

DECIZIA nr. /
privind soluționarea contestației formulată de
X
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 47678/12.10.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de către Direcția Regională Vamală – D.G.R.F.P.B prin adresa nr. x, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, cu privire la contestația depusă de **.X.**, **CUI x**, cu sediul în x, reprezentată legal de x – prin dl. x.

Obiectul contestației nr.x depusă de **.X.**, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. x, transmisă către D.R.V București prin adresa x și reînregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, îl constituie Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.x emisă în baza Procesului verbal de control nr. x, prin care organul vamal a stabilit în sarcina societății obligații de plată suplimentare în sumă totală de **x lei** reprezentând:

- taxe vamale în sumă de x lei;
- TVA în sumă de x lei.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1) și alin (2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este învestită să soluționeze contestația formulată de **.X.**

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisă în baza Procesului verbal de control nr. x, organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale București au stabilit în sarcina **.X.** obligații suplimentare de plată în sumă totală de x lei reprezentând TVA și accize.

În urma unei analize de risc efectuată pe baza datelor din sistemul informatic al autorității vamale de către DSCV s-a dispus efectuarea unor controale la societățile comerciale care au desfășurat operațiuni de punere în liberă circulație de mărfuri denumite generic “pungi pentru colectare urină din material plastic”. Astfel, în urma extinderii analizei de risc de către DRV București, organele de control au constatat că .X. a efectuat în perioada 2014-2016 un număr de zece operațiuni de punere în liberă circulație de mărfuri denumite generic “pungi urinare”, având ca țară de expediție și de origine RP Chineză. Încadrarea tarifară declarată de societate aferentă pungilor pentru colectare urină a fost **9018908400 pentru care TARIC prevedea o taxa vamală preferențială de 0% și TVA 24%**.

Organele vamale au stabilit că marfa înscrisă în declarațiile vamale care fac obiectul prezentului act, respectiv “pungi urinare”, a fost încadrată greșit, ea clasificându-se la poziția tarifară **3926909790 pentru care Tariful Vamal Comunitar prevedea la data acceptării declarațiilor vamale taxa vamală erga omnes de 6,5%**.

Drept urmare s-a procedat la regularizarea situației luând în considerare datele corecte în ceea ce privește încadrarea tarifară a mărfurilor și taxa vamală erga omnes aferentă acestei încadrări tarifare, organele vamale emițând în acest sens Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, rezultând astfel o datorie vamală suplimentară în cuantum de x lei, din care x lei taxe vamale și x lei TVA.

II. Prin contestația nr.x depusă la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. x, transmisă către D.R.V București prin adresa x și reînregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, **.X.** solicită reanalizarea înscrisurilor depuse la dosarul cauzei, admiterea contestației și anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x și a Procesului verbal de control nr. x, pentru următoarele motive:

1. la data întocmirii declarațiilor, organele vamale au avut toate informațiile necesare susținute de documente justificative pe baza cărora au constatat că drepturile vamale au fost corect determinate, a înregistrat și acceptat declarația de valoare, astfel că, în raport de dispozițiile art.78 alin.(3) din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2913/1992 nu își poate reconsidera poziția invocând un alt temei de calcul al obligațiilor vamale. Interpretarea legii de către organele vamale într-o altă manieră decât cea existentă la data efectuării importului este de natură a aduce atingere principiului securității juridice din perspectiva exigentei interpretării unitare a legii dar și a principiului bunei-credințe care guvernează relațiile dintre contribuabili și organele fiscale conform art.12 din Codul de Procedură Fiscală;

2. încadrarea corectă a mărfurilor denumite generic „pungi din material plastic pentru colectare urină” a fost cea declarată de societate și nu cea stabilită de organul vamal pentru următoarele considerente:

