HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

18 mai 2017*

„Trimitere preliminară — Codul vamal comunitar — Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 — Articolul 94 alineatul (1) și articolul 96 — Regimul de tranzit comunitar extern — Răspunderea principalului obligat — Articolele 203 și 204 și articolul 206 alineatul (1) — Nașterea datoriei vamale — Sustragere de sub supravegherea vamală — Neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă din utilizarea unui regim vamal — Distrugerea totală sau pierderea irecuperabilă a mărfii dintr-o cauză ce ține de natura mărfurilor sau în urma unui caz fortuit ori de forță majoră — Articolul 213 — Plata datoriei vamale în solidar — Directiva 2006/112/CE — Taxa pe valoarea adăugată (TVA) — Articolul 2 alineatul (1), precum și articolele 70 și 71 — Faptul generator și exigibilitatea taxei — Articolele 201, 202 și 205 — Persoane obligate la plata taxei — Constatarea de către biroul vamal de destinație a unui deficit de marfă — Dispozitiv de descărcare inferior al vagonului-cisternă incorect închis sau deteriorat”

În cauza C-154/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Curtea Supremă, Secția de contencios administrativ, Letonia), prin decizia din 9 martie 2016, primită de Curte la 15 martie 2016, în procedura

„Latvijas Dzelzceļš” VAS

împotriva

Valsts ieņēmumu dienests,

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul M. Vilaras, președinte de cameră, și domnii M. Safjan (raportor) și D. Šváby, judecători,

avocat general: domnul M. Campos Sánchez-Bordona,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru guvernul leton, de G. Bambāne, de D. Pelše și de I. Kalniņš, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de L. Grønfeldt, de M. Wasmeier și de A. Sauka, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: letona.

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 94 alineatul (1), a articolelor 96, 203 și 204 și a articolului 206 alineatul (1), precum și a articolului 213 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO 1992, L 302, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 5, p. 58), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 648/2005 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 2005 (JO 2005, L 117, p. 13, Ediție specială, 02/vol. 17, p. 220) (denumit în continuare „Codul vamal”), și a articolului 2 alineatul (1) litera (d), precum și a articolelor 70, 71, 201, 202 și 205 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între „Latvijas Dzelzceļš” VAS (denumită în continuare „LDz”), societate pe acțiuni cu capital de stat, acționând în calitate de principal obligat în sensul Codului vamal, pe de o parte, și Valsts ieņēmumu dienests (Administrația Fiscală, Letonia) (denumită în continuare „VID”), pe de altă parte, în legătură cu plata unei datorii vamale și a taxei pe valoarea adăugată (TVA) la import.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Codul vamal

3 În temeiul articolului 4 punctele 9, 10, 12-14, 19 și 21 din Codul vamal:

„În sensul prezentului cod, se aplică următoarele definiții:

[…]

9. «Datorie vamală» reprezintă obligația unei persoane de a achita valoarea drepturilor de import (datorie vamală la import) […] care se aplică anumitor mărfuri prin dispozițiile în vigoare ale Comunității.

10. «Drepturi de import» reprezintă:

— drepturile vamale și taxele cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri;

[…]

[…]

12. «Debitor» reprezintă orice persoană obligată să achite o datorie vamală.

13. «Supravegherea de către autoritățile vamale» reprezintă acțiunile desfășurate, în general, de respectivele autorități pentru a asigura respectarea reglementărilor vamale și, atunci când este cazul, a altor dispoziții aplicabile mărfurilor aflate sub supraveghere vamală;

14. «Controale vamale»: acțiuni specifice îndeplinite de către autoritățile vamale în vederea garantării unei aplicări corecte a legislației vamale și a altor acte cu putere de lege care reglementează intrarea, ieșirea, tranzitul, transferul și destinația mărfurilor care circulă între teritoriul vamal al Comunității și țările terțe, precum și prezența mărfurilor care nu au statut de mărfuri comunitare; aceste acțiuni pot include verificarea mărfurilor, verificarea informațiilor menționate în declarație, verificarea existenței și autenticității documentelor electronice sau scrise, verificarea situației contabile a întreprinderilor și a altor înregistrări, verificarea mijloacelor de transport, controlul bagajelor și al altor mărfuri transportate sau la purtător și efectuarea unor anchete administrative, precum și alte acțiuni similare;

[…]

19. «Prezentarea mărfurilor în vamă» reprezintă înștiințarea autorităților vamale, în maniera prevăzută, asupra sosirii mărfurilor la biroul vamal sau în orice alt loc desemnat sau aprobat de autoritățile vamale;

[…]

21. «Titularul regimului» reprezintă persoana pe seama căreia s-a făcut declarația vamală sau persoana căreia i-au fost transferate drepturile și obligațiile persoanei menționate anterior în ceea ce privește regimul vamal.”

4 Articolul 37 din acest cod prevede:

„(1) Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor. Ele pot fi supuse controalelor vamale în conformitate cu dispozițiile în vigoare.

(2) Ele rămân sub o astfel de supraveghere atâta timp cât este necesar pentru a se stabili statutul lor vamal, dacă este cazul, și, în cazul mărfurilor necomunitare și fără a aduce atingere articolului 82 alineatul (1), până ce li se modifică statutul vamal, [sau] intră într-o zonă liberă sau antrepozit liber sau se reexportă sau se distrug în conformitate cu articolul 182.”

5 Articolul 38 alineatul 1 litera (a) din codul menționat prevede:

„Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității sunt transportate fără întârziere de persoana care le aduce în Comunitate, pe traseul specificat de autoritățile vamale și în conformitate cu instrucțiunile acestora, în cazul în care acestea există:

1. spre biroul vamal desemnat de autoritățile vamale sau către orice alt loc desemnat sau aprobat de acele autorități.”

