HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a cincea)

27 iunie 2013 *

„Codul vamal comunitar — Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 — Mărfuri depozitate temporar — Mărfuri necomunitare — Regim vamal de tranzit comunitar extern — Momentul atribuirii unei destinații vamale — Acceptarea declarației vamale — Acordarea liberului de vamă mărfurilor — Datorie vamală”

În cauza C-542/11,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Hoge Raad der Nederlanden (Țările de Jos), prin decizia din 30 septembrie 2011, primită de Curte la 24 octombrie 2011, în procedura

Staatssecretaris van Financiën,

împotriva

Codirex Expeditie BV,

CURTEA (Camera a cincea),

compusă din domnul T. von Danwitz, președinte de cameră, și domnii A. Rosas, E. Juhász (raportor), D. Šváby și C. Vajda, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 12 decembrie 2012,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru guvernul olandez, de M. Noort și de C. Wissels, în calitate de agenți;

— pentru guvernul elen, de I. Bakopoulos și de I. Pouli, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de B.-R. Killmann și de W. Roels, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 28 februarie 2013,

pronunță prezenta

* Limba de procedură: olandeza.

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea dispozițiilor Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO 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 L 117, p. 13, Ediție specială, 02/vol. 17, p. 220, denumit în continuare „Codul vamal”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Staatssecretaris van Financiën (secretarul de stat pentru finanțe, denumit în continuare „Staatssecretaris”), pe de o parte, și Codirex Expeditie BV (denumită în continuare „Codirex”), pe de altă parte, în legătură cu mai multe decizii de impunere referitoare la taxe vamale și la taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 4 punctele 15-17 și 20 din Codul vamal, în sensul acestuia, se aplică următoarele definiții:

„15. «Destinația vamală a mărfurilor» reprezintă:

(a) plasarea mărfurilor sub un regim vamal;

(b) introducerea lor într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber;

(c) reexportarea lor de pe teritoriul vamal al Comunității;

(d) distrugerea lor;

(e) abandonarea lor în favoarea bugetului statului.

16. «Regim vamal» reprezintă:

(a) punerea în liberă circulație;

(b) tranzitul;

[…]

17. «Declarație vamală» reprezintă documentul în care o persoană indică în forma și modalitatea prevăzută dorința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal.

[…]

20. «Acordarea liberului de vamă» reprezintă acțiunea prin care autoritățile vamale pun mărfurile la dispoziție în scopurile prevăzute de regimul vamal sub care au fost plasate.”

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 controlului vamal 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, ele intră într-o zonă liberă sau antrepozit liber sau se reexportă sau se distrug în conformitate cu articolul 182."

5 Articolul 40 din codul menționat prevede printre altele că mărfurile care intră pe teritoriul vamal al Comunității sunt prezentate la vamă de persoana care le-a introdus pe acest teritoriu sau, după caz, de persoana care se ocupă de transportul mărfurilor după introducerea lor.

6 Potrivit articolului 48 din Codul vamal, „[m]ărfurilor necomunitare prezentate în vamă li se acordă o destinație vamală, autorizată pentru astfel de mărfuri necomunitare".

7 Articolul 50 din acest cod are următorul cuprins:

„Până în momentul când li se atribuie destinația vamală, mărfurile prezentate în vamă pot obține, după ce au fost prezentate, statutul de «mărfuri depozitate temporar». Aceste mărfuri sunt numite în continuare «mărfuri depozitate temporar»."

8 Articolul 51 din codul menționat prevede:

„(1) Mărfurile depozitate temporar pot fi depozitate doar în locuri aprobate de autoritățile vamale în condițiile prevăzute de acele autorități.

(2) Autoritățile vamale pot solicita titularului mărfurilor să constituie o garanție pentru asigurarea plății oricărei datorii vamale care poate lua naștere în conformitate cu articolul 203 sau 204."

9 Articolul 59 din Codul vamal prevede:

„(1) Toate mărfurile destinate plasării sub un regim vamal fac obiectul unei declarații pentru regimul vamal respectiv.

(2) 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."