- acestea reprezintă părți sau accesorii ale instrumentelor sau aparatelor încadrate în capitolul 9018, ele neavând nicio întrebuințare de sine stătătoare, ci sunt accesorii ale sondelor vezicale având funcțiunea de a drena lichidul urinar, fără a-l colecta;
- pungile sunt din material plastic însă specific pentru aceste pungi este faptul că ele sunt utilizate doar în domeniul medical, astfel că, potrivit art.3 lit.a) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.927/2012, „*poziția cea mai specifică trebuie să aibă prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general*”. Drept urmare, atâta vreme cât pungile de colectare nu au o utilizare de sine stătătoare, ci articolul care le conferă caracterul esențial îl constituie cateterul uretro-vezical, trebuie avut în vedere faptul că această sondă este scutită de la plata taxelor vamale, întrucât este considerată un instrument/aparat pentru medicină, ceea ce determină implicit și pentru aceste pungi același caracter.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor vamale, susținerile societății și prevederile legale pe perioada supusă controlului se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele vamale au procedat în mod corect în ceea ce privește posibilitatea reîncadrării operațiunilor vamale și a corectitudinii acestei reîncadrări cu privire la mărfurile importate de contestatară, denumite generic „pungi de urină”, încadrate de aceasta la momentul importului la codul tarifar 9018908400 (taxa vamală erga omnes 0%) și ulterior de organele vamale la codul tarifar 3926909790 (taxa vamală erga omnes 6,5%).

În fapt, organele vamale au inițiat un control la societatea .X. în baza adresei Direcției Supraveghere și Control Vamal nr.x prin care li s-a adus la cunoștință că pentru unele importuri de mărfuri denumite generic „pungi pentru colectare urină din material plastic” există riscul declarării unei încadrări tarifare incorecte.

Astfel, în perioada 2014-2016 societatea contestatoare a efectuat un număr de 10 operațiuni de punere în liberă circulație de mărfuri denumite generic „pungi urinare” având ca țară de expediție și de origine RP Chineză care au fost încadrate la codul tarifar 9018908400, taxa vamală erga omnes aplicată 0%, conform datelor extrase din declarațiile vamale depuse de societate:

- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x pungi urină pentru adulți 2000 ml și x buc pungi pediatrice 100ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi pediatrice 100ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);

- DVI nr.x conține x buc pungi pediatrice 100ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml și x buc pungi pediatrice 100 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml și x buc pungi pediatrice 100 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi pediatrice 100 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml și x buc pungi pediatrice 100 ml, valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern);
- DVI nr.x conține x buc pungi urină pentru adulți 2000 ml valoare declarată = x lei (valoare facturată plus valoare transport extern).

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisă în baza Procesului verbal de control nr. x organele vamale au reîncadrat produsul denumit generic “pungi de urină”, încadrat de societate la momentul importului la codul tarifar 9018908400 (taxa vamală erga omnes 0%), la codul tarifar 3926909790 pentru care taxa vamală erga omnes este de 6,5%, rezultând astfel o datorie vamală suplimentară în cuantum de x lei, din care x lei taxe vamale și x lei TVA.

În drept, Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data întocmirii actului atacat, prevede:

“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.

[...]

(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.”

De asemenea, art. 78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar modificat prin Regulamentul (UE) nr.952/2013 din 9 octombrie 2013, prevede:

“Art.78(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 speță, DRVB a constatat că declarațiile vamale care au făcut obiectul cauzei supusa solutionarii conțin date eronate privind încadrarea tarifară a mărfurilor importate.

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 putând fi supusă controlului ulterior.

Mai mult, potrivit definiției prevăzute la art. 4 pct.18 din Regulamentul CEE 2913/1992 – privind Codul Vamal Comunitar **“„Declarant” reprezintă persoana care întocmește declarația vamală în nume propriu sau persoana în numele căreia se face o declarație vamală”**, iar pentru operațiunea de vămuire tipul de reprezentare față de autoritatea vamală este cea directă, potrivit codului 2 înscris la rubrica 14 din declarațiile vamale, rezultând astfel că declararea mărfurilor a fost efectuată în numele societății, caz în care aceasta are calitatea de declarant.

În consecință, contestatara răspunde pentru toate datele înscrise în declarațiile vamale și pentru datele înscrise în documentele anexate acesteia, așa cum reiese și din dispozițiile art. 199 din Regulamentul (CE) nr. 2454/1993 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar:

“Art. 199 (1) Fără a se aduce atingere eventualei aplicări a dispozițiilor penale, depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau reprezentantul acestuia îl obligă pe acesta ca, în conformitate cu dispozițiile în vigoare, să răspunda de:

- corectitudinea informațiilor înscrise în declarație;
- autenticitatea documentelor prezentate; și

- respectarea tuturor obligațiilor ce decurg din plasarea respectivelor mărfuri sub regimul avut în vedere”.