6 Articolul 40 din același cod are următorul cuprins:

„Mărfurile care intră pe teritoriul vamal al Comunității sunt prezentate la vamă de către persoana care le-a introdus pe acest teritoriu sau, după caz, de către persoana care se ocupă de transportul mărfurilor după introducerea lor […]”

7 Articolul 59 alineatul (2) din Codul vamal prevede:

„Mărfurile comunitare declarate pentru un regim de export de perfecționare pasivă, de tranzit sau de antrepozit vamal sunt supuse supravegherii vamale din momentul acceptării declarației vamale până în momentul în care ele părăsesc teritoriul vamal al Comunității, sunt distruse sau declarația vamală este invalidată.”

8 Articolul 91 alineatul (1) litera (a) din acest cod prevede:

„Regimul de tranzit extern permite circulația dintr-un punct într-altul pe teritoriul vamal al Comunității:

(a) a mărfurilor necomunitare, fără ca aceste mărfuri să fie supuse drepturilor de import și altor taxe sau măsuri de politică comercială.”

9 Potrivit articolului 92 din codul menționat:

„(1) Regimul de tranzit extern ia sfârșit și obligațiile titularului se consideră îndeplinite atunci când mărfurile plasate sub acest regim și documentele solicitate sunt prezentate la biroul vamal de destinație în conformitate cu dispozițiile regimului respectiv.

(2) Autoritățile vamale încheie regimul atunci când sunt în măsură să stabilească, pe baza comparației datelor disponibile de la biroul vamal de plecare cu cele de la biroul vamal de destinație, că regimul a luat sfârșit în mod corect.”

10 Articolul 94 alineatul (1) din același cod prevede:

„Principalul obligat este ținut să constituie o garanție pentru asigurarea plății datoriei vamale sau a altor taxe care pot lua naștere în ceea ce privește mărfurile.”

11 Potrivit articolului 96 din Codul vamal:

„(1) Principalul obligat este titularul regimului de tranzit comunitar extern. El răspunde pentru:

(a) prezentarea în vamă a mărfurilor intacte la biroul vamal de destinație în termenul prevăzut și cu respectarea întocmai a măsurilor de identificare adoptate de autoritățile vamale;

(b) respectarea dispozițiilor referitoare la regimul de tranzit comunitar.

(2) Sub rezerva obligațiilor prevăzute la alineatul (1) ale principalului obligat, un transportator sau destinatar al mărfurilor care acceptă mărfurile știind că ele sunt plasate sub un regim de tranzit comunitar este, de asemenea, obligat să prezinte mărfurile intacte la biroul vamal de destinație în termenul prevăzut și cu respectarea întocmai a măsurilor de identificare adoptate de autoritățile vamale.”

12 Articolul 202 alineatul (1) litera (a) din codul menționat prevede:

„O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

(a) introducerea ilegală pe teritoriul vamal al Comunității a mărfurilor supuse drepturilor de import sau

[…]”

13 Articolul 203 din același cod prevede:

„(1) O datorie vamală la import ia naștere prin:

— sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală.

(3) Debitorii vamali sunt:

— persoana care a sustras mărfurile de sub supraveghere vamală;

— orice persoană care a participat la o astfel de acțiune și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că mărfurile au fost sustrase de sub supraveghere vamală;

— orice persoană care a dobândit sau deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul cumpărării sau primirii mărfurilor, că ele au fost sustrase de sub supraveghere vamală și

— după caz, persoana care trebuie să execute obligațiile care rezultă din depozitarea temporară a mărfurilor sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate acele mărfuri.”

14 Potrivit articolului 204 din Codul vamal:

„(1) O datorie vamală la import ia naștere prin:

(a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

[…]

în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

(2) Datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.

(3) Debitorul vamal este persoana căreia i se solicită, în funcție de împrejurări, fie executarea obligațiilor apărute, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, în urma depozitării lor temporare sau a utilizării regimului vamal sub care au fost plasate, fie respectarea condițiilor care reglementează plasarea mărfurilor sub acel regim.”

15 Articolul 206 alineatul (1) din acest cod prevede:

„Prin derogare de la articolul 202 și articolul 204 alineatul (1) litera (a), se consideră că nu a luat naștere nici o datorie vamală la import pentru anumite mărfuri atunci când persoana interesată face dovada că neîndeplinirea obligațiilor ce rezultă din:

— dispozițiile articolelor 38-41 și articolului 177 a doua liniuță sau

— păstrarea mărfurilor respective în depozit temporar sau

— utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate mărfurile

este urmare a distrugerii totale ori a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective, pentru o cauză ce ține de natura mărfurilor sau cazul fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritățile vamale.

În sensul prezentului alineat, mărfurile sunt pierdute iremediabil când devin de neutilizat de către orice persoană.”

16 Potrivit articolului 213 din codul menționat:

„Atunci când mai multe persoane sunt obligate să plătească aceeași datorie, acestea sunt obligate să plătească în solidar acea datorie.”

Regulamentul (CEE) nr. 2454/93

17 Articolul 360 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului nr. 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 7, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 414/2009 al Comisiei din 30 aprilie 2009 (JO 2009, L 125, p. 6), prevede:

„Transportatorul este obligat să adnoteze în mod corespunzător documentul de însoțire a tranzitului și să-l prezinte, împreună cu transportul, autorităților vamale ale statului membru pe teritoriul căruia se află mijlocul de transport, în următoarele cazuri:

[…]

(e) cu ocazia oricărui eveniment, incident sau accident care poate avea influență asupra respectării obligațiilor principalului obligat sau transportator.”

Directiva TVA

18 Conform articolului 2 alineatul (1) din Directiva TVA:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[…]

(d) importul de bunuri.”

19 Articolul 60 din această directivă prevede:

„Locul importului de bunuri este statul pe al cărui teritoriu se află bunurile la momentul intrării lor în Comunitate.”

20 Articolul 61 primul paragraf din directiva menționată prevede:

„Prin derogare de la articolul 60, în cazul în care, la intrarea în Comunitate, bunurile care nu se află în liberă circulație intră sub unul dintre regimurile sau se află în una dintre situațiile prevăzute la articolul 156 sau sub regimuri de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import sau sub regimuri de tranzit extern, locul importului bunurilor respective este statul membru pe al cărui teritoriu bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.”

