

D E C I Z I A nr.1709/627/15.07.2014

privind soluționarea contestației formulată de SC X SRL Timișoara, prin Societatea Civilă Profesională de Avocați Y, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../29.04.2014

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../22.04.2014 de către Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în localitatea Timișoara, prin Societatea Civilă Profesională de Y, cu sediul în localitatea ..., județul Timiș, conform împuternicirii avocațiale, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../12.03.2014, emisă de Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, referitoare la suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxe vamale
- ... lei - majorări de întârziere
- ... lei - penalități
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere
- ... lei - penalități.

De asemenea, SC X SRL Timișoara înțelege să conteste și Procesul verbal de control nr.../12.03.2014 emis de Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și îndeplinește cerințele care privesc semnătura și ștampila Societății Civile Profesionale de Avocați Y.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, contestatorul solicită desființarea în totalitate a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../12.03.2014, invocând în susținere următoarele:

Societatea nu datorează taxe vamale câtă vreme pungile pediatrice de colectare a urinei sunt confecționate exclusiv din hârtie, fiind diferite de pungile de colectare urină pentru adulți și având un regim derogator.

În mod eronat echipa de control a considerat că pungile de colectare urină nu reprezintă părți sau accesorii ale instrumentelor sau aparatelor încadrate la capitolul 9018, fără a avea în vedere faptul că acestea nu au nicio întrebuintare de sine stătătoare, ci sunt accesorii ale sondelor vezicale care au funcțiunea de a drena lichidul urinar, fără însă a-l colecta. Acesta este rolul exclusiv al pungilor de colectare.

Această funcție de colectare a urinei, îndeplinită exclusiv de aceste punși, este una accesorie (de deservire a sondelor vezicale). Mai mult, este singura atribuție/funcțiune a acestora și este exclusiv medicală.

Pentru aceste considerente, societatea apreciază că în situația dată, în mod eronat echipa de control a apreciat că în speța este aplicabil art.3 lit.a, fără însă a aplica propriu-zis această regulă, ignorând faptul că acest articol stipulează foarte clar faptul că „(a) poziția cea mai specifică trebuie să aibă prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general”.

Or, aceste punși este evident că nu pot fi folosite decât în medicină, acesta fiind domeniul specific și nu alte articole de material plastic, care este un domeniu general.

Dacă totuși, în speța nu s-ar aplica regula prevăzută la art.3 lit.a, societatea apreciază că pungilor de urină li se poate aplica Regula nr.3 lit.b, care statuează foarte clar că „(b) produsele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulii 3 (a), se clasifică după materialul sau articolul care le conferă caracterul esențial, în cazul în care este posibilă efectuarea acestei determinări”.

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, respectiv Sonda Foley, 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 punși același caracter. Sondele se încadrează la poziția tarifară 9018 39 00 fiind asimilate instrumentelor și aparatelor pentru medicină.

Și dacă nici așa nu s-ar putea determina cu precizie poziția tarifară unde ar trebui încadrate aceste punși, Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr.927/2012 al Comisiei 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, indică foarte clar în același art.3 lit.(c) faptul că „în cazul în care regulile 3 (a) și 3 (b) nu permit efectuarea clasificării, marfa se clasifică la poziția cu numărul cel mai mare dintre cele susceptibile a fi luate în considerare”.

Astfel, oricare din cele trei reguli de determinare a încadrării mărfurilor în clasa tarifară s-ar alege pentru pungile de colectare a urinei, este evident faptul că încadrarea la poziția 9018 - 9018.90.84 este cea corectă și nu cea stabilită de echipa de control, câtă vreme acestea sunt produse pentru medicină (fiind folosite exclusiv în medicină și nu uzului casnic sau uzului de birou), sunt folosite doar împreună cu sonda vezicală care îi conferă caracterul esențial.

Concluzionând, societatea contestatoare susține că nu se impune modificarea declarațiilor vamale, nu se impune recalcularea taxelor vamale, a taxei pe valoarea adăugată precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere.