Se reține astfel că, organele vamale au aplicat prevederile legale în vigoare, astfel, măsura dispusa de aceștia de reîncadrare a mărfurilor este temeinică și în deplină concordanță cu dispozițiile legale în vigoare.

În ceea ce privește corectitudinea reîncadrării mărfurilor efectuată de organele vamale, art.20 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar modificat prin Regulamentul (UE) nr.952/2013 din 9 octombrie 2013, prevede următoarele:

Art.20 “-(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.

(3) Tariful Vamal al Comunităților Europene cuprinde:

(a) Nomenclatura Combinată a mărfurilor;

(b) orice altă nomenclatură care se bazează parțial sau integral pe Nomenclatura Combinată sau care adaugă la aceasta orice subdiviziuni și care este stabilită prin dispozițiile comunitare care reglementează domenii specifice în vederea aplicării măsurilor tarifare referitoare la schimburile cu mărfuri;

[.....]

(6) Clasificarea tarifară a mărfurilor reprezintă stabilirea, potrivit normelor în vigoare, a:

(a) subpoziției din Nomenclatura Combinată sau a subpoziției din orice altă nomenclatură menționată la alineatul (3) litera (b) sau

(b) subpoziției din orice altă nomenclatură care se bazează în întregime sau parțial pe Nomenclatura Combinată sau care adaugă la aceasta orice subdiviziune și care este stabilită de normele comunitare care reglementează domenii specifice cu privire la aplicarea altor măsuri decât cele tarifare referitoare la schimburile de mărfuri, în care mărfurile menționate mai sus urmează să fie clasificate”.

Încadrarea mărfurilor în Tariful vamal de import al României se face conform Regulilor generale pentru 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, inclusiv anexa acestuia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, așa cum precizează art. 48 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României:

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 Regulamentele (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei, de modificare a Anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

Reguli generale pentru interpretarea sistemului armonizat:

*“Clasificarea mărfurilor în Nomenclatura pentru clasificarea mărfurilor în tarifele vamale se face **conform următoarelor principii:***

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

2. a) Orice referire la un articol de la o poziție determinată acoperă acest articol, chiar incomplet sau nefinit, cu condiția ca el să prezinte, ca atare, caracteristicile esențiale ale articolului complet sau finit. Această regulă se aplică și la articolul complet sau finit sau considerat ca atare, în virtutea dispozițiilor precedente, atunci când articolul este prezentat demontat sau nemontat.

b) orice mențiune la o materie de la o poziție determinată se referă la acea materie fie în stare pură, fie în amestec sau asociată cu alte materii. De asemenea, orice mențiune la produse dintr-o anumită materie se referă la produsele alcătuite total sau parțial din această materie. Încadrarea acestor produse amestecate sau a articolelor asociate se face conform principiilor enunțate în regula 3.

3. Atunci când mărfurile ar putea fi încadrate la două sau mai multe poziții, prin aplicarea regulii 2 b), sau în orice alt caz, încadrarea se face după cum urmează:

a) poziția cea mai specifică are prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general. Totuși, atunci când două sau mai multe poziții se referă fiecare numai la o parte dintre materiile care compun un produs amestecat sau la un articol compozit, sau la o parte dintre articolele mărfurilor prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, aceste poziții se considera, în raport cu produsul sau articolul, la fel de specifice, chiar dacă una dintre poziții da o descriere mai precisă sau mai completă;

b) produsele amestecate, articolele compuse din materii diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, a căror încadrare nu poate fi efectuată prin aplicarea regulii 3 a), sunt încadrate după materia sau articolul care le conferă caracterul esențial, atunci când este posibilă efectuarea acestei determinări;

c) în cazul în care regulile 3 a) și 3 b) nu permit efectuarea încadrării, marfa se încadrează la poziția cu numărul cel mai mare dintre pozițiile susceptibile de a putea fi luate în considerare.

[...]

6. Încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții, cu care se afla în relație și cu respectarea regulilor de mai sus, 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 conțin dispoziții contrare.”

Conform Regulii generale nr.1 de interpretare, încadrarea mărfurilor este considerată legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole

Conform Regulii generale nr.6 de interpretare, încadrarea mărfurilor în subpozițiile unei poziții se efectuează, în mod legal, prin respectarea termenilor acelor subpoziții și ale notelor de subpoziții, cu care se află în relație și cu respectarea regulilor de mai sus, 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 conțin dispoziții contrare.