21 Potrivit articolului 70 din aceeași directivă:

„Faptul generator intervine și TVA devine exigibilă atunci când bunurile sunt importate.”

22 Articolul 71 din Directiva TVA prevede:

„(1) Atunci când, la introducerea în Comunitate, bunurile sunt plasate […] sub regimuri de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import sau sub regimuri de tranzit extern, faptul generator intervine și TVA devine exigibilă doar în momentul în care bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.

Cu toate acestea, atunci când bunurile importate sunt supuse drepturilor vamale, prelevărilor agricole sau unor taxe similare stabilite în cadrul unei politici comune, faptul generator intervine și TVA devine exigibilă în momentul în care intervine faptul generator privind taxele respective, iar drepturile respective devin exigibile.

(2) Atunci când bunurile importate nu sunt supuse niciunuia dintre drepturile prevăzute la alineatul (1) al doilea paragraf, statele membre aplică, în ceea ce privește faptul generator și momentul la care TVA devine exigibilă, dispozițiile în vigoare care reglementează drepturile vamale.”

23 Potrivit articolului 201 din această directivă:

„La import, TVA este datorată de orice persoane desemnate sau recunoscute ca persoane obligate la plata taxei de către statul membru de import.”

24 Articolul 202 din directiva menționată prevede:

„TVA este datorată de orice persoană responsabilă de ieșirea bunurilor din regimurile sau situațiile enumerate la articolele 156, 157, 158, 160 și 161.”

25 Articolul 205 din aceeași directivă este formulat după cum urmează:

„În situațiile prevăzute la articolele 193-200 și articolele 202, 203 și 204, statele membre pot prevedea ca o altă persoană decât persoana obligată la plata TVA să fie ținută răspunzătoare în mod solidar pentru plata TVA.”

Dreptul leton

26 Articolul 2 alineatul (2.[2]) din likums par pievienotās vērtības nodokli (Legea privind TVA-ul) din 9 martie 1995 (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49), în vigoare până la 31 decembrie 2012, prevedea:

„Orice import de mărfuri este supus taxei, cu excepția cazului în care prezenta lege prevede altfel.”

27 Articolul 12 alineatul (2) din această lege prevedea:

„La importul mărfurilor, taxa este datorată de orice persoană care pune mărfurile în liberă circulație. Taxa asupra mărfurilor importate este exigibilă din momentul în care sunt exigibile taxele vamale […]”

Litigiul principal și întrebările preliminare

28 Din decizia de trimitere reiese că la 25 februarie 2011, LDz, acționând în calitate de principal obligat, a plasat un grup de vagoane-cisternă sub regim de tranzit comunitar extern, în sensul articolului 91 din Codul vamal, prezentând o scrisoare de trăsură pentru transport feroviar. Marfa în tranzit, și anume solvent, trebuia direcționată de transportator, Baltijas Tranzīta Serviss, la biroul vamal de destinație, în speță postul de control vamal din portul Ventspils (Letonia).

29 Pe parcursul transportului acestei mărfi pe teritoriul leton a fost constatată la unul dintre vagoanele-cisternă respective o scurgere pornind de la dispozitivul de descărcare inferior. La 28 februarie și la 1 martie 2011 au fost întocmite procese-verbale tip, și anume un proces-verbal de control și un proces-verbal de constatare a stării tehnice a vagonului-cisternă respectiv, privind defectele cisternei respective și măsurile adoptate pentru evitarea avariei. La 1 martie 2011 s-a consemnat de asemenea într-un proces-verbal de constatare a avariei că din cisterna respectivă lipseau 2 448 de kilograme (kg) de marfă.

30 La 10 martie 2011, biroul vamal de destinație a constatat un deficit de marfă de 2 448 kg, ca urmare a faptului că dispozitivul de descărcare inferior al unuia dintre vagoanele-cisternă în discuție nu fusese corect închis sau fusese deteriorat. În lipsa depunerii la biroul vamal de destinație a unui document privind prezentarea mărfii lipsă și încheierea corespunzătoare a regimului de tranzit comunitar extern, precum și în lipsa unor dovezi în sensul că deficitul de marfă rezulta dintr-un act al expeditorului, VID a adoptat o decizie prin care a calculat datoria vamală a LDz într-un cuantum de 63,26 lats letoni (LVL) (aproximativ 90,01 euro), precum și datoria privind TVA-ul a acestei societăți într-un cuantum de 228,02 LVL (aproximativ 324,44 euro). LDz a contestat decizia menționată. Directorul general al VID a confirmat-o printr-o decizie din 16 septembrie 2011.

31 Drept urmare, LDz a sesizat administratīvā rajona tiesa (Curtea Administrativă Districtuală, Letonia) cu o cerere în anularea acestei din urmă decizii, arătând că, în speță, mai multe persoane puteau fi debitoare în solidar ale datoriei vamale în discuție, în special persoanele responsabile cu executarea tehnică a transportului și cu întocmirea corectă a procesului-verbal de constatare a avariei. De asemenea, LDz a arătat că VID nu a ținut seama de faptul că deficitul de marfă constatat rezulta din distrugerea totală sau din pierderea iremediabilă a mărfii respective dintr-o cauză ce ține de natura mărfurilor sau în urma unui caz fortuit ori de forță majoră.

32 Prin hotărârea din 6 august 2013, instanța menționată a respins acțiunea formulată de LDz.

33 Prin hotărârea din 8 decembrie 2014, Administratīvā apgabaltiesa (Curtea Administrativă Regională, Letonia) a respins apelul formulat de LDz împotriva hotărârii pronunțate în primă instanță.

34 În cadrul examinării recursului formulat de LDz, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Curtea Supremă, Secția de contencios administrativ, Letonia) are în primul rând îndoieli în ceea ce privește aspectul dacă în mod întemeiat VID și instanțele de grad inferior au aplicat în speță articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal, privind sustragerea unor mărfuri de sub supravegherea vamală. Instanța menționată arată în această privință, pe de o parte, că VID consideră că punctul 2.2 din „Manualul de tranzit” al Direcției Generale „Impozitare și uniune vamală” a Comisiei (documentul de lucru Taxud/2033/2008-LV Rev. 4) din 15 septembrie 2009 se aplică în toate cazurile în care biroul vamal de destinație constată un deficit de mărfuri, în timp ce, pe de altă parte LDz insistă asupra unor constatări care stabilesc în speță o scurgere a solventului din cisterna respectivă dintr-un motiv de ordin tehnic și care menționează actele menite să remedieze acest defect.

