



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Constanța
Biroul Soluționare Contestații



B-dul I.G.Duca nr. 18
900697, Constanța
Tel : +0241 48 80 55
Fax : +0241 48 80 55
e-mail : Solutionare.Contestatii.CT@mfinante.ro

DECIZIA nr. 5 / 27.01.2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală prin adresa nr..... din 16.12.2009, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 17.12.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul social în Constanța, str..... nr..., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 12.11.2009, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală în baza Procesului verbal de control din 11.11.2009, în cuantum total de lei, compuse din:

- lei – T.V.A;
- lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost introdusă de către S.C.P.A. "V..... & Asociații" în baza împuternicirii avocațiale nr..... din 10.12.2009, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate contribuabilului cu adresa nr...../12.11.2009 iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 14.12.2009, fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../14.12.2009 petenta, prin împuternicit, formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 12.11.2009 întocmită în baza Procesului verbal de control din 11.11.2009, solicitând admiterea acesteia și anularea actului administrativ-fiscal pe care îl consideră netemeinic și nelegal.

În motivarea acțiunii, petenta arată că pentru produsul antiparazitar de uz veterinar D..... VET 60 EC importat în anul 2004 în baza a trei declarații vamale de import, încadrat la poziția tarifară 38.08.10.40 care permite aplicarea a două cote de T.V.A. în funcție de produsul importat: 19% pentru insecticide și 9% pentru medicamente antiparazitare, organul vamal a aplicat în mod eronat cota de 19% T.V.A. în loc de 9%, fără a lua în seamă

documentele prezentate, indicațiile societății producătoare și ale prospectului produsului, din care rezultă că acesta este un medicament antiparazitar de uz veterinar.

Astfel, susține că acest aspect reiese din adresa nr...../30.11.2009 a Direcției Sanitar-Veterinare Constanța care certifică faptul că acest produs este încadrat la capitolul III – Antiparazitare, poziția 169 din Nomenclatorul de produse farmaceutice de uz veterinar precum și din adresa din data de 23.11.2009 a Facultății de Medicină Veterinară Cluj, catedra parazitologie.

Un alt argument prin care petenta își susține afirmația că produsul importat este un medicament îl constituie faptul că acesta este administrat pentru profilaxia și combaterea scabiei la ovine sub supravegherea și administrarea strictă a medicului veterinar, anexând în acest sens la dosarul contestației adresa unuia din utilizatori care confirmă că D..... VET 60 EC este folosit numai la combaterea scabiei.

Petenta mai susține că pentru a putea importa și comercializa în România acest produs societatea producătoare a fost nevoită să îl înregistreze în România, având certificat de înregistrare nr...../12.09.2001 cu termen de valabilitate 09.2006, acest certificat fiind necesar numai în cazul medicamentelor pentru uz veterinar.

Totodată, afirmă că în toate nomenclatoarele de uz veterinar din România produsul importat figurează la categoria antiparazitare de uz extern, în care sunt incluse medicamentele care se folosesc în scop profilactic și curativ pentru tratamentul bolilor parazitare, scabia fiind o boală parazitara.

Nu în ultimul rând, petenta invocă faptul că pentru Declarația vamală de import nr...../30.12.2004 în care a declarat în mod eronat cota de T.V.A. de 19%, autoritatea vamală a emis Actul constatator nr...../19.08.2005 prin care i-a admis cererea de restituire a diferenței de 10%, admițând astfel că pentru produsul D..... VET 60 EC se aplică cota de 9%.

Pentru argumentele expuse, petenta consideră că pentru produsul importat în baza celor trei D.V.I. din anul 2004 a aplicat în mod corect cota de T.V.A. de 9% prevăzută la art.140 pct.2 lit.c) din Codul fiscal, aspect confirmat și de faptul că la data importului și a depunerii respectivelor declarații vamale acestea au fost ștampilate și autorizate de inspectorii vamali din Vama Constanța Port și din Vama Otopeni, care reprezintă instituția abilitată și competentă menită să aplice în mod corect legislația în vigoare.

Pe cale de consecință, petenta apreciază că interpretarea dată de organul de inspecție vamală încadrării tarifare a produsului în discuție este insuficient argumentată.

Referitor la obligațiile de plată accesorii stabilite prin Decizia atacată, petenta consideră că acestea sunt nedatorate, întrucât pentru obligațiile fiscale stabilite prin respectiva decizie s-a stabilit un termen de plată de 15 zile de la data comunicării, motiv pentru care apreciază că plata penalităților începe să curgă abia după data expirării termenului de 15 zile stabilit în actul de control.