În conținutul contestației, contestatara susține că “ *pungile de colectare a urinei*” nu au nicio întrebuințare de sine stătătoare, ci sunt accesorii ale sondelor vezicale, rolul lor fiind acela de colectare a lichidului urinar, de determinare a volumului și implicit a diurezei, de prevenire a refluxului urinar precum și de diminuare a riscului de contaminare a cateterului, al căror accesoriu îl reprezintă.

Față de susținerile petentei, se reține că în Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistic și Tarifal Vamal Comun modificat prin Regulamentele (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei la poziția **9018** sunt cuprinse “**Instrumente și aparate pentru medicina, chirurgie, stomatologie sau medicina veterinară, inclusiv aparate de scintigrafie și alte aparate electromedicale, precum și aparate pentru testarea vederii**”.

Potrivit Notelor explicative ale Nomenclurii Combinată a Uniunii Europene (2011/C 137/01): la subpoziția « 9018 90 84 - « Altele », de la « Alte Instrumente și aparate » se clasifică următoarele produse:

“ 1. Defibrilatoarele electrice pentru transmiterea impulsurilor de curent cu scopul de a restabili funcția cardiacă normală. În aceste aparate, echipate cu un generator de curent și doi electrozi defibrilatori, semnalele electrocardiografice

provenite de la electrozi sunt vizualizate pe un ecran sau sunt imprimate de un înregistrator integrat în aparat;

2. Aparatele medicale pentru insuflarea gazului în cavitatea abdominală umană pentru a permite examenul endoscopic al diverselor organe. La aceste aparate, prevăzute cu aparate de măsură și de afisaj, sunt racordate două tuburi subțiri unite între ele la extremitate printr-un robinet de oprire și un ac lung;

3. Pompele de absorbție pentru aspirarea secrețiilor care sunt alcătuite dintr-o pompă și un dispozitiv de absorbție și sunt utilizate în sălile de operație sau în ambulante;

4. Aparatele contraceptive denumite „sterilele intrauterine” din material plastic prevăzute cu un fir de cupru, din cupru în stare coloidală sau cu hormoni. “

În plus, Nota 2 litera b) de la capitolul 90 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1001/2013 al Comisiei din 4 octombrie 2013 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun face următoarea precizare: “*părțile și accesoriile, atunci când pot fi recunoscute ca fiind destinate exclusiv sau în principal unei mașini, unui instrument sau unui aparat sau mai multor mașini, instrumente sau aparate de la aceeași poziție, ..., se clasifică la poziția aferentă a acestor mașini, aparate sau instrumente*”. Notiunea de “*părți*” implică prezenta unui ansamblu pentru funcționarea căruia acestea sunt indispensabile, iar notiunea “*accesorii*” presupune prezenta unor sisteme de echipamente interschimbabile care permit adaptarea unui aparat la o anumită activitate, care îi conferă posibilități suplimentare sau îl face în măsură să asigure un anumit serviciu în raport cu funcția sa principală.

Tinând cont de cele de mai sus, produsele denumite generic “*pungi urină*”, la momentul vămii, nu prezintă caracteristici conform cărora acestea sunt instrumente și aparate folosite în medicină și nici părți sau accesorii ale instrumentelor sau aparatelor care se clasifică la poziția - 9018 90 84 - « Altele » de la « Alte Instrumente și aparate ». Drept urmare, încadrarea la capitolul 90, poziția tarifară 9018 “Alte instrumente și aparate” este eronată.

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia, dacă în speță nu se aplică regula nr.3 lit.a) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 927/2012 din 9 octombrie 2012 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr.2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, atunci pungilor urinare li se poate aplica regula nr.3 lit.b), se rețin următoarele:

Potentul arată că pungile urinare nu au o utilizare de sine stătătoare, iar articolul care le conferă caracterul esențial (cateterul uretro-vezical) este scutit de la plata taxelor vamale, fiind considerat un instrument, ceea ce determină implicit și pentru aceste pungi același caracter.