35 În acest context, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, nu ar trebui mai degrabă să se aplice articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal coroborat cu derogarea prevăzută la articolul 206 alineatul (1) din acest cod, ceea ce ar permite să nu se calculeze o datorie vamală la import dacă s-ar constata distrugerea totală a mărfii, care exclude intrarea acesteia în circuitul economic al Uniunii Europene.

36 În continuare, această instanță amintește că problema scutirii de la plata taxelor la import este legată de cea a scutirii de TVA. În această privință, ea pleacă de la principiul potrivit căruia, întrucât aplicarea Codului vamal nu ar impune să se calculeze taxe vamale la import pentru mărfuri care au fost distruse în timp ce erau plasate sub regimul de tranzit comunitar extern și care, ca urmare a acestui fapt, nu au putut să intre în circuitul economic al Uniunii, nu ar trebui să se plătească nici TVA.

37 În sfârșit, instanța respectivă arată că, deși din cuprinsul articolului 94 alineatul (1) și al articolului 96 alineatul (1) din Codul vamal reiese suficient de clar că principalul obligat răspunde ca atare de plata datoriei vamale și chiar dacă Curtea a subliniat în jurisprudența sa importanța răspunderii principalului obligat în cadrul protejării intereselor financiare ale Uniunii și ale statelor membre, ar rămâne nelămuriri în ceea ce privește domeniul de aplicare al dispozițiilor Codului vamal care prevăd răspunderea altor persoane în ceea ce privește atât executarea obligațiilor care rezultă din regimul de tranzit comunitar extern, cât și din plata datoriei vamale. Astfel, atât în temeiul articolului 203 din acest cod, cât și în aplicarea articolului 204 din acesta, cercul persoanelor a căror răspundere este susceptibilă să fie angajată ca urmare a scurgerii respective nu s-ar limita doar la principalul obligat.

38 În aceste condiții, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Curtea Supremă, Secția de contencios administrativ) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 203 alineatul (1) din [Codul vamal] trebuie interpretat în sensul că este aplicabil de fiecare dată când la biroul vamal de destinație a regimului de tranzit comunitar extern nu se prezintă toată marfa, inclusiv în cazul în care se dovedește în mod corespunzător distrugerea totală și pierderea iremediabilă a acesteia?

2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, dovedirea în mod corespunzător a distrugerii totale a mărfurilor și, prin urmare, a împrejurării că nu este posibilă intrarea mărfurilor în circuitul economic al statului membru pot să justifice aplicarea articolului 204 alineatul (1) litera (a) și a articolului 206 din [Codul vamal], fără să se includă în calculul datoriei vamale cantitatea de marfă distrusă în timpul tranzitului comunitar extern?

3) Dacă articolul 203 alineatul (1), articolul 204 alineatul (1) litera (a) și articolul 206 din [Codul vamal] pot fi interpretate în sensul că taxele vamale la import se calculează în funcție de cantitatea de marfă distrusă în timpul tranzitului comunitar extern, atunci articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolele 70 și 71 din [Directiva TVA] pot fi interpretate în sensul că, în acest caz, odată cu taxele la import, trebuie să calculeze și [TVA], chiar dacă nu este posibilă intrarea efectivă a mărfurilor în circuitul economic al statului membru?

4) Articolul 96 din [Codul vamal] trebuie interpretat în sensul că principalul obligat este întotdeauna responsabil pentru plata acestei datorii vamale care rezultă din regimul de tranzit extern, indiferent dacă transportatorul a respectat sau nu a respectat obligațiile impuse de articolul 96 alineatul (2) din [codul menționat]?

5) Articolul 94 alineatul (1), articolul 96 alineatul (1) și articolul 213 din [Codul vamal] trebuie interpretate în sensul că administrația vamală a statului membru are obligația de a stabili răspunderea solidară a tuturor persoanelor care, într-un caz concret, pot fi considerate responsabile pentru datoria vamală împreună cu principalul obligat, în conformitate cu normele din [acest cod]?

6) În cazul unui răspuns afirmativ la întrebarea precedentă și dacă legislația statului membru leagă obligația de plată a [TVA] pentru importul de mărfuri, în general, de procedura în care se permite punerea mărfurilor în liberă circulație, articolele 201, 202 și 205 din [Directiva TVA] trebuie interpretate în sensul că statul membru are obligația să stabilească răspunderea solidară pentru plata [TVA] a tuturor persoanelor care, într-un caz concret, pot fi considerate responsabile pentru datoria vamală în conformitate cu dispozițiile din [Codul vamal]?

7) În cazul unui răspuns afirmativ la cea de a cincea și/sau la cea de a șasea întrebare, articolul 96 alineatul (1) și articolul 213 din [Codul vamal], precum și articolele 201, 202 și 205 din [Directiva TVA] trebuie interpretate în sensul că, în cazul în care, ca urmare a unei erori, biroul vamal nu a

stabilit răspunderea solidară pentru niciuna dintre persoanele responsabile împreună cu principalul obligat pentru datoria vamală, doar această împrejurare ar putea justifica exonerarea principalului obligat de răspunderea pentru datoria vamală?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

39 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că această dispoziție se aplică în cazul în care volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat la biroul vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător.

40 În această privință trebuie amintit că, în temeiul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal, o datorie vamală la import ia naștere prin sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

41 În conformitate cu jurisprudența Curții, noțiunea „sustragere de sub supravegherea vamală”, care figurează la articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal, trebuie înțeleasă ca incluzând orice acțiune sau omisiune care are drept rezultat, chiar dacă numai pe moment, împiedicarea accesului autorității vamale competente la mărfuri aflate sub supraveghere vamală și a efectuării controalelor prevăzute la articolul 37 alineatul (1) din acest cod (Hotărârea din 1 februarie 2001, D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, punctul 47, precum și Hotărârea din 12 iunie 2014, SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, punctul 28 și jurisprudența citată).