II. Organele vamale din cadrul Direcției regionale vamale Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, au consemnat următoarele:

În data de 12.03.2014, s-a efectuat reverificarea declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, înregistrate la Biroul vamal Constanța Sud sub următoarele numere MRN: ... din 05.03.2012, ... din 21.05.2012 și ... din 15.05.2013, depuse de către agentul economic.

Ulterior acordării liberului de vamă, Biroul vamal Constanța Sud a inițiat acțiunea de reverificare a corectitudinii încadrării tarifare pentru “pungi de urină” și procedând în temeiul art.78 din Regulamentul CEE 2913/1992, a art.36 lit.c) din Anexa la OANAF nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior respectiv, a art.100 din Legea 86/2006, la controlul de reverificare al declarațiilor vamale și a documentelor anexate acestora, au fost constatate următoarele:

- mărfurile înscrise în declarațiile vamale au descrierea - pungi de urină;
- mărfurile înscrise în declarațiile vamale “pungi de urină” au fost declarate de către titular ca fiind încadrate la subpozițiile tarifare 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00;
- Regulamentul (UE) nr.1006/2011 al Comisiei din 27 septembrie 2011 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în vigoare la data declarațiilor vamale cu numerele .../05.03.2012, .../21.05.2012, prevede pentru bunurile clasificate la codul NC 9018 90 84 00 - altele (Alte instrumente și aparate pentru medicină), taxă vamală erga omnes = 0% aplicabilă în 2012;
- Regulamentul (UE) nr.927/2012 al Comisiei din 09 octombrie 2012 de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) 2658/87 al Consiliului privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, în vigoare la data depunerii declarației vamale cu numărul .../15.05.2013, prevede pentru bunurile (Alte instrumente și aparate pentru medicină), clasificate la codul NC 9018 39 00 00, taxă vamală erga omnes = 0% aplicabilă în 2013.

Mărfurile declarate de titular ca fiind “Pungi de urină” nu se pot încadra la poziția tarifară declarată 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00, din următoarele considerente:

- pungile urinare nu sunt caracterizate prin finisarea fabricării lor și precizia lor mare, astfel încât să poată dobândi caracterul de aparate sau instrumente, în sensul Notelor explicative ale Sistemului Armonizat, aferente considerațiilor generale de la capitolul 90;

- pungile urinare nu sunt indispensabile pentru funcționarea unei sonde sau unui cateter, funcționarea acestora nefiind condiționată de prezența unei pungi urinare, pungă care servește numai pentru colectarea lichidelor eliminate - funcție esențială. Pentru colectarea urinei pot fi utilizate și alte vase sterile, precum tavițe renale/urinare;

- pungile urinare nu reprezintă sonde, canule, instrumente pentru căile urinare, pentru a putea fi considerate că se încadrează la capitolul 9018, în sensul Notelor explicative A) -5) -9) și H) la Sistemul Armonizat ale poziției 9018;

- pungile urinare, elemente care sunt declarate în vamă ca fiind destinate vânzării cu amănuntul în mod singular, nu pot fi încadrate la poziția 9018, acestea ne reprezentând caracteristicile esențiale ale instrumentului medical, sondă urinară, a cărei funcție constă în golirea vezicii urinare.

Prin declararea mărfurilor în cauză la poziția tarifară 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00, s-au încălcat regulile generale de încadrare nr.1 și 6, întrucât felul mărfii declarate “pungi colectoare de urină de unică folosință” este contrar termenilor utilizați în pozițiile și notele explicative de la capitolul 9018.

Pe de altă parte, având în vedere faptul că produsul în cauză nu este un aparat sau instrument în sensul Notelor explicative ale Sistemului Armonizat aferente considerațiilor generale de la capitolul 9018, clasificarea corectă trebuie să fie efectuată în concordanță cu regulile generale de încadrare nr.1 și 6, înțelegând astfel că poziția tarifară trebuie să fie 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.

Se reține faptul că, pentru mărfurile de felul celor în cauză, confecționate din material plastic, sterile, utilizate pentru colectarea, măsurarea, prelevarea mostrelor de urină, se clasifică în funcție de forma materialului constituent (din foi sau altele) la poziția tarifară 3926 90 97 sau 3926 90 92.