Regula nr.3 lit.b) se referă la articolele amestecate sau constituite prin asamblarea unor articole diferite ori, la vămuire, marfa declarată “pungi de urină” nu a fost prezentată împreună cu un cateter astfel încât să se considere că aceasta ar fi fost constituită din articole diferite. Mai mult, chiar și în ipoteza în care pungile urinare s-ar fi prezentat împreună cu un cateter, așa cum s-a arătat mai sus, pungile nu pot fi considerate părți ale cateterului, ținând cont că funcția principală a acestuia poate fi îndeplinită independent de punge de colectare urină, aceasta având rolul de colectare a urinei.

În sensul acestei reguli, prin produse obținute ca urmare a asamblării de articole diferite, pe lângă cele ale căror elemente componente sunt fixate unele de altele într-un corp comun, practic inseparabile, se înțeleg și acelea ale căror elemente sunt separabile, cu condiția ca aceste elemente să fie adaptate sau complementare unele altora și ca asamblarea lor să constituie un tot care nu poate fi în mod normal vândut ca și elemente separate.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia, dacă în speța nu se aplică regulile nr.3 lit.a) sau lit.b), atunci pungilor urinare li se poate aplica regula nr.3 lit.c) care arată că marfa se clasifică la poziția cu numărul cel mai mare dintre cele susceptibile a fi luate în considerare, se reține faptul că, potrivit acestei reguli, atunci când regulile nr.3 lit.a) sau lit.b) nu pot fi aplicate, mărfurile trebuie să fie clasificate la ultima poziție, în ordinea numerotării, dintre cele susceptibile a fi luate în calcul pentru clasificare ori, produsul “pungi de urină” a putut să fie clasificat în conformitate cu regulile generale de încadrare nr.1 și nr.3 lit.a), așa cum s-a arătat mai sus, precum și în concordanță cu regula generală nr.6 în ceea ce privește compararea diferitelor subpoziții tarifare aflate la același nivel.

Având în vedere aceste aspecte, produsele importate denumite generic “pungi de urină” care la momentul vămuirii nu prezintă caracteristici conform cărora acestea sunt instrumente și aparate folosite în medicină, se clasifică prin aplicarea RGI nr.1 și nr.6 la poziția tarifară **3926909790**, taxa vamală erga omnes de 6,5%.

În plus, se reține că organele vamale au avut în vedere la încadrarea tarifară și adresa nr.x emisă de Direcția Reglementări Vamale, adresă ce a avut la bază atât prezentarea concretă a cazului în speță cât și o mostră a produselor ce au făcut obiectul contestației. Conform răspunsului DRV, în plus față de dispozițiile legale aplicabile care au condus la stabilirea faptului că mărfurile declarate “pungi de urină” se încadrează la poziția tarifară 3926909790, s-au avut în vedere și deciziile emise de organele vamale din statele membre - Binding Tariff Information, în cazuri similare, cu aceeași încadrare tarifară.

De reținut este și jurisprudența Curții Europene de Justiție într-o cauză identică cu cea supusă soluționării prezentei - cauza C-152/10 “Tariful vamal comun – Clasificare tarifară – Nomenclatura combinată – Saci de drenaj din plastic pentru dializă destinați exclusiv utilizării cu dializoare (rinichi artificiali) – **Saci de drenaj urinar din plastic destinați exclusiv utilizării cu catetere** – Pozițiile 9018 și **3926 – Notiuile «părți» și «accesorii» – Alte articole din**

material plastic” în care s-a constatat că pentru marfa “saci de drenaj urinar pentru catetere din material plastic”, importați și vânduți fără cateter, declarată la importul în Comunitatea Europeană de către un importator din Danemarca la poziția tarifară 9018 (taxa vamală erga omnes 0%), față de încadrarea tarifară 3926 (taxa vamala erga omnes 6.5%) stabilită de Biroul vamal din Nordsjaelland, instanța a dispus printr-o hotărâre din 19.12.2007 respingerea contestației importatorului împotriva încadrării stabilite de biroul vamal pentru următoarele motive:

- funcționarea unui cateter nu depinde de instalarea unui sac de drenaj urinar precum cel în cauză în acțiunea principală, fiind concluzionat că acest tip de saci nu poate fi considerat ca accesoriu al unui cateter; prin urmare sacii pentru catetere trebuie să fie clasificați la capitolul 39 ca “materiale plastice și articole din material plastic”;