42 Astfel, constituie sustragere a unei mărfi de sub supravegherea vamală, în sensul articolului 203 alineatul (1) din codul respectiv, orice retragere, neautorizată de autoritatea vamală competentă, a unei mărfi supuse supravegherii vamale de la locul de depozitare autorizat, atât intenționată, cât și neintenționată, precum un furt (a se vedea în acest sens Hotărârea din 1 februarie 2001, D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, punctele 48 și 50, Hotărârea din 12 februarie 2004, Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punctul 36, precum și Hotărârea din 11 iulie 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, punctele 30 și 33). De asemenea, Curtea a statuat că o marfă plasată în depozit temporar trebuie considerată ca fiind sustrasă de sub supravegherea vamală în cazul în care este declarată în vederea plasării sub regim de tranzit comunitar extern, însă nu părăsește depozitul și nu este prezentată biroului vamal de destinație, deși documentele de tranzit au fost prezentate acestuia din urmă (Hotărârea din 12 iunie 2014, SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, punctul 33).

43 În speță, din decizia de trimitere reiese că biroul vamal de destinație a constatat un deficit de marfă, și anume solvent, de 2 448 kg, ca urmare a faptului că dispozitivul de descărcare inferior al vagonului-cisternă nu fusese corect închis sau fusese deteriorat. În această privință, potrivit instanței de trimitere, Administratīvā apgabaltiesa (Curtea Administrativă Regională) nu a determinat într-un mod mai precis împrejurările acestei pierderi a mărfii.

44 În orice caz, instanța de trimitere se situează în ipoteza unei distrugeri totale sau a unei pierderi iremediabile a mărfii.

45 În această privință, în conformitate cu articolul 37 alineatul (1) din Codul vamal, o marfă supusă supravegherii vamale poate fi supusă controalelor vamale.

46 Asemenea controale au ca obiectiv în special, conform articolului 4 punctul 14 din acest cod, garantarea aplicării corecte a legislației vamale și pot include printre altele verificarea mărfurilor, a informațiilor menționate în declarații, verificarea existenței și a autenticității documentelor, precum și verificarea mijloacelor de transport.

47 Or, în conformitate cu jurisprudența Curții citată la punctele 41 și 42 din prezenta hotărâre, dispariția unei părți a mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern poate constitui în principiu o sustragere a acesteia de sub supravegherea vamală, în sensul articolului 203 alineatul (1) din codul respectiv, în măsura în care, în această situație, autoritățile vamale sunt împiedicate efectiv să aibă acces la această parte a mărfii și să efectueze controalele prevăzute la articolul 37 alineatul (1) din același cod.

48 Cu toate acestea, aplicarea articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal este justificată în cazul în care dispariția mărfii prezintă un risc ca aceasta să fie integrată, fără a fi vămuită, în circuitul economic al Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 20 ianuarie 2005, Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, punctul 20, precum și Hotărârea din 15 mai 2014, X, C-480/12, EU:C:2014:329, punctele 35 și 36).

49 Or, nu aceasta este situația atunci când dispariția mărfii este rezultatul distrugerii sale totale sau al pierderii sale iremediabile, aceasta din urmă fiind definită, în temeiul articolului 206 alineatul (1) al doilea paragraf din Codul vamal, drept imposibilitatea utilizării mărfii de către orice persoană, în cazul scurgerii unui lichid precum solventul în discuție în litigiul principal, dintr-o cisternă, în timpul transportului acestuia. Astfel, o marfă care nu mai există sau este inutilizabilă de către orice persoană nu poate fi integrată, ca urmare a acestui simplu fapt, în circuitul economic al Uniunii.

50 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că această dispoziție nu se aplică în cazul în care volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat biroului vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător.

Cu privire la a doua întrebare

51 Prin intermediul celei de a doua întrebări, adresată în ipoteza unui răspuns negativ la prima întrebare, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 204 alineatul (1) litera (a) și articolul 206 din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că aceste dispoziții își găsesc aplicarea în cazul în care volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat biroului vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător.

52 În această privință, trebuie arătat, cu titlu introductiv, că articolele 203 și 204 din Codul vamal au domenii de aplicare distincte. Rezultă din textul articolului 204 din acest cod că acest articol nu își poate găsi aplicarea decât în cazurile care nu intră în domeniul de aplicare al articolului 203 din cod, a cărui aplicabilitate la situația de fapt din cauză este examinată în primul rând (Hotărârea din 12 februarie 2004, Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punctele 28-30, precum și Hotărârea din 29 octombrie 2015, B & S Global Transit Center, C-319/14, EU:C:2015:734, punctele 25 -27).

53 Or, în conformitate cu răspunsul dat la prima întrebare, întrucât articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal nu are vocație să se aplice în speță, trebuie verificat dacă situația în discuție în litigiul principal intră în domeniul de aplicare al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din acest cod.

54 În temeiul acestei din urmă dispoziții, o datorie vamală la import ia naștere prin neexecutarea, în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 din Codul vamal, a uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate.

55 În ceea ce privește regimul de tranzit comunitar extern, face parte din aceste obligații, în temeiul articolului 96 alineatul (1) litera (a) din acest cod, în special prezentarea în vamă, la biroul vamal de destinație, a unor mărfuri intacte.

56 Trebuie constatat în această privință că, în împrejurări precum cele din cauza principală, prezentarea la biroul vamal de destinație a unui volum de marfă inferior celui declarat sub regimul de tranzit comunitar extern la biroul vamal de plecare, în urma distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din aceasta, nu poate fi considerată drept prezentarea unei mărfi intacte, în sensul articolului 96 alineatul (1) litera (a) din codul respectiv.

57 Rezultă că o asemenea prezentare trebuie calificată, în sensul articolului 204 alineatul (1) litera (a) din același cod, drept o neexecutare a uneia dintre obligațiile legate de regimul de tranzit comunitar extern, ceea ce dă naștere în principiu datoriei vamale la import pentru partea din marfă care nu a fost prezentată biroului de destinație.

