

DECIZIA nr. 698/2015
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 DRVVB – Serviciul Supraveghere si Control Vamal, cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC x SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DRVVB sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRVVB, 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 perioada 2012 - 2015, societatea a derulat un numar de 3 operatiuni de import cu implanturi ortopedice constituite din placi si suruburi avand ca incadrare tarifara 90211010 (0% taxe vamale si 9% TVA).

Referitor la DVI nr. x/05.06.2012, suma de x lei reprezentand taxe vamale de 7% nu este corecta, suruburile importate fiind confectionate din otel inoxidabil si avand taxa vamala de 3,4%.

Referitor la TVA, cota aplicabila este de 9%, potrivit dispozitiilor pct 23 (4) din HG nr. 44/2004, intrucat accesoriul (suruburile importate) unei proteze este un articol care se utilizeaza impreuna cu proteza medicala.

Regulamentului nr. 1212/2014 a fost adoptat in data de 11.11.2014, astfel ca nu poate fi invocat in cazul declaratiilor sale vamale care poarta date de inregistrare anterioare acestei date.

Certificatele de conformitate emise de producatorii din tara de origine India, respectiv EC Declaration of Conformity pentru facturile nr. x, nr. 2932/25.10.2012 si

nr. x prevad codul pentru suruburile ortopedice importate ca fiind 90211010, drept pentru care urmeaza a fi retinuta buna credinta a importatorului, corespunzatoare declaratiei vamale si indicatiilor de conformitate si excluderea oricarei culpe a societatii care a actionat rezonabil, conform art. 82 din regulamentul (CE) nr. 450/2008.

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 aspectele procedurale invocate de societate:

Cauza supusa soluționării este dacă organele vamale aveau dreptul să verifice temeinicia obligațiilor declarate prin declarație vamală de import.

In fapt, prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x emisă de DRVB, organele vamale au calculat obligații suplimentare, întrucat au constatat că declarațiile vamale conțin date eronate privind încadrarea tarifară bunurilor sau/și felul mărfii declarate.

In drept, Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data întocmirii actului atacat, respectiv art. 100 alin. (3), prevede:

“Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune”.

De asemenea, art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/1x al Consiliului din 12 octombrie 1x de instituire a Codului Vamal Comunitar, prevede:

“1. Autoritățile vamale, din oficiu sau la cererea declarantului, pot modifica declarația după acordarea liberului de vamă pentru mărfuri.

2. Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export, cu privire la

mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflată în posesia documentului și a datelor menționate în scopuri comerciale. Aceste autorități pot verifica, de asemenea, mărfurile, când este încă posibil ca ele să fie prezentate.

3. Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun.”

Prin urmare, textele normative incidente în materie instituie posibilitatea exercitării de către organul vamal a controlului ulterior asupra declarațiilor vamale, reverificarea, respectiv efectuarea unui control ulterior asupra unei declarații vamale fiind condiționată de existența unor elemente noi, de natura informațiilor inexacte sau incomplete, excepția fiind de strictă interpretare și aplicare.

În speta, DRVB a constatat că declarațiile vamale care au făcut obiectul cauzei supuse soluționării conțin date eronate privind încadrarea tarifară a bunurilor sau/și felul mărfii declarate.

Mai mult, întrucât declarația vamală potrivit art. 4 pct. 21 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă *“actul cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal”*, aceasta poate fi supusă controlului ulterior.

Prin urmare, organul de soluționare constată că organele vamale aveau dreptul să verifice operațiunea vamală în cadrul unei acțiuni de control ulterior, motiv pentru care, cu privire la acest capat de cerere, contestația formulată de **SC x SRL**, urmează a fi respinsă ca neintemeiată

3.2 Referitor la taxele vamale în suma de x lei și accesoriile aferente taxelor vamale în suma totală de x lei (x lei - dobânzi de întârziere aferente taxelor vamale și x lei - penalități de întârziere aferente taxelor vamale):

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează taxe vamale în suma de x lei și accesoriile aferente taxelor vamale în suma totală de x lei, urmare reincadrării tarifare a mărfurilor importate de contestatară de la poziția tarifară 90211010 “Aparate ortopedice”, la codul tarifar 81089090 “Articole din titan, nespecificate în alta parte”, în condițiile în care argumentele și documentele depuse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatările organelor vamale.