În acest sens, prin consultarea BTI - Binding Tariff Information, există BTI emise de autoritățile vamale din țările membre (DE8096/13-1, DE5603/11, DEHH/510/08-1), potrivit cărora, pungile pentru colectarea urinei sunt clasificate la 3926 90 92 sau 3926 90 97, în funcție de forma materialului constituent.

Având în vedere considerațiile expuse și ținând cont de dispozițiile legale care se aplică la stabilirea încadrării tarifare a mărfurilor, Biroul vamal Constanța Sud, constată că:

- Tariful vamal comunitar prevede a se încadra la capitolul 3926 următoarele mărfuri:

3926 Alte articole din materiale plastice și articole din alte materiale...

...

- 3926 90 Altele

...

- 3926 90 92 Fabricate din foi

...

- 3926 90 97 Altele

...

- potrivit Notelor explicative la Sistemul Armonizat de la capitolul 3926 "Poziția cuprinde articolele nedenumite și necuprinse în altă parte din materiale plastice (...)"

- mărfurile "Pungi de urină" înscrise în declarațiile vamale cu numărul .../05.03.2012, .../21.05.2012 și .../15.05.2013, se clasifică la subpoziția tarifară 3926 90 92 90, prin aplicarea Regulilor generale nr.1 și nr.6 pentru interpretarea Nomenclurii Combinată, a notelor explicative la Sistemul Armonizat, a Notelor de Capitol 90, a considerațiilor generale de la Capitolul 90 (care exclud încadrarea mărfii în cauza la poziția tarifară 9018 90 84) precum și a Notelor explicative la Sistemul Armonizat de la capitolul 3926.

Pentru mărfurile în cauză "Pungi de urină" care se încadrează legal la poziția tarifară 3926 90 92 90, Tariful Vamal Comunitar prevedea la data declarațiilor vamale, taxa vamală erga omnes = 6.5%, în conformitate cu prevederile Regulamentului (UE) nr.1006/2011 și nr.927/2012, în vigoare la data declarațiilor vamale.

Drept urmare, având în vedere că dispozițiile care reglementează regimul vamal de punere în liberă circulație sub care au fost plasate mărfurile declarate au fost aplicate pe baza unor informații eronate înscrise în declarațiile vamale (încadrare tarifară eronată 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00, taxa vamală erga omnes eronată = 0%, încadrare tarifară corectă 3926 90 92 90, taxa vamală erga omnes corectă = 6,5%), Biroul vamal Constanța Sud a procedat în temeiul art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României și a art.77 din OANAF nr.7521/2006, la recalcularea drepturilor vamale de import și a TVA datorate de titular pentru mărfurile "Pungi de urină" înscrise în declarațiile vamale cu numărul .../05.03.2012, .../21.05.2012 și .../15.05.2013.

Calculul drepturilor suplimentare datorate de către SC X SRL pentru parte din mărfurile declarate "Pungi de urină" au fost determinate în funcție de valorile cuprinse în facturile externe anexate declarațiilor vamale,

Având în vedere toate aceste considerente, Biroul vamal Constanța Sud a întocmit Decizia pentru regularizarea situației nr.../12.03.2014 prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații suplimentare de plată în cuantum total de ... lei, din care taxe vamale în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de control vamale, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

A. Cauza supusă soluționării este dacă produsul importat “Pungi de urină” se încadrează în tariful vamal de import la codul tarifar declarat de societatea contestatoare în momentul punerii în liberă circulație sau la cel constatat de organele vamale la controlul ulterior.

În fapt, organele autorității vamale au efectuat o acțiune de control care a avut ca obiect verificarea corectitudinii încadrării tarifare pentru mai multe mărfuri puse în liberă circulație de SC X SRL Timișoara, printre care și cele contestate “Pungi de urină” (cod tarifar înscris în declarațiile vamale de import 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00, taxa vamală erga omnes aplicată de 0%).

Prin Decizia nr.../12.03.2014 pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, emisă în baza procesului verbal de control nr.../12.03.2014, încheiată de DRV Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, organele vamale au încadrat produsul “Pungi de urină” la poziția 3926 90 92 90, taxa vamală erga omnes aplicată de 6,5%.