58 Cu toate acestea, trebuie arătat că articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal prevede că, prin derogare de la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din acest cod, se consideră că nu a luat naștere nicio datorie vamală la import pentru anumite mărfuri atunci când persoana interesată face dovada că neîndeplinirea obligațiilor ce rezultă din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate mărfurile este urmarea distrugerii totale ori a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective pentru o cauză ce ține de natura mărfurilor sau în urma unui caz fortuit ori de forță majoră.

59 În consecință, trebuie verificat dacă scurgerea unui lichid precum un solvent dintr-o cisternă ca urmare a faptului că dispozitivul de descărcare inferior al vagonul-cisternă respectiv nu a fost corect închis sau a fost deteriorat poate fi calificată drept caz fortuit sau de forță majoră.

60 În această privință trebuie amintită jurisprudența constantă a Curții, potrivit căreia, întrucât noțiunea „forță majoră” nu are în mod obligatoriu un conținut identic în diferitele domenii de aplicare ale dreptului Uniunii, semnificația acesteia trebuie determinată în funcție de cadrul legal în care este destinată să își producă efectele (Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 25, precum și Hotărârea din 14 iunie 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punctul 26).

61 În contextul reglementării vamale, noțiunile „forță majoră” și „caz fortuit” se caracterizează, ambele, printr-un element obiectiv, referitor la existența unor împrejurări neobișnuite și străine de operator, și printr-un element subiectiv, legat de obligația persoanei interesate de a se proteja de consecințele evenimentului neobișnuit luând măsuri adecvate, fără a accepta sacrificii excesive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 24, Hotărârea din 14 iunie 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punctul 28, Ordonanța din 21 septembrie 2012, Noscira/OAPI, C-69/12 P, nepublicată, EU:C:2012:589, punctul 39, Ordonanța președintelui Curții din 30 septembrie 2014, Faktor B. i W. Gęsina/Comisia, C-138/14 P, nepublicată, EU:C:2014:2256, punctul 19, precum și Hotărârea din 4 februarie 2016, C & J Clark International și Puma, C-659/13 și C-34/14, EU:C:2016:74, punctul 192).

62 Pe de altă parte, întrucât articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal constituie o derogare de la regula stabilită la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din acesta, noțiunile „forță majoră” și „caz fortuit”, în sensul primei dintre aceste dispoziții, trebuie să fie interpretate în mod strict (a se vedea prin analogie

Hotărârea din 14 iunie 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punctul 24, Hotărârea din 4 februarie 2016, C & J Clark International și Puma, C-659/13 și C-34/14, EU:C:2016:74, punctele 190 și 191, precum și Hotărârea din 25 ianuarie 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, punctul 56).

63 Or, în lumina criteriilor formulate la punctul 61 din prezenta hotărâre, este necesar să se constate că o scurgere de solvent precum cea în discuție în litigiul principal, în ipoteza în care a fost provocată de închiderea incorectă a unui dispozitiv de descărcare, nu trebuie considerată drept o împrejurare neobișnuită sau străină de operatorul activ în domeniul transportului substanțelor lichide, ci mai degrabă drept consecința nerespectării diligenței cerute în mod normal în cadrul activității acestui operator, astfel încât nici elementul obiectiv și nici elementul subiectiv care caracterizează noțiunile „forță majoră” și „caz fortuit” vizate la punctul sus-menționat nu sunt întrunite în speță.

64 În ceea ce privește ipoteza deteriorării unui dispozitiv de descărcare, nu poate fi exclus ca această împrejurare să fie de natură să întrunească criteriile enunțate la punctul 61 din prezenta hotărâre dacă aceasta se dovedește a fi neobișnuită și străină de un asemenea operator și dacă consecințele sale nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate. Cu toate acestea, revine instanței naționale sarcina de a verifica dacă aceste criterii sunt îndeplinite. În cadrul acestei verificări, instanța respectivă trebuie să ia în considerare în special respectarea de către operatori precum principalul obligat și transportatorul a normelor și a cerințelor în vigoare în ceea ce privește starea tehnică a cisternelor și siguranța transportului de substanțe lichide precum un solvent.

65 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la cea de a doua întrebare că articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că, atunci când volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat la biroul vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător, această situație, care constituie neexecutarea uneia dintre obligațiile legate de acest regim, și anume aceea de a prezenta o marfă intactă la biroul vamal de destinație, dă naștere în principiu unei datorii vamale la import pentru partea din marfă care nu a fost prezentată acestui birou. Revine instanței naționale sarcina să verifice dacă o împrejurare precum deteriorarea unui dispozitiv de descărcare întrunește în speță criteriile care caracterizează noțiunile „forță majoră” și „caz fortuit”, în sensul articolului 206 alineatul (1) din Codul vamal, și anume dacă aceasta se dovedește neobișnuită pentru un operator activ în domeniul transportului substanțelor lichide și străină de acesta și dacă consecințele sale nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate. În cadrul acestei verificări, instanța menționată trebuie să țină seama în special de respectarea de către operatori precum principalul obligat și transportatorul a normelor și a cerințelor în vigoare în ceea ce privește starea tehnică a cisternelor și siguranța transportului de substanțe lichide precum un solvent.

Cu privire la a treia întrebare

66 Prin intermediul celei de a treia întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (d), precum și articolele 70 și 71 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că TVA-ul este datorat pentru partea total distrusă sau iremediabil pierdută dintr-o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern.

67 În temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA, este supus TVA-ului importul de bunuri. Articolul 70 din această directivă prevede principiul că faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil atunci când bunurile sunt importate. Astfel, articolul 71 alineatul (1) din această directivă prevede la primul paragraf că, atunci când, la introducerea în Uniune, bunurile sunt plasate în regimul tranzitului comunitar extern, faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil doar în momentul în care aceste bunuri ies de sub incidența acestui regim (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iulie 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, punctul 40).

