA de 9% aplicabilă pentru livrarea de proteze și accesorii ale acestora, potrivit punctelor de vedere exprimate în spete similare de către Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP prin adresele nr. x, anexate la dosarul cauzei:

“*Cota redusă de TVA de 9% pentru livrarea de proteze și accesorii ale acestora se aplică normele metodologice, ca în concordanță atât cu prevederile legale în vigoare în domeniul sănătății, cât și cu jurisprudența relevantă a Curții de Justiție a Uniunii Europene în materie de TVA.*”

Prin urmare, aplicabilitatea cotei reduse de TVA nu este condiționată de codurile NC aferente diferitelor bunuri, ci de încadrarea sau nu a acestora în definiția

protezei medicale, astfel cum aceasta este reglementata la pct. 23 alin 4 din Normele metodologice.

Incadrarea bunurilor (...) in categoria protezelor medicale sau accesoriilor acestora nu intra in sfera noastra de competenta. Prin urmare, ne-am adresat Agentiei nationale a medicamentului (ANM) din cadrul Ministerului sanatatii.

Ca urmare a solicitarii noastre, ANM ne-a comunicat (...) ca suruburile medicale dedicate special de producator pentru a fi utilizate impreuna cu sistemele de implantare (placi, tije, sisteme cui-placa, etc) pentru fixarea si stabilizarea fracturilor pot fi incadrate in categoria protezelor si accesoriilor acestora.”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 1 si art. 2 din HG nr. 54/2009 privind conditiile introducerii pe piata a dispozitivelor medicale, potrivit carora:

“Art. 1. - Prezenta hotărâre se aplică dispozitivelor medicale și accesoriilor acestora. În sensul prezentei hotărâri, **accesoriile sunt tratate ca dispozitive medicale propriu-zise.** Dispozitivele medicale și accesoriile acestora sunt denumite în continuare dispozitive.

“Art. 2. - (1) În sensul prezentei hotărâri, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

1. **dispozitiv medical** - orice instrument, aparat, echipament, software, material sau alt articol, utilizate separat sau în combinație, inclusiv software-ul destinat de către producătorul acestuia a fi utilizat în mod specific pentru diagnosticare și/sau în scop terapeutic și necesar funcționării corespunzătoare a dispozitivului medical, destinat de către producător a fi folosit pentru om în scop de:

a) diagnosticare, prevenire, monitorizare, tratament sau ameliorare a unei afecțiuni;

b) diagnosticare, monitorizare, tratament, ameliorare sau compensare a unei leziuni sau a unui handicap;

c) investigare, înlocuire sau modificare a anatomiei sau a unui proces fiziologic;

d) control al concepției, și care nu își îndeplinește acțiunea principală pentru care a fost destinat în organismul uman sau asupra acestuia prin mijloace farmacologice, imunologice sau metabolice, dar a cărui funcționare poate fi asistată prin astfel de mijloace;

2. **accesoriu** - un articol care, deși nu este un dispozitiv, este destinat în mod special de către producător să fie utilizat împreună cu un dispozitiv, pentru a permite utilizarea acestuia în conformitate cu scopul propus dat de producător respectivului dispozitiv.”

Se retine ca in legatura cu privire la cota de TVA aplicabila in cazul importului de accesorii - dispozitive medicale folosite la implanturile ortopedice (suruburi, saibe, piulite, etc), s-a pronuntat si Directia Generala a Vamilor prin adresele nr. x, anexate la dosarul cauzei:

“Importul accesoriilor protezelor medicale efectuat separat se face pe baza declaratiei de conformitate a producatorului, in care se precizeaza conformitatea produselor respective cu Directiva 93/42/CE a Consiliului din 14 iunie 1993 privind

dispozitivele medicale, iar avizul de vama eliberat de ANMDM este utilizat numai pentru importul urmatoarelor dispozitive:

- *dispozitive medicale destinate studiilor clinice, cercetarii si altor asemenea activitati;*
- *dispozitivele medicale pentru avaluare tehnica, investigatie clinica si/sau evaluarea performantei in vederea certificarii;*
- *dispozitive importate ca mostre pentru targuri, expozitii sau alte manifestari promotionale;*
- *dispozitive medicale provenite din donatii si dispozitive medicale second-hand.*

Avand in vedere cele mentionate mai sus, in baza TARIC3 s-au operat urmatoarele actualizari:

- *la pozitiiile tarifare 7307, 7312, 7315, 7317, 7318 si 8108, pozitiiile susceptibile in care pot fi incadrate si accesoriile pentru dispozitive medicale, cota de TVA aferenta va fi de 9%, cu conditia ca marfurile sa reprezinte accesorii pentru dispozitive medicale si la rubrica 44 a declaratiei vamale sa se ataseze una din codificarile: "1171" (codificare aferenta declaratiei de conformitate a producatorului in care se precizeaza conformitatea produselor respective cu Directiva 93/42/CE sau "1151" (codificare aferenta avizului de vama pentru dispozitive medicale);*
- *pentru marfurile incadrate la una din pozitiiile tarifare care fac obiectul prezentei, dar care nu reprezinta accesorii pentru dispozitive medicale, cota de TVA va fi de 24%".*

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si faptul ca la dosarul cauzei nu exista anexate suficiente documente, cu privire la natura si destinatia bunurilor importate, organul de solutionat a contestatie nu se poate pronunta cu privire la cota de TVA legal datorata de societate (9% sau 24%) cu privire la importul produselor din anul 2012, conform declaratiilor de punere in libera circulatie din anexa 1 la procesul-verbal nr. x.

Fata de cele prezentate, dispozitiile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si principiul accesoriul urmeaza principalul, urmeaza a se dispune, in temeiul art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, desfiintarea in parte a Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRVB, cu privire la TVA in suma de x lei si accesoriiile aferente TVA in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA + x lei = penalitati de intarziere aferente TVA).

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, unde se stipuleaza:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, organele vamale vor proceda la o noua verificare, cu privire la TVA in suma de x lei si accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA + x lei = penalitati de intarziere aferente TVA), in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea de documente suplimentare contestatarei, daca este cazul.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, OPANAF nr. 9988/2006, art. 48 din Legea nr. 86/2006, Regulamentul (UE) nr. 1006/2011, Regulamentului (CE) Nr. 732/2008, art. 126 alin. (2), art.131 lit.a), art.132² art. 136 alin. (1), art. 139 alin. (1) si art. 140 alin. (1), alin. (2) lit. d) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare si pct. 23 (4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 1 si art. 2 din HG nr. 54/2009, art. 19 - art. 31 din OPANAF nr. 6693/2010, pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 213 (1) si (4) art. 216 (1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

1. Respingerea in parte ca neintemeiata contestatia formulata de **SC x SRL**, cu privire la diferenta de taxe vamale in suma de x lei si la accesoriile aferente taxelor vamale in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere six lei = penalitati de intarziere) stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRV B.

2. Desfiintarea in parte a Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRV B, cu privire la TVA in suma de x lei si accesoriile aferente TVA in suma totala de x lei (x lei = dobanzi de intarziere aferente TVA + x lei = penalitati de intarziere aferente TVA), urmand ca organele vamale sa procedeze la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin solicitarea de documente suplimentare contestatarei, daca este cazul.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.