10 Articolul 62 din acest cod are următorul cuprins:

„(1) Declarațiile scrise se fac pe un formular corespunzător modelului oficial recomandat în acest scop. Ele se semnează și conțin toate detaliile necesare aplicării dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care se declară mărfurile.

(2) Declarația trebuie însoțită de toate documentele solicitate pentru aplicarea dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care se declară mărfurile."

11 Potrivit articolului 63 din codul menționat:

„Declarația care respectă condițiile prevăzute la articolul 62 este acceptată de autoritățile vamale pe loc, cu condiția ca mărfurile la care se referă să fie prezentate în vamă."

12 Articolul 67 din Codul vamal prevede:

„Dacă nu se prevede în mod expres altfel, data folosită în scopurile tuturor dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care s-au declarat mărfurile este data acceptării declarației de către autoritățile vamale.”

13 Potrivit articolului 68 din acest cod, pentru verificarea declarațiilor pe care le-au acceptat, autoritățile vamale pot efectua un control al documentelor care fac obiectul declarației și al documentelor de însoțire și examina mărfurile și preleva mostre pentru analize sau pentru verificări detaliate. Drepturile și obligațiile declarantului sunt prevăzute printre altele la articolele 69-70 din același cod.

14 Articolul 71 din codul menționat prevede că rezultatele verificării declarației sunt utilizate în scopul aplicării dispozițiilor care reglementează regimul vamal sub care sunt plasate mărfurile și că, atunci când nu s-a procedat la verificarea declarației, această aplicare se efectuează pe baza datelor de referință cuprinse în declarație.

15 Potrivit articolului 72 alineatul (1) din Codul vamal:

„Autoritățile vamale iau măsurile necesare identificării mărfurilor atunci când este necesară identificarea pentru a respecta condițiile care reglementează regimul vamal pentru care au fost declarate mărfurile.”

16 Din cuprinsul articolului 73 alineatul (1) din acest cod reiese că, în principiu, atunci când sunt îndeplinite condițiile de plasare a mărfurilor sub regimul respectiv, autoritățile vamale acordă liber de vamă mărfurilor imediat ce datele de referință din declarație au fost verificate sau acceptate fără verificare.

17 Articolul 74 alineatul (1) prima teză din codul menționat prevede:

„Atunci când acceptarea unei declarații vamale duce la nașterea unei datorii vamale, mărfurilor cuprinse în acea declarație nu li se acordă liberul de vamă decât dacă datoria vamală a fost plătită sau garantată.”

18 Potrivit articolului 91 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal:

„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.”

19 Articolul 96 alineatul (1) din acest cod prevede:

„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.”

20 Articolul 203 din Codul vamal 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 a deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul cumpărării sau al 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."

Cauza principală și întrebarea preliminară

21 Un lot de carne de vită congelată, transportat pe vapor într-un container din Brazilia către Țările de Jos, a fost descărcat în portul Rotterdam (Țările de Jos) de societatea Seaport International. Aceasta l-a depus în terminalul său în așteptarea atribuirii unei destinații vamale a mărfurilor.

22 În timp ce containerul se găsea în acest terminal, la 6 noiembrie 2007, Codirex a formulat, pe cale electronică, o declarație vamală în vederea plasării lotului menționat sub regimul vamal de tranzit comunitar extern. Autoritățile vamale au acceptat această declarație imediat. La acel moment, mărfurile în cauză aveau statutul de „mărfuri depozitate temporar" în sensul articolului 50 din Codul vamal.

23 La 7 noiembrie 2007, autoritățile vamale au aplicat sigilii pe container și au acordat liberul de vamă pentru acesta. Containerul a fost transportat pe cale rutieră la întreprinderea destinatară, și anume Eurofrigo BV (denumită în continuare „Eurofrigo"), situată în parcul industrial din Maasvlakte (Țările de Jos).

24 Întrucât autoritățile vamale nu au primit nicio confirmare a sosirii mărfii la Eurofrigo, acestea au efectuat o anchetă. La 27 decembrie 2007, Eurofrigo le-a adus la cunoștință că, deși sigiliile containerului rămăseseră intacte, din livrare lipseau două pachete în raport cu cele menționate în declarația vamală.