În drept, art.20 și art.78 din Regulamentul 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, prevăd 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”.

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 aflate 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”.

Incadrarea 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 anexă la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor inclusiv la anexa acesteia, încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983 și în concordanță cu Notele explicative ale sistemului armonizat, așa cum se precizează la art.48 din Legea nr.86/2006:

“(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.”

De asemenea, potrivit Regulilor generale pentru interpretarea sistemului armonizat din Anexa nr.1 la Legea nr.98/1996 pentru aderarea României la Convenția Internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor:

“Încadrarea 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. Aceasta regula 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 aceasta 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.

Referitor la încadrarea la poziția tarifară 9018 90 84 00 și 9018 39 00 00 a produsului “Pungi de urină” Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 927/2012 al Comisiei 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, la Secțiunea XVIII, capitolul 90, unde sunt cuprinse Instrumente și aparate optice, fotografice sau cinematografice, de măsură, de control sau de precizie; Instrumente și aparate medico-chirurgicale; Părți și accesorii ale acestora, prevede următoarele:

“9018 Instrumente și aparate pentru medicină, chirurgie, stomatologie sau medicina veterinară, inclusiv aparate de scintigrafie și alte aparate electromedicale, precum și aparate pentru testarea vederii:

– Aparate pentru electrodiagnostic (inclusiv aparate pentru explorări funcționale sau de supraveghere a parametrilor fiziologici):

(...)

9018 39 00 – – Altele

– Alte instrumente și aparate pentru stomatologie:

(...)

9018 90 – Alte instrumente și aparate:

9018 90 84 – – Altele ... (...)”

De asemenea, potrivit Notelor Explicative la Sistemului Armonizat, aferente considerațiilor generale de la capitolul 90:

“I. - IMPORTANȚA GENERALĂ ȘI STRUCTURA CAPITOLULUI

Capitolul cuprinde un ansamblu de instrumente și de aparate foarte diferite, dar care se caracterizează în esență prin finisarea fabricării lor și precizia lor mare, ceea ce face ca cea mai mare parte a lor să fie utilizate în domeniul pur științific (cercetări de laborator, analize, astronomie etc.) pentru aplicațiile tehnice sau industriale foarte particulare (măsurii sau controale, observații etc.) sau pentru scopuri medicale.[...]

Cu câteva excepții rezultate de la dispozițiile Notei 1 a acestui Capitol, care vizează părți cum sunt articulațiile sau șabele de cauciuc sau de piele, membranele de piele pentru contoare, aparatele și instrumentele de la acest Capitol, ca și părțile lor, pot fi indiferent din ce material (inclusiv din metale prețioase și metale suflate sau placate cu metale prețioase, pietre semiprețioase, pietre sintetice sau reconstituite).”

Totodată, potrivit dispozițiilor cuprinse la Notele Explicative la Sistemul Armonizat ale poziției tarifare 9018:

“I - INSTRUMENTE ȘI APARATE FOLOSITE ÎN MEDICINĂ SAU ÎN CHIRURGIA UMANĂ

Sunt clasificate aici:

A) Instrumentele și aparatele care, sub denumiri identice, sunt bune pentru activități multiple, cum sunt:

... 5) Sonde (rectale, de prostată, de vezică, de uretre etc.).

... 9) Canule (catetere, canule de aspirație etc.).

H) Instrumentele pentru căile urinare sau vezică: uretroame, instrumentele pentru spargerea pietrelor (litotritori, pensele pentru calculi de vezică etc.) litotoame (instrumente pentru secționarea calculi/or vezicali, aspirator de pietriș de la vezică, meatotoame etc.”

Conform prevederilor legale menționate mai sus, mărfurile importate “Pungi de urină” nu sunt caracterizate prin finisarea fabricării lor și precizia lor mare, astfel încât să poată dobândi caracterul de aparate sau instrumente folosite în medicină, în sensul Notelor explicative ale Sistemului Armonizat, aferente considerațiilor generale de la capitolul 90.