68 Din aceste dispoziții rezultă că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a unei mărfi plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu sunt susceptibile să determine faptul generator și exigibilitatea TVA-ului decât atunci când pot fi asimilate cu ieșirea unei asemenea mărfi de sub acest regim.

69 În această privință, trebuie să se constate că, întrucât TVA-ul este prin natura sa o taxă pe consum, ea se aplică bunurilor și serviciilor care intră în circuitul economic al Uniunii și pot face obiectul unui consum (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 noiembrie 2013, Tulică și Plavoșin, C-249/12 și C-250/12, EU:C:2013:722, punctul 35, precum și Hotărârea din 2 iunie 2016, Eurogate Distribution și DHL Hub Leipzig, C-226/14 și C-228/14, EU:C:2016:405, punctul 65).

70 Prin urmare, ieșirea unei mărfi de sub regimul de tranzit comunitar extern, care face să se producă faptul generator și exigibilitatea TVA-lui, trebuie înțeleasă ca vizând integrarea acestei mărfi în circuitul economic al Uniunii, ceea ce este exclus în cazul unei mărfi inexistente sau inutilizabile de către orice persoană (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctele 93 și 96).

71 În consecință, în condițiile în care o marfă distrusă total sau pierdută iremediabil în timp ce era plasată sub regimul de tranzit comunitar extern nu poate intra în circuitul economic al Uniunii și, prin urmare, nu poate ieși de sub acest regim, ea nu poate fi considerată drept „importată”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA și nici supusă TVA-ului cu acest titlu.

72 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la cea de a treia întrebare că articolul 2 alineatul (1) litera (d), precum și articolele 70 și 71 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că TVA-ul nu este datorat pentru partea total distrusă sau iremediabil pierdută dintr-o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern.

Cu privire la a patra întrebare

73 Prin intermediul celei de a patra întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă dispozițiile coroborate ale articolului 96 alineatul (1) litera (a) și ale articolului 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3) din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că principalul obligat este ținut la plata datoriei vamale născute pentru o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern chiar dacă transportatorul nu a respectat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 96 alineatul (2) din acest cod, în special aceea de a prezenta această marfă intactă la biroul vamal de destinație, în termenul prescris.

74 În conformitate cu dispozițiile coroborate ale articolului 96 alineatul (1) litera (a) și ale articolului 204 alineatul (1) litera (a) din codul respectiv, o datorie vamală la import ia naștere prin neprezentarea în vamă, la biroul vamal de destinație, intactă, a unei mărfi plasate sub regimul de tranzit comunitar extern. În temeiul articolului 204 alineatul (3) din același cod, debitorul datoriei vamale este persoana care trebuie să execute obligațiile pe care le presupune utilizarea acestui regim.

75 Astfel, în temeiul articolului 96 alineatul (1) din Codul vamal, revine principalului obligat sarcina de a prezenta în vamă marfa respectivă intactă la biroul vamal de destinație. Potrivit articolului 96 alineatul (2) din acest cod, sub rezerva obligațiilor principalului obligat, transportatorul mărfii respective este de asemenea obligat să o prezinte intactă la biroul vamal de destinație.

76 În această privință, Curtea a statuat deja că articolul 204 din codul respectiv urmărește să asigure o aplicare corectă a reglementării vamale. Astfel, în temeiul articolului 96 alineatul (1) și al articolului 204 alineatul (1) din acest cod, principalul obligat, în calitatea sa de titular al regimului de tranzit comunitar extern, este debitorul datoriei vamale care rezultă din nerespectarea dispozițiilor acestui regim. Răspunderea imputată astfel principalului obligat urmărește asigurarea unei aplicări diligente și

uniforme a dispozițiilor acestui regim și buna desfășurare a operațiunilor de tranzit în interesul protecției intereselor financiare ale Uniunii și ale statelor sale membre (Hotărârea din 15 iulie 2010, DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, punctul 30 și jurisprudența citată).

77 De asemenea, această răspundere este independentă de buna-credință a principalului obligat și de faptul că încălcarea regimului de tranzit comunitar extern rezultă dintr-un fapt care este străin de acesta (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 aprilie 2008, Militzer & Münch, C-230/06, EU:C:2008:186, punctul 49, precum și jurisprudența citată).

78 În plus, răspunderea respectivă nu este contestată de faptul că aceasta se extinde, în temeiul articolului 96 alineatul (2) din Codul vamal, și la alte persoane, precum transportatorul unei mărfi, întrucât dispozițiile acestui cod referitoare la regimul de tranzit comunitar extern nu prevăd nicio scutire cu acest titlu în favoarea principalului obligat. Astfel, din textul articolului 96 alineatul (2) din codul respectiv rezultă că obligația transportatorului unei mărfi de a o prezenta intactă la biroul vamal de destinație rămâne „[s]ub rezerva obligațiilor principalului obligat” în această privință.

79 Rezultă că principalul obligat este ținut la plata datoriei vamale născute în această privință pentru o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern chiar dacă transportatorul nu a respectat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 96 alineatul (2) din același cod.

80 Această concluzie nu presupune însă în mod necesar că principalul obligat este singurul obligat la plata acestei datorii vamale.

81 Astfel, după cum rezultă din cuprinsul punctelor 74 și 75 din prezenta hotărâre, dacă transportatorul nu și-a îndeplinit obligația de a prezenta intactă o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern la biroul vamal de destinație, acesta trebuie de asemenea considerat, din această cauză, drept debitorul datoriei vamale, ceea ce presupune că, în temeiul articolului 213 din Codul vamal, acesta este, împreună cu principalul obligat, ținut la plata acestei datorii în solidar.

82 Având în vedere considerațiile are precedă, este necesar să se răspundă la cea de a patra întrebare că dispozițiile coroborate ale articolului 96 alineatul (1) litera (a) și ale articolului 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3) din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că principalul obligat este ținut la plata datoriei vamale născute pentru o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern chiar dacă transportatorul nu a respectat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 96 alineatul (2) din acest cod, în special aceea de a prezenta această marfă intactă la biroul vamal de destinație, în termenul prescris.