25 La 17 februarie 2008, autoritățile vamale au invitat Codirex, în calitatea sa de declarant, să furnizeze informații mai precise în legătură cu mărfurile lipsă. Întrucât Codirex nu a răspuns la această solicitare, autoritățile i-au adresat, la 3 iulie 2008, o decizie de impunere în care o invitau să plătească taxele vamale și să achite TVA-ul.

26 Inspectorul fiscal, sesizat de Codirex cu o contestație împotriva acestei decizii de impunere, a menținut actul respectiv.

27 Codirex a introdus o acțiune împotriva acestei decizii la Rechtbank te Haarlem (Tribunalul Districtual Haarlem).

28 În hotărârea sa, această instanță a considerat că mărfurile necomunitare declarate în vederea plasării lor sub regimul de tranzit vamal își mențin statutul de mărfuri depozitate temporar până la momentul în care serviciile vamale le acordă liberul de vamă și că, în consecință, dispozițiile regimului de tranzit vamal nu erau, în speță, opozabile societății Codirex. Rechtbank te Haarlem, referindu-se la Hotărârea din 15 septembrie 2005, United Antwerp Maritime Agencies și Seaport Terminals (C-140/04, Rec., p. I-8245, punctele 35-39), a hotărât că, între momentul depozitării temporare și momentul în care autoritățile vamale au acordat liberul de vamă în vederea tranzitării mărfurilor, Codirex, care nu putea să dispună fizic de mărfuri, nu putea fi considerată debitor vamal în sensul articolului 203 alineatul (3) a patra liniuță din Codul vamal.

29 Staatssecretaris a formulat recurs împotriva acestei decizii la Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Supremă). Aceasta a apreciat că pentru pronunțarea unei hotărâri este necesară o interpretare a Codului vamal.

30 În aceste condiții, Hoge Raad der Nederlanden a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Care este momentul când mărfurilor necomunitare, declarate ca având statutul de «mărfuri depozitate temporar» în vederea plasării sub regimul vamal de tranzit comunitar extern, li se atribuie o destinație vamală în sensul articolului 50 din [Codul vamal]?”

Cu privire la întrebarea preliminară

31 Pe baza informațiilor comunicate de instanța de trimitere, examinarea cauzei este întemeiată pe ipoteza că, la momentul declarației vamale, toate pachetele declarate și destinate tranzitului comunitar extern erau prezente în containerul care se afla în terminalul Seaport International, dar două pachete au dispărut înainte de aplicarea sigiliului vamal pe containerul menționat.

32 Rezultă din cuprinsul articolului 203 alineatele (1) și (2) din Codul vamal că sustragerea mărfurilor supuse taxelor la import de sub supravegherea vamală dă naștere, la momentul acestei sustrageri, unei datorii vamale la import. Respectiva sustragere de sub supravegherea vamală include orice acțiune sau orice omisiune care are drept rezultat, chiar dacă numai temporar, împiedicarea accesului autorității vamale competente la mărfuri aflate sub supraveghere vamală și a efectuării controalelor prevăzute la articolul 37 alineatul (1) din codul menționat (a se vedea Hotărârea United Antwerp Maritime Agencies și Seaport Terminals, citată anterior, punctul 28 și jurisprudența citată).

33 Dacă la momentul sustragerii mărfurilor în cauză de sub supravegherea vamală acestea au fost plasate deja sub regimul de tranzit comunitar extern, titularul acestui regim este cel care, în calitate de principal obligat în sensul articolului 96 alineatul (1) din Codul vamal, trebuie să execute obligațiile care rezultă din utilizarea regimului menționat și debitorul datoriei vamale în sensul articolului 203 alineatul (3) a patra liniuță din acest cod, dacă dispozițiile care figurează la primele trei liniuțe ale alineatului (3) nu se aplică.