Pe de altă parte, având în vedere faptul că produsul în cauză nu este un aparat sau instrument în sensul Notelor explicative ale Sistemului Armonizat aferente considerațiilor generale de la poziția tarifară 9018, clasificarea corectă trebuie să fie efectuată în concordanță cu regulile generale de încadrare nr.1 și nr.6, înțelegând astfel că poziția tarifară trebuie să fie 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.

Având în vedere aceste aspecte, produsele importate “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 3926, taxa vamală erga omnes de 6,5%”.

Se reține că organele vamale au avut în vedere la încadrarea tarifară și analiza efectuată de Serviciul laboratoare vamale din cadrul Direcției de Autorizări și Tarif vamal, aceasta fiind în concordanță cu textul Notelor explicative ale Sistemului armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, aferente poziției tarifare 3926 “Alte articole din materiale plastice și articole din alte materiale de la pozițiile 3901-3914”, subpoziția 3926 90 “– Altele”, precum și cu prevederile regulilor generale mai sus precizate.

De asemenea, în sensul celor menționate anterior, în plus față de dispozițiile legale aplicabile care au condus la stabilirea faptului că mărfurile declarate “Pungi de urină” se încadrează la poziția tarifară 3926, autoritățile vamale din statele membre ale Uniunii Europene au stabilit că aceste mărfuri se încadrează la poziția tarifară 3926, așa cum rezultă din documentele Binding Tariff Information.

Totodată, potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție într-o cauză identică cu cea supusă soluționării prezentei, prin Hotărârea Curții din 16.06.2011 în 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 exclusive utilizării cu catetere - Pozițiile 9018 și 3926 - Noțiunile “părți” și “accesorii” - Alte articole din material plastic”, s-a constatat că pentru marfa saci de drenaj urinar pentru catetere sau pentru dializoare (sterile), din material plastic, importați și vânduți fără cateter (dializor), 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; în ceea ce privește sacii de drenaj pentru dializor, instanța a considerat că aceștia nu contribuiau la procesul de dializă și că nu puteau în consecință, să constituie o parte a acestor aparate; prin urmare cele două tipuri de saci (pentru catetere sau pentru dializoare) trebuie să fie clasificate 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 conceput și care este utilizat numai împreună cu un cateter, ar trebui să fie clasificat la poziția tarifară 9018 ca “parte” și/sau “accesoriu” al unui cateter/dializor, în sensul notei 2 lit.b) din capitolul 90 din Tariful Vamal Comunitar sau la capitolul 39 poziția tarifară 3926 ca

“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: deși dializoarele și cateterele se încadrează la poziția 9018 ca “instrumente și aparate pentru medicină”, clasificarea sacilor de drenaj urinar pentru catetere sau pentru dializoare nu este posibilă decât cu condiția ca sacii menționați să poată fi considerați părți sau respectiv accesoriu al unui cateter sau al unui dializor; 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/dializoare nu sunt indispensabile pentru funcționarea unor astfel de instrumente sau aparate, întrucât funcționarea unui cateter nu depinde de prezența unui sac de drenaj urinar și, în același mod, cea a unui dializor nu este condiționată de prezența unui sac de drenaj pentru dializă, în măsura în care procesul care constă în purificarea sângelui se încheie la momentul utilizării acestui sac, care servește numai pentru colectarea lichidelor eliminate; pe de altă parte, sacii urinari nu permit adaptarea instrumentelor și a aparatelor în cauză (catetere/dializoare) 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, iar în privința sacului de drenaj pentru dializor, acesta nu permite dializorului să efectueze alte funcții decât cea căreia îi este destinat, purificarea sângelui.

Ca urmare a celor reținute, măsura dispusă de organul vamal de a stabili diferențe de taxe vamale și taxă pe valoarea adăugată în sarcina societății pentru mărfurile importate din China, încadrate 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.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

Referitor la susținerea petentului potrivit căreia, nu datorează taxe vamale câtă vreme pungile pediatrice de colectare a urinei sunt confecționate exclusiv din hârtie, fiind diferite de pungile de colectare urină pentru adulți și având un regim derogator, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât doar simplele afirmații nu pot dovedi că o marfă ar fi exonerată de plata taxelor vamale.