II. Procesul verbal de control din data de 11.11.2009 a fost întocmit de organele vamale din cadrul Serviciului Antifraudă Fiscală și Vamală din cadrul D.R.A.O.V. Constanța, urmare finalizării controlului vamal ulterior privind operațiunile de import insecticide încadrate la poziția tarifară 38.08.10.40 efectuate în anul 2004, respectiv cu privire la încadrarea corectă a acestora în categoriile de bunuri ce beneficiază de tratament tarifar preferențial, în temeiul facilității fiscale acordate prin art.140 pct.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal al României referitoare la aplicarea cotei reduse de T.V.A. de 9%.

Cu această ocazie s-a constatat că în lunile august, septembrie și decembrie 2004 societatea a depus la Birourile vamale Otopeni Călători și Constanța Port 3 D.V.I. pentru importul definitiv de „*insecticid de uz veterinar pe bază de compuși organofosforici D..... VET 60 EC*” din I..... pe care l-a declarat la poziția tarifară 38.08.10.40 din Tariful vamal de import al României pe anul 2004. În baza codurilor 4200 519 pe care le-a înscris la rubrica 37 (REGIM) din declarațiile vamale din august și decembrie, importurile produselor au fost

taxate cu cota redusă de T.V.A. de 9%, iar în urma înscrierii codului vamal 4200 000 importul efectuat cu D.V.I. nr..... din 03.09.2004 a fost taxat cu cota standard de T.V.A. de 19%.

Ulterior, urmare solicitării adresate de societate Biroului vamal Constanța prin adresa nr...../27.07.2005 cu privire la recalcularea T.V.A. din această ultimă declarație, ca urmare a completării eronate a codului 4200 000 în loc 4200 519, a fost emis Actul constatator nr...../19.08.2005 pentru diferența de T.V.A. de restituit în sumă de ron, documentul fiind utilizat de societate pentru corectarea T.V.A.

Referitor la încadrarea tarifară, organul vamal a stabilit că societatea a încadrat corect produsul importat în subpoziția 38.08.10.40 – „*insecticide pe bază de compuși organofosforici*”, din Tariful vamal de import al României pe anul 2004, deoarece din prospectul produsului a rezultat că acesta este un antiparazitar extern pentru prevenirea și combaterea scabiei la ovine, caprine și porcine iar conform Notelor explicative la Sistemul armonizat în funcție de care se stabilește încadrarea tarifară a mărfurilor la import în conformitate cu prevederile art.72 și 73 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, poziția 38.08 include și produsele destinate luptei împotriva râiei (acaricide).

Referitor la solicitarea și acordarea înlesnirii fiscale privind cota redusă de T.V.A. de 9%, urmare completării în D.V.I.a codului 4200 519, organul vamal a stabilit că, potrivit Tarifului vamal de import al României și Notelor explicative la Sistemul armonizat, produsul importat „*insecticid de uz veterinar pe bază de compuși organofosforici D..... VET 60 EC*” nu este un medicament de uz veterinar, motiv pentru care acesta nu se încadrează în facilitatea prevăzută la art.140 pct.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal referitoare la cota redusă de taxă de 9%.

Prin urmare, a procedat la recalcularea datoriei vamale prin aplicarea cotei standard a taxei pe valoarea adăugată de 19% la importurile derulate prin cele trei D.V.I., rezultând astfel o diferență de T.V.A. de plată în cuantum de lei.

Aferent acestui debit, prin Decizia pentru regularizarea situației privind controlul vamal nr...../12.11.2009 au fost calculate majorări de întârziere de la data fiecărui import și până la data de 12.11.2009, în cuantum total de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosarul contestației, se reține că în lunile august, septembrie și decembrie 2004 petenta a depus la Birourile vamale Otopeni Călători și Constanța Port trei D.V.I. pentru indigenizarea produsului „*insecticid de uz veterinar pe bază de compuși organofosforici D..... VET 60 EC*”, pe care l-a încadrat la poziția tarifară 38.08.10.40 din Tariful vamal de import al României și pentru care a completat la rubrica 37-Regim codul 4200 519 reprezentând codul regimului vamal de import definitiv cu acordarea înlesnirii fiscale prevăzută la art.140 pct.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cota redusă de T.V.A. de 9% pentru medicamente.