34 În schimb, dacă la momentul respectivei sustrageri mărfurile nu fuseseră încă plasate sub regimul de tranzit comunitar extern, ci erau încă mărfuri depozitate temporar, debitorul datoriei vamale este, în cazul în care dispozițiile care figurează la primele trei liniuțe ale articolului 203 alineatul (3) din Codul vamal nu se aplică, persoana care, întrucât este cea care trebuie să execute obligațiile care decurg din depozitarea temporară a mărfurilor, deține aceste mărfuri, după descărcarea lor, pentru a asigura

deplasarea sau depozitarea acestora (a se vedea în acest sens Hotărârea United Antwerp Maritime Agencies și Seaport Terminals, citată anterior, punctul 39 și dispozitivul). Pe baza informațiilor care reies din dosar, această persoană nu este Codirex.

35 În consecință, trebuie să se determine momentul la care, în temeiul Codului vamal, ia sfârșit depozitarea temporară a mărfurilor și începe plasarea lor sub regimul de tranzit comunitar extern.

36 Mai întâi, este necesar să se arate că din Hotărârea din 1 februarie 2001, D. Wandel (C-66/99, Rec., p. I-873, punctele 35-38 și 45), pronunțată în legătură cu mărfuri importate destinate punerii în liberă circulație, reiese că aceste mărfuri rămân depozitate temporar până la acordarea liberului de vamă și că nu își schimbă statutul vamal decât atunci când autoritățile vamale acordă liberul de vamă.

37 În această privință, trebuie amintit că punerea în liberă circulație este, potrivit articolului 4 punctul 16 litera (a) din Codul vamal, în egală măsură un regim vamal și că plasarea mărfurilor sub un astfel de regim constituie de asemenea o destinație vamală.

38 Astfel, după cum arată avocatul general la punctul 60 din concluzii, raționamentul Curții în Hotărârea D. Wandel, citată anterior, deși era vorba despre un regim diferit de cel în discuție în litigiul principal, pare să poată fi transpus în prezenta cauză.

39 În continuare, din cuprinsul articolului 4 punctul 17 din Codul vamal reiese că declarația vamală reprezintă documentul în care o persoană indică în forma și modalitatea prevăzută dorința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal.

40 Desigur, conform articolului 67 din codul menționat, dacă nu se prevede în mod expres altfel, data folosită în scopurile tuturor dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care s-au declarat mărfurile este data acceptării acestei declarații de către autoritățile vamale.

41 Cu toate acestea, simpla acceptare a declarației nu este suficientă pentru a pune capăt depozitării temporare.

42 Astfel, articolul 37 alineatul (2) din Codul vamal prevede că mărfurile care sunt introduse pe teritoriul vamal al Comunității rămân sub supraveghere vamală atât timp cât este necesar pentru a se stabili statutul lor vamal și, în cazul mărfurilor necomunitare și fără a aduce atingere articolului 82 alineatul (1) din acest cod, până ce li se modifică statutul vamal.

43 Potrivit articolului 50 din Codul vamal, mărfurile prezentate în vamă au statutul de mărfuri depozitate temporar începând de la această prezentare și până când li se atribuie o destinație vamală.

44 Plasarea mărfurilor sub un regim vamal reprezintă, în temeiul articolului 4 punctul 15 litera (a) din acest cod, o destinație vamală, iar tranzitul constituie, potrivit articolului 4 punctul 16 litera (b), un regim vamal. Articolul 4 punctul 20 din codul menționat definește acordarea liberului de vamă unor mărfuri drept acțiunea prin care autoritățile vamale pun mărfurile la dispoziție în scopurile prevăzute de regimul vamal sub care au fost plasate.

45 În consecință, într-o situație precum cea în discuție în cauza principală, mărfurile rămân depozitate temporar până când fac obiectul tranzitului comunitar extern.

46 Or, mărfurile nu pot fi în tranzit comunitar extern decât atunci când toate condițiile acestui tranzit sunt îndeplinite.

47 În privința acestor condiții, trebuie să se arate că sunt necesare, dacă este cazul, verificarea declarațiilor vamale, luarea măsurilor de identificare a mărfurilor în cauză și impunerea constituirii unei garanții de plată a unei eventuale datorii vamale.