Pe de-o parte, petentul nu menționează regimul derogator la care face referire (dispozițiile legale care ar impune un asemenea regim, avize de încadrare, note explicative, poziții din Nomenclatura combinată, etc), iar pe de altă parte, în opinia acestuia, drepturile vamale de import ar fi 0% întrucât pungile de urină importate nu sunt destinate adulților.

În cuprinsul Procesului verbal de control nr.../12.03.2014, s-a menționat faptul că, pungile de urină, de felul celor importate, se încadrează în funcție de materialul constituent la poziția tarifară 3926 90 92 sau 3926 90 97.

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia, pungile de urină sunt accesorii ale sondelor vezicale, acestea neavând o întrebuințare de sine stătătoare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât funcționarea unui cateter și a unui dializor nu depinde de instalarea unui sac de drenaj urinar precum cel în cauză în acțiunea principală.

Pe de altă parte, sacii urinari nu permit adaptarea instrumentelor și a aparatelor în cauză (catetere/dializoare) 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 de colectare a fluidelor eliminate, după ce cateterul însuși și-a îndeplinit propria funcție care constă în drenarea urinei prezente în vezică, iar în privința sacului de drenaj pentru dializor, acesta nu permite dializorului să efectueze alte funcții decât cea căreia îi este destinat, purificarea sângelui.

De asemenea, în ceea ce privește afirmația petentului potrivit căreia, decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene invocată de către organele vamale nu s-ar aplica speței de față, nefiind pronunțată în contradictoriu cu societatea și nici cu România, se arată faptul că, rolul Curții de Justiție a Uniunii Europene este să asigure uniformitatea interpretării și aplicării dreptului comunitar în fiecare stat membru. Hotărârea Curții de Justiție este în aceeași măsură obligatorie pentru toate celelalte instanțele naționale sesizate cu o problemă identică.

Ca urmare, pentru realizarea și asigurarea unui spațiu unic de justiție în Uniunea Europeană este necesar ca dreptul Uniunii Europene să fie înțeles și aplicat în mod unitar în toate statele membre.

Totodată, referitor la susținerea petentului cu privire la faptul că, s-a ignorat regula nr.3 lit.a) de încadrare a mărfurilor în cauză atunci când s-a stabilit încadrarea tarifară, potrivit căreia, poziția cea mai specifică trebuie să aibă prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general, în sensul că, pungile urinare ar trebui să fie clasificate după domeniul mai specific în care sunt utilizate, față de domeniul general al articolelor din materiale plastice, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Spre deosebire de afirmațiile petentului, regula nr.3 lit.a) trebuie interpretată în sensul că, dacă un articol de marfă este susceptibil să fie clasificat la 2 sau mai multe poziții tarifare și nu domenii cum consideră petentul, poziția mai specifică are prioritate față de pozițiile cu caracter mai general.

Potrivit Notelor Explicative ale Sistemului Armonizat, aferente considerațiilor generale de la capitolul 90, se arată că acest capitol se referă la un ansamblu de instrumente și de aparate foarte diferite, dar care se caracterizează în esență prin finisarea fabricării lor și precizia lor mare, ceea ce face ca cea mai mare parte a lor să fie utilizate în domeniul pur științific, pentru aplicațiile tehnice sau industriale foarte particulare sau pentru scopuri medicale ori, pungile urinare, prin modul lor de finisare și de fabricare, nu conferă acestora caracterul de instrument sau de aparat, chiar dacă acestea pot fi utilizate în scopuri medicale.

Pe de altă parte, regula de încadrare nr.3 lit.a) se aplică în concordanță cu regula generală nr.1, în sensul că, stabilirea poziției tarifare se face în conformitate cu textul pozițiilor și al notelor de secțiuni și de capitole și atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note ori, după cum s-a arătat mai sus, încadrarea pungilor urinare la poziția tarifară 9018 încalcă regula de încadrare nr.1, felul mărfii contravine Notelor explicative ale Sistemului Armonizat de la capitolul 90, întrucât acestea nu reprezintă instrumente sau aparate folosite în medicină și nici nu pot constitui părți ale acestora.