In fapt, 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%, fata de 0%, cat a aplicat societatea) si accesorii aferente taxelor vamale in suma totala de x lei, urmare reincadrarii tarifare de la pozitia tarifara 90211010 "Aparate ortopedice", la codul tarifar 81089090 "Articole din titan, nespecificate in alta parte", in cazul operatiunilor derulate potrivit urmatoarelor declaratii vamale de import:

- DVI nr. x/05.06.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 2.594 bucati suruburi cu marimi asortate, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/30.10.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 685 bucati suruburi cortex si cancellous din titan, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/12.08.2014: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 77 bucati suruburi corticala AT si spongii, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India.

In drept, clasificarea mărfurilor se stabilește conform Regulilor generale de interpretare a Nomenclurii combinate, Notelor explicative la Nomenclatura combinată a Uniunii Europene și prin aplicarea textelor oficiale ale Notelor explicative la Sistemului armonizat de denumire și 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. 2913/1x al Consiliului din 12 octombrie 1x 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 domeniul 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 interpretare a 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 Vămirilor 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:

“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, la poziția tarifară 8541 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” - suruburi din titan;
- daca nu au caracteristici specifice suruburilor, ci o forma specifica, se clasifica la articole medicale, adica la codul tarifar “9021”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca DRVB a procedat la reincadrarea tarifara a produselor importate de contestatara de la pozitia tarifara 90211010 “Aparate ortopedice”, la codul tarifar 81089090 “Articole din titan, nespecificate in alta parte”, in cazul operatiunilor derulate potrivit urmatoarelor declaratii vamale de import:

- DVI nr. x/05.06.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 2.594 bucati suruburi cu marimi asortate, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/30.10.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 685 bucati suruburi cortex si cancellous din titan, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/12.08.2014: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 77 bucati suruburi corticala AT si spongie, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India.

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 (re)incadrarea tarifara a produselor importate la noua pozitie tarifara "81089090", societatea nu a prezentat motive de fapt si de drept in acest sens si nici nu a depus documente din care sa rezulte ca o alta situatie de fapt decat cea constatata de organele vamale, desi potrivit dispozitiilor art. 206 alin 1 din Codul de procedura fiscala:

Art. 206 (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază. (...)"

Se retine ca unica motivatie a societatii cu privire la reincadrarea tarifara, a fost numai faptul ca referitor la DVI nr. x/05.06.2012, suma de x lei reprezentand taxe vamale de 7% nu este corecta, suruburile importate fiind confectionate din otel inoxidabil si avand taxa vamala de 3,4%.

Fata de cele mai sus prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca societatea nu contesta reincadrarea tarifara a produselor importate, ci numai cuantumul cotei taxelor vamale aplicata cu privire la declaratia vamala de mai sus.

B. In legatura cu cuantumul cotei taxelor vamale, trebuie subliniate urmatoarele 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.”

2. Din analiza DVI nr. x/05.06.2012 rezulta ca, la casuta nr. 36 "Preferinte", societatea insasi a in scris codul 100, regimul vamal de aplicat fiind "taxe pentru tari terte Erga Omnes", in cota de 7% (potrivit TARIC).

3. Conform TARIC, cu privire la acordarea de preferinte tarifare, respectiv de reducere a cotei taxelor vamale sunt aplicabile prevederile Regulamentului (CE) Nr. 732/2008 al Consiliului din 22 iulie 2008 de aplicare a unui sistem de preferințe tarifare generalizate (...), potrivit carora:

"Art. 6 (2) Taxele vamale ad valorem din Tariful vamal comun aplicabile produselor enumerate în anexa II, considerate produse sensibile, se reduc cu 3,5 puncte procentuale. Pentru produsele de la secțiunile XI(a) și XI(b), respectiva reducere este de 20 %."