Urmare controlului ulterior al operațiunilor de import în baza analizei de risc efectuată la nivel local, organul vamal din cadrul D.R.A.O.V. Constanța - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală a constatat că societatea a încadrat corect produsul importat la poziția tarifară 38.08.10.40 – „*insecticide pe bază de compuși organofosforici*”, dar că acesta nu poate beneficia de facilitatea prevăzută la art.40 pct.2 lit.e) din Codul fiscal privind cota redusă de T.V.A. de 9% întrucât nu este încadrat la poziția medicamente de uz veterinar din Tariful vamal al României și în conformitate cu Notele explicative la sistemul armonizat.

Prin urmare, organul vamal a procedat la recalcularea T.V.A. aferentă importurilor prin aplicarea cotei standard de 19%, rezultând o diferență de T.V.A. de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de lei, calculate de la data importurilor și până la 12.11.2009.

Petenta contestă stabilirea acestor diferențe de T.V.A., susținând că poziția tarifară 38.08.10.40 permite aplicarea a două cote de T.V.A., respectiv 19% pentru insecticide și 9% pentru medicamente antiparazitare, și că din prospectul produsului D..... VET 60 EC și din informațiile furnizate de autoritatea sanitar-veterinară (Direcția Sanitar-Veterinară Constanța) precum și de Facultatea de Medicină Veterinară Cluj, Catedra de parazitologie, rezultă că acesta este un medicament antiparazitar de uz veterinar folosit în tratamentul scabiei la ovine, caprine, bovine și porcine. În această situație, consideră că se aplică cota redusă de 9% prevăzută pentru medicamente la art.140, pct.2 lit.c) din Codul fiscal și nu cota standard de T.V.A. de 19%, așa cum în mod eronat a stabilit organul vamal.

Totodată, petenta critică legalitatea controlului vamal ulterior, susținând că D.V.I.-urile în care a înscris cota de 9% T.V.A. depuse în anul 2004 la birourile vamale au fost ștampilate și autorizate la acea dată de către aceste instituții care sunt abilitate să aplice în mod corect legislația în vigoare.

1) Cu privire la capătul de cerere constând în T.V.A. în cuantum de lei :

Speța supusă soluționării este dacă pentru importul produsului insecticid de uz veterinar D..... VET 60 EC, se aplică cota standard de T.V.A. de 19% sau cota redusă de 9% prevăzută pentru medicamente.

În drept, referitor la legalitatea controlului vamal ulterior criticată de petentă, incidente speței sunt dispozițiile Legii nr.86/2006 privind Codul vamal al României, care prevăd:

„ART. 100

(1) Autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Controlul se poate face la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane care se află în posesia acestor acte ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea, poate fi făcut și controlul fizic al mărfurilor, dacă acestea mai există.

(3) 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.

(6) În cadrul controlului ulterior al declarațiilor, autoritatea vamală stabilește potrivit alin. (3) și diferențele în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului în cadrul operațiunilor vamale, luând măsuri pentru încasarea diferențelor în minus constatate”.

În aplicarea acestor reglementări a fost emis Ordinul M.F.P. nr.7521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, conform căruia :

„ART. 1

Activitatea de supraveghere și control vamal ulterior se exercită de Autoritatea Națională a Vămile prin Direcția supraveghere și control vamal și prin structurile aflate în coordonarea acesteia pe linie de specialitate din cadrul direcțiilor regionale vamale, respectiv serviciile de supraveghere și control vamal și birourile vamale.

ART. 2

Direcția supraveghere și control vamal și structurile desemnate din cadrul direcțiilor regionale vamale prin regulamentul de organizare și funcționare reprezintă aparatul de control specializat în prevenirea, constatarea și sancționarea fraudelor la reglementările vamale și la alte dispoziții legale, prin:

b) acte specifice de reverificare a declarațiilor sau de control ulterior, efectuate pentru aplicarea corectă a reglementărilor vamale și a altor dispoziții legale privind intrarea, ieșirea,

tranzitul, transferul și destinația finală ale mărfurilor care circulă între teritoriul vamal al României și alte țări, inclusiv staționarea mărfurilor care nu au statutul de mărfuri românești”.