48 Astfel, autoritățile vamale pot, după ce au acceptat declarația vamală, să efectueze, în temeiul articolului 68 din Codul vamal, o verificare a declarațiilor pe care le-au acceptat, procedând la un control al documentelor și/sau la o examinare a mărfurilor.

49 În ceea ce privește măsurile de identificare luate de autoritățile vamale, trebuie subliniat, asemenea Comisiei Europene, că verificarea prevăzută la articolul 68 trebuie să fie analizată în coroborare cu articolul 71 și cu articolul 73 alineatul (1) din acest cod și înseamnă că acceptarea formală a unei declarații poate fi urmată de adoptarea unor măsuri precum cele prevăzute la articolul 72 din codul menționat pentru a garanta aplicarea adecvată a procedurii vamale căreia i-au fost supuse mărfurile. În speță, în cauza principală, între acceptarea declarației vamale și acordarea liberului de vamă, autoritățile au procedat printre altele la sigilarea containerului pentru a asigura respectarea regimului de tranzit comunitar extern.

50 În ceea ce privește obligația constituirii unei garanții, trebuie amintit că, potrivit articolului 91 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, tranzitul comunitar extern permite circulația dintr-un punct în altul pe teritoriul vamal a mărfurilor necomunitare, fără ca acestea să fie supuse taxelor la import. Această circulație este, în consecință, supusă condițiilor foarte stricte definite la articolul 91 alineatul (2) și la articolele 94 și 96 din acest cod. Se prevede printre altele că, în principiu, trebuie să fie constituită o garanție pentru asigurarea plății datoriei vamale care poate lua naștere în ceea ce privește mărfurile, că acestea trebuie să fie prezentate intacte la biroul vamal de destinație în termenul prevăzut și că măsurile de identificare adoptate de autorități trebuie să fi fost respectate.

51 În consecință, atunci când sunt constatate erori cu ocazia verificării declarațiilor, când obligațiile care decurg din adoptarea măsurilor de identificare nu sunt respectate sau când nu a fost depusă garanția solicitată, mărfurile nu pot face obiectul unui tranzit comunitar extern.

52 În schimb, atunci când sunt îndeplinite condițiile de plasare a mărfurilor sub regimul vamal în cauză, autoritățile vamale acordă liber de vamă mărfurilor, conform articolului 73 alineatul (1) din Codul vamal, imediat ce datele de referință din declarație au fost verificate sau acceptate fără verificare.

53 Necesitatea sau posibilitatea aplicării de către autoritățile vamale a măsurilor de verificare, de identificare sau de garantare nu permite să se considere că, prin simpla acceptare a declarației vamale, pot fi îndeplinite toate condițiile regimului de tranzit comunitar extern.

54 În plus, faptul că mărfuri precum cele în discuție în cauza principală nu pot fi supuse regimului de tranzit comunitar extern decât de la acordarea liberului de vamă decurge din definiția care figurează la articolul 4 punctul 20 din Codul vamal, care evidențiază faptul că punerea la dispoziție a mărfurilor de către autoritățile vamale este făcută „în scopurile prevăzute de regimul vamal sub care au fost plasate”.

55 Având în vedere cele ce precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolele 50, 67 și 73 din Codul vamal trebuie interpretate în sensul că mărfurile necomunitare care au făcut obiectul unei declarații vamale acceptate de autoritățile vamale în vederea plasării lor sub regimul vamal de tranzit comunitar extern și care au statutul de mărfuri depozitate temporar sunt plasate sub acest regim vamal și obțin astfel o destinație vamală la momentul acordării liberului de vamă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

56 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 cincea) declară:

Articolele 50, 67 și 73 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 interpretate în sensul că mărfurile necomunitare care au făcut obiectul unei declarații vamale acceptate de autoritățile vamale în vederea plasării lor sub regimul vamal de tranzit comunitar extern și care au statutul de mărfuri depozitate temporar sunt plasate sub acest regim vamal și obțin astfel o destinație vamală la momentul acordării liberului de vamă.

Semnături