In speta, India (țara de import a produselor care fac obiectul importului) face parte din Anexa I "Țările (1) și teritoriile care beneficiază de sistemul comunitar de **preferințe tarifare generalizate**", iar produsele importate nu se regasesc in Lista produselor incluse în regimul menționat la articolul 1 alineatul (2) literele (a) și (b), potrivit Anexei II.

Prin urmare rezulta ca, in mod corect organele vamale au calculat diferenta de taxe vamale prin aplicarea unei cote de 7% și nu de 3,4%, așa cum sustine societatea.

C. In legatura cu materialul din care sunt confectionate, societatea nu a depus niciun document din care sa rezulte ca produsele importate conform DVI nr. x/05.06.2012 sunt din otel inoxidabil, desi avea aceasta posibilitate conform dispozitiilor art. 206 alin. 1 și art. 213 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

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 și 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 si nesustinuta cu documente a contestatiei 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 si x lei - penalitati de intarziere) 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 pozitia tarifara 90211010 “Aparate ortopedice”, la codul tarifar 81089090 “Articole din titan, nespecificate in alta parte”, 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, DRVB 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) si accesorii aferente taxelor vamale in suma totala de x lei, urmare reincadrării tarifare de la pozitia tarifara 90211010 “Aparate ortopedice”, la codul tarifar 81089090 “Articole din titan, nespecificate in alta parte”, in cazul operatiunilor derulate potrivit urmatoarelor declaratii vamale de import:

- DVI nr. x/05.06.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 2.594 bucati suruburi cu marimi asortate, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/30.10.2012: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 685 bucati suruburi cortex si cancellous din titan, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India;

- DVI nr. x/12.08.2014: reincadrarea tarifara a vizat importul unui numar de 77 bucati suruburi corticala AT si spongie, folosite in chirurgia ortopedica, avand ca tara de origine si expeditie India.

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% aplicabila pentru livrarea de proteze si accesorii ale acestora, potrivit punctelor de vedere exprimate in spete similare de catre Directia generala de legislatie Cod fiscal si reglementari vamale din cadrul MFP prin adresele nr. x si nr. x, anexate la dosarul cauzei:

“Cota redusa de TVA de 9% pentru livrarea de proteze si accesorii ale acestora se aplica normele metodologice, ca in concordanta atat cu prevederile legale in vigoare in domeniul sanatatii, cat si cu jurisprudenta relevanta a Curtii de Justitie a Uniunii Europene in materie de TVA.

Prin urmare, 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 aceasta este reglementata la pct. 23 alin 4 din Normele metodologice.

Incadrarea bunurilor (...) in categoria protezelor medicale sau accesoriiilor acestora nu intra insa 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 accesoriiilor 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 accesoriiilor acestora. În sensul prezentei hotărâri, **accesoriile sunt tratate ca dispozitive medicale propriu-zise.** Dispozitivele medicale și accesoriiile 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 cărei 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 pozitiile tarifare 7307, 7312, 7315, 7317, 7318 si 8108, pozitiile susceptibile in care pot fi incadrate si accesorii 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 pozitiile 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 solutionate a contestatie nu se poate pronunta cu privire la cota de TVA legal datorata de societate (9% sau 24%) cu privire la importul suruburilor din India conform DVI nr. x/05.06.2012, nr. x/30.10.2012 si nr. x/12.08.2014.

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 DRVVB, 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 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. 2913/1x, 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, 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 si nesustinuta cu documente 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 si x lei - penalitati de intarziere) stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRVVB.

2. Desfiintarea in parte a Deciziei pentru regularizarea situatiei nr. x emisa de DRVB, 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.