În speță, din cuprinsul Procesului verbal de control întocmit în data de 11.11.2009 rezultă că verificarea ulterioară a operațiunilor de import a fost efectuată de către Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală din cadrul D.R.A.O.V.Constanța și a avut la bază rezultatele unei analize de risc efectuată la nivel local, urmare căreia s-a constatat că trei operațiuni vamale de import derulate de petentă în anul 2004 având ca obiect același produs, cu aceeași încadrare tarifară, au fost taxate în mod diferit din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere contextul legal citat, se reține ca fiind neîntemeiată critica formulată de petentă întrucât controlul ulterior al operațiunilor de import de către organele D.R.A.O.V. Constanța a fost efectuat în conformitate cu dispozițiile Codului vamal și ale Ordinului M.F.P. nr.7521 din 10 iulie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior

Referitor la fondul cauzei dedusă judecătii, se reține că incidente sunt dispozițiile referitoare la import cuprinse în Codul vamal al României aprobat prin Legea nr.141/1997, care prevăd următoarele:

“Art. 64. - (1) Importul constă în intrarea în țară a mărfurilor străine și introducerea acestora în circuitul economic.

(2) La importul mărfurilor, autoritatea vamală realizează procedura de vămuire și de încasare a datoriei vamale aferente drepturilor de import, aplicând și măsurile de politică comercială.

Art. 65. - Taxele vamale de import se determină pe baza Tarifului vamal de import al României, care se aprobă prin lege.

Art. 66. - (1) Tariful vamal de import al României se elaborează pe baza nomenclurii combinate a mărfurilor.

Art. 72. - Regulile generale și notele explicative de interpretare a nomenclurii mărfurilor prevăzute în Tariful vamal de import al României sunt cele din Convenția internațională a Sistemului armonizat de descriere și codificare a mărfurilor, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, la care România este parte.

Art. 73. - Direcția Generală a Vămilelor, ținând seama de practica internațională în materie, stabilește regulile specifice aplicabile clasificării mărfurilor prevăzute în nomenclatura combinată”.

Conform Tarifului vamal de import al României pe anul 2004, poziția tarifară 38.08- „Insecticide, rodenticide, fungicide, erbicide, inhibitori de germinare și regulatori de creștere pentru plante, dezinfectanți și produse similare, prezentate în forme sau ambalaje pentru vânzarea cu amănuntul sau ca preparate sau ca articole (de exemplu panglici, meșe și lumânări cu sulf și hârtie specială contra muștelor „, cuprinde următoarele subpoziții:

- 38.08.10 – Insecticide
- 38.08.40 – Dezinfectanți

Potrivit Notelor explicative la sistemul armonizat cuprinse în Anexa Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilelor nr.16/2000 privind Normele tehnice de interpretare a Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, ediția a II-a (1996), actualizate prin aducerile la zi nr.1-8, publicată în Monitorul Oficial al României nr.12/14.01.2000-vol.2 :

„Poziția 38.08. cuprinde un ansamblu de produse (altele decât acelea cu caracter de medicamente pentru medicina umană sau veterinară în sensul pozițiilor 30.03 sau 30.04) concepute pentru distrugerea germenilor patogeni, insectelor (țânțari, gândaci de Colorado, molii, gândaci de bucătărie etc.), mușchiului, mucegaiului, plantelor dăunătoare, rozătoarelor, păsărilor etc.; produsele destinate îndepărtării paraziților sau

care sunt utilizate la dezinfectarea semințelor **sunt, de asemenea, cuprinse în această poziție.**

Aplicarea acestor insecticide, fungicide, erbicide, dezinfectante etc., se efectuează prin pulverizare, prăfuire, stropire, badijonare, impregnare etc.; în anumite cazuri aplicarea necesită arderea. Aceste produse își fac efectul, după caz, prin acțiune la nivelul sistemului nervos sau digestiv, prin asfixie, prin mirosul lor etc. (...)

Produsele de la poziția 38.08 pot fi subdivizate după cum urmează:

l) Insecticide

Insecticide, sunt considerate, nu numai produsele concepute pentru distrugerea insectelor, dar și produsele având asupra acestora din urmă un efect repulsiv sau un efect atractiv. Produsele se prezintă sub diverse forme, ca pulverizatoare (spray-uri) sau blocuri (pentru distrugerea moliilor), uleiuri și batoane (împotriva țânțarilor), praf (împotriva furnicilor), plăci (împotriva muștelor), diatomit sau cartoane impregnate cu cianogene (împotriva puricilor și a păduchilor). (...)