- pentru soluționarea cauzei, s-a pus problema dacă sacii de drenaj din material plastic special concepuți și care sunt utilizați numai împreună cu un cateter, ar trebui să fie clasificați la poziția tarifară 9018 ca “părți” și/sau “accesorii” ale unui cateter, în sensul notei 2 lit.b) din capitolul 90 din Tariful Vamal Comunitar sau la capitolul 39 poziția tarifară 3926 ca și “materiale plastice” sau “articole din materiale plastice”; s-a concluzionat că, ținând seama de caracteristicile fizice ale sacilor de drenaj urinar din material plastic, în acțiunea principală trebuie clasificați la capitolul 39, ținându-se seama de următorul raționament: cateterele se încadrează la poziția 9018 ca “instrumente și aparate pentru medicină”, clasificarea sacilor de drenaj urinar pentru catetere nu este posibilă decât cu condiția ca sacii menționați să poată fi considerați părți sau respectiv accesoriu al unui cateter. În acest sens nota 2 lit.b) din Capitolul 90 arată că “părțile și accesoriile, atunci când pot fi recunoscute ca fiind destinate exclusiv sau în principal unei mașini, unui instrument sau unui aparat sau mai multor mașini, instrumente sau aparate de la aceeași poziție (...) se clasifică la poziția aferentă acestor mașini, aparate sau instrumente. S-a avut în vedere că noțiunea de parte implică prezența unui ansamblu pentru funcționarea căruia aceasta este indispensabilă, iar noțiunea de accesoriu presupune prezența unor sisteme de echipamente interschimbabile care permit adaptarea unui aparat la o anumită activitate, care îi conferă posibilități suplimentare sau îl face în măsură să asigure un anumit serviciu în raport cu funcția sa principală;

- având în vedere toate aceste considerente, instanța a concluzionat că sacii de drenaj urinar pentru catetere nu sunt indispensabili pentru funcționarea unor astfel de instrumente sau aparate, întrucât funcționarea unui cateter nu depinde de prezența unui sac de drenaj urinar; iar pe de altă parte, sacii urinari nu permit adaptarea instrumentelor și a aparatelor în cauză (catetere) la o anumită activitate, nici nu le conferă posibilități suplimentare și nu îi fac în măsură să asigure un anumit serviciu în raport cu funcția lor principală; singura funcție a unui sac urinar legat de un cateter este colectarea fluidelor eliminate după ce cateterul însuși și-a îndeplinit propria funcție, care constă în drenarea urinei prezente în vezică.

Ca urmare a celor reținute, măsura dispusă de organul vamal de a reîncadra mărfurile la o altă categorie tarifară și de a stabili diferențe de taxe vamale și taxa pe valoarea adăugată în sarcina societății pentru mărfurile

importate din RP Chineză, încadrate de societate la poziția tarifară 9018 prin declarațiile vamale care fac obiectul cauzei, este temeinică și în deplină concordanță cu dispozițiile legale în vigoare, și, drept urmare, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, în baza prevederilor art.279, alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1, lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr.3741/2015, potrivit cărora:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

Având în vedere cele prezentate, contestația depusă de **.X.** se va respinge ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 100 alin. (1) și (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, art. 78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar modificat prin Regulamentul (UE) nr.952/2013 din 9 octombrie 2013, art. 4 pct. 21 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, art. 4 pct.18 din Regulamentul CEE 2913/1992 – privind Codul Vamal Comunitar, art. 199 alin.(1) din Regulamentul (CE) nr. 2454/1993 al Comisiei de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, art.20 alin.(1), (2), (3), (6) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar modificat prin Regulamentul (UE) nr.952/2013 din 9 octombrie 2013, art. 48 alin.(1), (2) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al României, 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 Regulamentele (UE) nr. 1006/2011, nr. 927/2012, nr. 1001/2013 și nr. 1101/2014 ale Comisiei, Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.1001/2013 al Comisiei din 4 octombrie 2013 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal, art.279, alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1, lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr.3741/2015, se

DECIDE:

1. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de **.X.**, în ceea ce privește Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.x emisă în baza Procesului verbal de control nr. x, prin care organul vamal a stabilit suplimentar în sarcina societății obligații de plată suplimentare în sumă totală de **x lei** reprezentând taxe vamale în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.