Cu privire la a cincea întrebare

83 Prin intermediul celei de a cincea întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 96 alineatul (1) litera (a) și alineatul (2), articolul 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3), precum și articolul 213 din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că autoritatea vamală a unui stat membru are obligația de a angaja răspunderea solidară a transportatorului care, în paralel cu principalul obligat, trebuie considerat debitorul datoriei vamale.

84 În această privință trebuie arătat că articolul 213 din Codul vamal afirmă principiul solidarității în caz de pluralitate de debitori pentru aceeași datorie vamală, fără ca o normă mai precisă privind punerea în aplicare a acestui principiu al solidarității să fie prevăzută în alte dispoziții ale acestui cod sau în dispozițiile de aplicare a acestuia (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 februarie 2011, Berel și alții, C-78/10, EU:C:2011:93, punctele 42 și 43).

85 Or, din natura însăși a răspunderii solidare rezultă că fiecare debitor răspunde pentru cuantumul total al datoriei și că creditorul rămâne în principiu liber să solicite plata acestei datorii unuia sau mai multor debitori, la alegerea sa.

86 Astfel cum rezultă din cuprinsul punctelor 76-79 și 82 din prezenta hotărâre, în temeiul articolului 96 alineatul (1) litera (a) și al articolului 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3) din Codul vamal, principalul obligat este ținut la plata datoriei vamale născute pentru o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern chiar dacă transportatorul nu a respectat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 96 alineatul (2) din același cod.

87 Rezultă că Codul vamal, consacrând această răspundere obiectivă a principalului obligat, stabilește un mecanism juridic de bază care facilitează în special buna desfășurare a operațiunilor de tranzit în interesul protecției intereselor financiare ale Uniunii și ale statelor sale membre (Hotărârea din 15 iulie 2010, DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, punctul 30, precum și jurisprudența citată).

88 În această privință, Curtea a precizat că mecanismul de solidaritate prevăzut la articolul 213 din acest cod constituie un instrument juridic suplimentar pus la dispoziția autorităților naționale pentru a întări eficacitatea acțiunii lor în materie de recuperare a datoriei vamale și de protecție a resurselor proprii ale Uniunii (Hotărârea din 17 februarie 2011, Berel și alții, C-78/10, EU:C:2011:93, punctul 48).

89 În consecință, trebuie constatat că, în împrejurări precum cele din cauza principală, autoritatea vamală a unui stat membru este, desigur, obligată să angajeze răspunderea principalului obligat. Cu toate acestea, din natura mecanismului de solidaritate prevăzut la punctul 85 din prezenta hotărâre rezultă că această autoritate are posibilitatea, dar nu obligația, de a angaja răspunderea solidară a transportatorului.

90 Trebuie precizat în această privință că faptul că autoritatea vamală a unui stat membru nu solicită transportatorului, în temeiul acestei răspunderi solidare, să plătească datoria vamală nu afectează cu nimic dreptul principalului obligat de a angaja o acțiune în regres împotriva transportatorului.

91 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la cea de a cincea întrebare că articolul 96 alineatul (1) litera (a) și alineatul (2), articolul 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3), precum și articolul 213 din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că autoritatea vamală a unui stat membru nu are obligația de a angaja răspunderea solidară a transportatorului care, în paralel cu principalul obligat, trebuie considerat debitorul datoriei vamale.

Cu privire la a șasea și la a șaptea întrebare

92 Având în vedere răspunsul dat la cea de a cincea întrebare, nu este necesar să se răspundă la a șasea și la a șaptea întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

93 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

1) **Articolul 203 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 648/2005 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 2005, trebuie interpretat în sensul că această dispoziție nu se aplică în cazul în care volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat biroului vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător.**

2) **Articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005, trebuie interpretat în sensul că, atunci când volumul total al mărfii plasate sub regimul de tranzit comunitar extern nu a fost prezentat biroului vamal de destinație prevăzut în cadrul acestui regim ca urmare a distrugerii totale sau a pierderii iremediabile a unei părți din această marfă, dovedită în mod corespunzător, această situație, care constituie neexecutarea uneia dintre obligațiile legate de acest regim, și anume aceea de a prezenta o marfă intactă biroului vamal de destinație, dă naștere în principiu unei datorii vamale la import pentru partea din marfă care nu a fost prezentată acestui birou. Revine instanței naționale sarcina să verifice dacă o împrejurare precum deteriorarea unui dispozitiv de descărcare întrunește în speță criteriile care caracterizează noțiunile „forță majoră” și „caz fortuit”, în sensul articolului 206 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005, și anume dacă aceasta se dovedește neobișnuită pentru un operator activ în domeniul transportului substanțelor lichide și străină de acesta și dacă consecințele sale nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate. În cadrul acestei verificări, instanța menționată trebuie să țină seama în special de respectarea de către operatori precum principalul obligat și transportatorul a normelor și a cerințelor în vigoare în ceea ce privește starea tehnică a cisternelor și siguranța transportului unor substanțe lichide precum un solvent.**

3) **Articolul 2 alineatul (1) litera (d), precum și articolele 70 și 71 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că această taxă nu este datorată pentru partea total distrusă sau iremediabil pierdută dintr-o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern.**

4) **Dispozițiile coroborate ale articolului 96 alineatul (1) litera (a) și ale articolului 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3) din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005, trebuie interpretate în sensul că principalul obligat este ținut la plata datoriei vamale născute pentru o marfă plasată sub regimul de tranzit comunitar extern chiar dacă transportatorul nu a respectat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 96 alineatul (2) din acest regulament, în special aceea de a prezenta această marfă intactă biroului vamal de destinație, în termenul prescris.**

5) **Articolul 96 alineatul (1) litera (a) și alineatul (2), articolul 204 alineatul (1) litera (a) și alineatul (3), precum și articolul 213 din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005, trebuie interpretate în sensul că autoritatea vamală a unui stat membru nu are obligația de a angaja răspunderea solidară a transportatorului care, în paralel cu principalul obligat, trebuie considerat debitorul datoriei vamale.**

Semnături