Poziția cuprinde, de asemenea, produsele destinate luptei împotriva râiei (acaricide), moluștelor, nematodelor (nematocide), rozătoarelor (rodenticide), păsărilor (avicide) și altor animale dăunătoare (produse destinate combaterii țiparului, animalelor de pradă etc.). (...)

Poziția nu cuprinde :(...)

c) Insecticidele, dezinfectanții etc. având caracterul esențial de medicamente pentru medicina umană sau veterinară (pozițiile 30.03 sau 30.04)”.

În speță, din cele trei declarații vamale de import depuse de petentă la organul vamal în anul 2004 rezultă că aceasta a importat din I..... insecticid de uz veterinar pe bază de compuși organofosforici D..... VET 60 EC, pe care l-a încadrat la poziția tarifară 38.08.10.40 - *Insecticide pe baza de compuși organofosforici* din Tariful vamal de import al României.

Conform prospectului produsului prezentat organului de inspecție, D..... Vet 60 EC este un antiparazitar extern pentru prevenirea și combaterea scabiei, a căpușilor și păduchilor la ovine, caprine și porcine, iar ca acțiune farmacoterapeutică este un produs de sinteză organofosforic, nesistemic, cu acțiune anticolinesterazică și care acționează toxic prin contact, ingestie și în stare de vapori față de ecroparaziții din grupul acarienilor și al insectelor sugătoare, substanța activă fiind diazinonul.

La dosarul contestației petenta a anexat prospectul produsului D..... VET 50 EW, care reprezintă o nouă variantă a produsului D..... Vet 60 EC, și din care rezultă că acesta este un antiparazitar extern pentru prevenirea și combaterea scabiei, căpușelor și păduchilor la ovine, caprine, bovine la îngrășat și porcine, are la bază ca substanță activă diazinonul și se administrează prin îmbăiere sau aspersare și local, prin prepararea unor soluții prin diluarea în apă a produsului, în anumite doze.

Având în vedere aceste indicații din prospectul produsului, se reține că D..... este un antiparazitar veterinar de uz extern destinat luptei împotriva râiei (scabiei), situație în care petenta l-a încadrat corect la subpoziția 38.08.10.40 din Tariful vamal de import.

Nefiind un medicament din punctul de vedere al Tarifului vamal de import și al Notelor explicative la Sistemul armonizat (medicamentele fiind încadrate la poziția tarifară 30.03 sau 30.04), antiparazitarul D..... Vet 60 EC nu se încadrează și nu poate beneficia de facilitatea privind cota redusă de T.V.A. prevăzută la art.140 pct.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform căruia:

“(2) Cota redusă a taxei pe valoarea adăugată este de 9% și se aplică asupra bazei de impozitare, pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

e) medicamente de uz uman și veterinar”,

acestui aplicându-i-se, în consecință, cota standard de T.V.A. de 19%.

În soluționarea cauzei nu poate fi reținută susținerea petentei potrivit căreia poziția tarifară 38.08.10.40 ar permite aplicarea a două cote de T.V.A., respectiv de 19% pentru insecticide și 9% pentru medicamente antiparazitare, întrucât potrivit Notelor explicative la sistemul armonizat, poziția 38.08 – *Insecticide* nu cuprinde insecticidele, dezinfectanții etc., având caracterul esențial de medicamente pentru medicina umană sau veterinară și care se clasifică la pozițiile distincte 30.03 sau 30.04 – *Medicamente*, din Tariful vamal de import.

Prin urmare, **toate produsele încadrate la poziția tarifară 38.08 sunt supuse cotei standard de T.V.A. de 19%, cota redusă de T.V.A. de 9% aplicându-se doar pentru produsele încadrate la poziția 30.03 sau 30.04 - Medicamente.**

În speță, potrivit Notelor explicative la Sistemul armonizat de clasificare a mărfurilor în baza căruia a fost elaborat Tariful vamal de import al României, antiparazitarele destinate luptei împotriva scabiei sunt cuprinse la poziția 38.08 – *Insecticide*, neavând caracterul esențial de medicamente, acestei poziții aplicându-se numai cota de 19% de T.V.A..

Dealtfel, chiar petenta a recunoscut faptul că D..... importat nu are caracterul esențial de medicament, întrucât în toate cele 3 declarații vamale de import ea însăși l-a încadrat la poziția 38.08.10.40 – *Insecticide* și nu la pozițiile 30.03 sau 30.04 – *Medicamente*.