Din interpretarea regulii generale de încadrare nr.1, Nomenclatura pentru clasificarea mărfurilor în tarifele vamale, prezintă sub o formă sistematică mărfurile care fac obiectul comerțului internațional. Ea grupează mărfurile în secțiuni, capitole și subcapitole care au fost denumite cât mai concis și care indică categoria și genul de produse pe care le conțin, fiind aproape imposibil în unele cazuri, datorită diversității și numărului de articole, să fie înglobate toate sau să fie în întregime enumerate în titlul acestor rubrici.

Regula nr.1 începe prin a dispune că enunțul titlurilor au numai o valoare indicativă, din aceasta nerezultând nicio consecință juridică pentru clasificare.

A doua parte a Regulii nr.1 prevede faptul că, clasificarea este determinată conform denumirii pozițiilor și notelor de secțiune și de capitol (indicând faptul că multe mărfuri pot fi clasificate în Nomenclatură fără a recurge la Regulile generale interpretative) și atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note (indicând faptul că termenii utilizați în pozițiile și notele secțiunilor și capitolelor au caracter prioritar pentru stabilirea clasificării față de orice alte considerații).

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia, dacă în speța nu se aplică regula nr.3 lit.a), 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.

De asemenea, pungile urinare nu au fost prezentate nici în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul.

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 punca urinală, aceasta având doar 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 cele 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 indică 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 utilizate, 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.

B. Cu privire la capătul de cerere privind dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei, aferente datoriei vamale în sumă totală de ... lei, se reține că, petentul nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul obligațiilor fiscale accesorii, data de la care au fost calculate, baza de calcul a acestora, numărul de zile de întârziere și cota aplicată.

În consecință, față de cele reținute, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept, potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

C. Referitor la capătul de cerere prin care societatea petentă s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr.../12.03.2014 emis de către Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, s-a reținut că sunt aplicabile următoarele reglementări:

În drept, Capitolul II “Procedura de soluționare a cererilor în contenciosul administrativ” din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, actualizată, prevede:

Art.7 “Procedura prealabilă

(1) Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim printr-un act administrativ individual trebuie să solicite autorității publice emitente sau autorității ierarhic superioare, dacă aceasta există, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și în ipoteza în care legea specială prevede o procedură administrativ-jurisdicțională, iar partea nu a optat pentru aceasta.

(3) Este îndreptățită să introducă plângere prealabilă și persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept, din momentul în care a luat cunoștință, pe orice cale, de existența acestuia, în limitele termenului de 6 luni prevăzut la alin. (7).

(4) Plângerea prealabilă, formulată potrivit prevederilor alin. (1), se soluționează în termenul prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. g).

[...]

(7) Plângerea prealabilă în cazul actelor administrative unilaterale se poate introduce, pentru motive temeinice, și peste termenul prevăzut la alin. (1), dar nu mai târziu de 6 luni de la data emiterii actului. Termenul de 6 luni este termen de prescripție.”

Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, stipulează:

Art.80 “Împotriva procesului-verbal de control care cuprinde măsuri ce nu se referă la o datorie vamală sau la diferențe de alte impozite și taxa datorate în cadrul operațiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula

plângere prealabilă în condițiile art. 7 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare.

Art.81 “*Plângerea prealabilă formulată împotriva procesului-verbal de control, în condițiile prezentelor norme metodologice, este calea administrativă de atac, prin care se solicită autorității publice emitente reexaminarea procesului-verbal de control, în sensul revocării acestuia*” și luând în considerare contestarea de către societatea petentă a Procesului verbal de control nr.../12.03.2014 emis de către Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, pentru acest capăt de cerere se declină competența de soluționare organelor vamale emitente, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, coroborat cu art. 81 din Ordinul nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SRL Timișoara împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.../12.03.2014, emisă de DRV Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, referitoare la suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxe vamale
- ... lei - majorări de întârziere
- ... lei - penalități
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere
- ... lei - penalități.

Declinarea competenței de soluționare, pentru capătul de cerere prin care SC X SRL Timișoara s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr.../12.03.2014 întocmit de DRV Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud, în favoarea Direcției regionale vamale Galați, spre competență soluționare.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL Timișoara
- Direcția regională vamală Galați, Biroul vamal de frontieră Constanța Sud.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,