În ceea ce privește susținerea potrivit căreia normele și ordinele sanitare veterinare includ în categoria antiparazitarelor medicamentele care se folosesc în scop profilactic și curativ pentru tratamentul bolilor parazitare, inclusiv pentru tratamentul scabiei, se reține că aceasta nu este întemeiată.

Astfel, potrivit Normei veterinare privind producerea, prelucrarea, depozitarea, transportul, comercializarea și utilizarea produselor medicinale veterinare și a altor produse de uz veterinar, aprobată prin Ordinul nr.4/2004 al Agenției Veterinare și Pentru Siguranța Alimentelor (în vigoare din luna mai 2004), **antiparazitarele veterinare de uz extern** (insecticide, **acaricide**) sunt definite ca fiind produse folosite în combaterea ectoparaziților animalelor și sunt incluse în categoria **produselor biocide de uz veterinar** definite la rândul lor ca produse folosite pentru igiena veterinară, în timp ce **produsul medicinal/medicamentul de uz veterinar** – este definit ca fiind orice substanță sau amestec de substanțe de natură chimică, vegetală, animală sau umană, destinat tratării ori prevenirii bolilor la animale, precum și pentru diagnosticarea, refacerea sau corectarea funcțiilor fiziologice deficitare la animale, patentat ori produs în farmacii.

Prin urmare, norma veterinară face distincție între produsele biocide de uz veterinar folosite pentru combaterea paraziților de tipul acaricidelor (râiei) și produsele medicinale sau medicamentele de uz veterinar destinate tratării ori prevenirii bolilor la animale, concluzia fiind că râia nu este considerată o boală, ci un parazit.

În conformitate cu prevederile art.8 din normă, **produsele de uz veterinar incluzând** produse biologice (vaccinuri, seruri terapeutice, seturi de diagnostic), **medicamentele**, premixurile medicamente, **produsele biocide** (dezinfectantele, antisepticele, raticidele, **antiparazitarele externe**, insecticidele, repelentii), produsele antibacteriene și antifungice sub orice formă de prezentare, cu excepția celor de uz furajer, produsele antiparazitare sub orice formă de prezentare, cu excepția zgărzilor, șampoanelor, pudrelor sau sprayurilor antiparazitare de uz extern, precum și produsele radiofarmaceutice și stomatologice, se supun procedurii de autorizare pentru circulația, comercializarea și utilizarea acestora prin emiterea autorizației de comercializare (certificatului de înregistrare).

În Nomenclatorul produselor de uz veterinar din România care cuprinde toate produsele de uz veterinar care au fost autorizate pentru comercializare, produsul D..... Vet 60 EC este inclus la capitolul – Antiparazitare și nu la capitolul - Medicamente, aspect care demonstrează faptul că acestuia nu îi este recunoscut caracterul esențial de medicament destinat tratării ori prevenirii bolilor la animale, ci doar de produs veterinar destinat combaterii paraziților din familia acaricidelor la animale.

Prin urmare, se reține că există o similitudine între modul de tratare a produsului D..... VET din punctul de vedere al încadrării tarifare în Tariful vamal de import și din punctul de vedere al ordinelor și normelor sanitar-veterinare în baza cărora a fost elaborat Nomenclatorul produselor de uz veterinar, acesta nefiind considerat un medicament de uz veterinar, ci un produs veterinar de uz extern destinat combaterii paraziților din familia acaricidelor (râiei) la animale.

În aceste condiții, se reține a nu avea relevanță în speță punctele de vedere exprimate prin adresele Direcției Sanitar-Veterinare și pentru Siguranța Alimentelor Constanța, Universității de Științe Agricole și Medicină Veterinară din Cluj-Napoca și Institutului de Cercetare-Dezvoltare pentru Creșterea Ovinelor și Caprinelor Palas Constanța, conform cărora antiparazitarul D..... Vet 60 EC este un medicament antiparazitar, întrucât acestea contravin definițiilor cuprinse în Ordinul nr.4/2004 al Agenției Veterinare și Pentru Siguranța Alimentelor pentru aprobarea Normei veterinare privind producerea, prelucrarea, depozitarea, transportul, comercializarea și utilizarea produselor medicinale veterinare și a altor produse de uz veterinar cu privire la termenii „antiparazitarul veterinar de uz extern ” și „medicamentul de uz veterinar”, precum și clasificării din Nomenclatorul produselor de uz veterinar.

Deasemenea, nu poate fi luat în considerare nici argumentul cu privire la înregistrarea produsului D..... Vet în România, certificatul de înregistrare fiind necesar, în opinia petentei, numai în cazul medicamentelor de uz veterinar, întrucât potrivit prevederilor art.8 din Norma sanitară mai sus invocată, **toate produsele de uz veterinar incluzând și medicamente dar și produse biocide (antiparazitare externe)** se supun procedurii de autorizare pentru circulația, comercializarea și utilizarea acestora prin emiterea autorizației de comercializare (certificatului de înregistrare).

Prin urmare, având în vedere argumentele mai sus prezentate, se reține că produsul D..... Vet 60 EC nu este un medicament de uz veterinar, conform prevederilor Tarifului vamal al României și Nomenclatorului produselor de uz veterinar, ci un produs veterinar din categoria antiparazitelor, motiv pentru care acesta nu se încadrează în facilitatea având codul vamal 4200 519, respectiv cota redusă de T.V.A. de 9% prevăzută la art.140 pct.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe cale de consecință, se reține ca fiind legală măsura dispusă de organul vamal cu privire la recalcularea diferențelor de T.V.A., în cuantum de lei, aferente celor trei importuri efectuate în anul 2004 de petentă, situație în care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

2) Referitor la capătul de cerere constând în majorări de întârziere în cuantum de lei:

În ceea ce privește majorările de întârziere, se reține că acestea reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând T.V.A., potrivit prevederilor art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”,
precum și ale art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”,

se reține că aceasta datorează și majorările de întârziere aferente, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

În speță, nu poate fi primită susținerea petentei potrivit căreia plata penalităților de întârziere se datorează abia de la data expirării termenului de 15 zile acordat pentru plata diferențelor de taxe stabilite prin actul de control.

Fiind o creanță fiscală datorată bugetului de stat consolidat, T.V.A. este supusă incidenței dispozițiilor fiscale privitoare la calculul majorărilor de întârziere reglementate la art.119 și 120 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, care prevăd că pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată se datorează, după acest termen, majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență.

În speță fiind vorba de T.V.A. aferentă importurilor efectuate în anul 2004, scadența acesteia este cea prevăzută la art.157 alin.(2) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, respectiv:

„Taxa pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import”.

Potrivit art.141 alin.(1) din Codul vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, plata drepturilor de import se efectuează la data înregistrării declarației vamale.

Prin urmare, scadența T.V.A. aferentă importurilor efectuate este data înregistrării la birourile vamale a celor trei D.V.I. depuse de petentă în lunile august, septembrie și decembrie 2004.

Pe cale de consecință și având în vedere prevederile referitoare la calculul majorărilor de întârziere prevăzute în Codul de procedură fiscală, pentru diferențele de T.V.A. stabilite suplimentar de organul vamal cu ocazia controlului ulterior, petenta datorează majorări de întârziere începând cu ziua imediat următoare datei înregistrării D.V.I.-urilor la birourile vamale.

În acest sens dispun și prevederile art.111 din Codul de procedură fiscală care prevăd:

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare”.

Prin urmare, din textul alin.(2) rezultă cu claritate faptul că obligațiile fiscale accesorii diferențelor de obligații fiscale principale sunt cele stabilite potrivit legii, respectiv potrivit dispozițiilor enumerate mai sus care reglementează situațiile în care se datorează majorări de întârziere și modul de calcul al acestora.

Termenul de plată al acestor diferențe de obligații fiscale principale și a obligațiilor fiscale accesorii reglementat la acest articol, stabilit în funcție de data comunicării lor, reprezintă perioada în interiorul căreia debitorul poate efectua plata fără a putea fi pornită procedura de executare silită împotriva acestuia de către creditorul bugetar.

În acest sens, prevederile art.141 alin.(2) din Codul de procedură fiscală dispun:

“Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent ori în alt mod prevăzut de lege”.

Prin urmare, pentru argumentele expuse se reține că petenta datorează majorările de întârziere în cuantum de lei stabilite de organul vamal, motiv pentru care contestația formulată împotriva acestora se va respinge ca neîntemeiată legal.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 12.11.2009, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța – Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală în baza Procesului verbal de control din 11.11.2009, în cuantum total de lei, compuse din:

- lei – T.V.A;
- lei – majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR COORDONATOR,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**COORD.BIROU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,
ALAIN MAXUT**

C.S.