

Cauza C-248/09

Pakora Pluss SIA

împotriva

Valsts ieņēmumu dienests

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments)

„Act de aderare la Uniunea Europeană – Uniune vamală – Măsură tranzitorie – Punere în liberă circulație cu scutire de taxe vamale – Mărfuri care, la data aderării Republicii Letonia, se aflau în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse – Formalități de export – Taxe la import – TVA”

Sumarul hotărârii

1. *Uniune vamală – Punere în liberă circulație cu scutire de taxe vamale – Actul de aderare din 2003*

(Actul de aderare din 2003, anexa IV cap. 5 pct. 1; Regulamentul nr. 2454/93 al Comisiei, art. 448)

2. *Uniune vamală – Punere în liberă circulație cu scutire de taxe vamale – Actul de aderare din 2003*

(Actul de aderare din 2003, anexa IV cap. 5 pct. 1; Regulamentul nr. 2913/92 al Consiliului; Regulamentul nr. 2454/93 al Comisiei)

3. *Uniune vamală – Taxe la import – Domeniu de aplicare – Taxă pe valoarea adăugată*

[Regulamentul nr. 2913/92 al Consiliului, art. 4 pct. 10; Directiva nr. 77/388 a Consiliului, art. 2 alin. (2), art. 11 partea B alin. (3) lit. (a) și art. 21 alin. (2)]

1. Atât timp cât mărfurile sunt în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării la Uniunea Europeană a Republicii Ceha, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovace, se aplică regimul prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la actul de aderare menționat, cu excluderea celorlalte regimuri vamale. Rezultat din aceasta este, într-o astfel de situație, având în vedere că regimul prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la acest act de aderare este exhaustiv, articolul 448 din Regulamentul nr. 2454/93 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului nr. 2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 2787/2000, care prevede procedurile simplificate proprii transportului pe cale maritimă între statele membre, în cadrul regimului de tranzit comunitar, nu este aplicabil. În consecință, inclusiv în cazul în care a fost întocmit un manifest de încărcare, actele prevăzute la articolul 448 din Regulamentul de aplicare nr. 2454/93 nu pot să se substituie formalităților de export prevăzute în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la actul de aderare menționat. Rezultat de aici este, pentru a verifica dacă formalitățile de export vizate în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la actul de aderare menționat au fost îndeplinite, nu este relevant să se stabilească dacă au fost efectuate actele prevăzute la articolul 448 din Regulamentul nr. 2454/93, chiar dacă a fost întocmit un manifest de încărcare.

(a se vedea punctele 32-35 și dispozitiv 1)

2. Regulamentul nr. 2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 82/97, și Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 2787/2000, sunt aplicabile în noile state membre începând cu 1 mai 2004, fără să poată fi invocat beneficiul regimului prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare la Uniunea Europeană a Republicii Cehia, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungaria, a Republicii Malta, a Republicii Polonia, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovacia, în cazul în care nu au fost îndeplinite formalitățile de export menționate de dispoziția respectivă pentru mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării acestor noi state membre la Uniunea Europeană.

(a se vedea punctul 41 și dispozitiv 2)

3. Articolul 4 punctul 10 din Regulamentul nr. 2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 82/97, trebuie să fie interpretat în sensul că taxele la import nu includ taxa pe valoarea adăugată de perceput pentru importul de bunuri. Pe de altă parte, având în vedere că taxa pe valoarea adăugată este datorată pentru o marfă importată, obligația de a plăti această taxă revine persoanei sau persoanelor desemnate sau recunoscute de statul membru de import.

(a se vedea punctele 47, 49 și 52 și dispozitiv 3 și 4)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

29 iulie 2010(*)

„Act de aderare la Uniunea Europeană – Uniune vamală – Măsură tranzitorie – Punere în liberă circulație cu scutire de taxe vamale – Mărfuri care, la data aderării Republicii Letonia, se aflau în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse – Formalități de export – Taxe la import – TVA”

În cauza C-248/09,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Augsts tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Letonia), prin decizia din 26 iunie 2009, primită de Curte la 7 iulie 2009, în procedura

Pakora Pluss SIA

împotriva

Valsts ieņēmumu dienests,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul A. Tizzano, președinte de cameră, domnii E. Levits, M. Ilešić, M. Safjan

(raportor) și doamna M. Berger, judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Pakora Pluss SIA, de doamna I. Petrova, membru al comitetului director;
- pentru Valsts ieņēmumu dienests, de domnul D. Jakobs, în calitate de agent;
- pentru guvernul leton, de doamnele K. Draviņa și K. Krasovska, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnii A. Sauka și B. R. Killmann, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 4 punctul 10 din Regulamentul (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. 82/97 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 decembrie 1996 (JO 1997, L 17, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 9, p. 250, denumit în continuare „Codul vamal”), a articolului 448 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 L 253, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 7, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 2787/2000 al Comisiei din 15 decembrie 2000 (JO L 330, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 13, p. 17, denumit în continuare „Regulamentul de aplicare”), precum și a capitolului 5 punctul 1 din anexa IV la Actul privind condițiile de aderare a Republicii Ceha, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovace și adaptările tratatelor pe care se întemeiază Uniunea Europeană (JO 2003, L 236, p. 33, denumit în continuare „Actul de aderare”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Pakora Pluss SIA (denumită în continuare „Pakora Pluss”), pe de o parte, și Valsts ieņēmumu dienests (administrația fiscală letonă, denumită în continuare „VID”), pe de altă parte, cu privire la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA-ul”) la care a fost obligată această societate ca urmare a importului pe cale maritimă în Letonia, la 3 mai 2004, a unui autovehicul provenit din Germania.

Cadrul juridic

Reglementarea Uniunii

Codul vamal

3 Potrivit articolului 4 punctul 10 din Codul vamal, „drepturi de import” reprezintă:

„— drepturile vamale și taxele cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri;
— impuneri la import introduse prin politica agricolă comună sau prin regimuri specifice aplicabile anumitor mărfuri rezultate din transformarea produselor agricole”.

4 Articolul 79 din Codul vamal este redactat după cum urmează:

„Punerea în liberă circulație conferă mărfurilor necomunitare statutul vamal de mărfuri comunitare.

Aceasta atrage după sine aplicarea măsurilor de politică comercială, încheierea celorlalte formalități și prevăzute cu privire la importul mărfurilor și aplicarea drepturilor legal datorate.”

5 Articolul 161 din Codul vamal prevede:

„(1) Regimul de export permite mărfurilor comunitare să iasă de pe teritoriul vamal al Comunității.

Exportul presupune aplicarea formalităților de ieșire, inclusiv a măsurilor de politică comercială și, după caz, a drepturilor de export.

(2) Cu excepția mărfurilor plasate sub regimul de perfecționare pasivă sau sub un regim de tranzit în temeiul articolului 163 și fără a aduce atingere articolului 164, toate mărfurile comunitare destinate exportului sunt plasate sub regimul de export.

[...]

(4) Situația și condițiile în care mărfurile care ies de pe teritoriul vamal al Comunității nu fac obiectul unei declarații de export se stabilesc în conformitate cu procedura comitetului.

(5) Declarația de export trebuie depusă la biroul vamal autorizat cu supravegherea locului în care este stabilit exportatorul sau în care mărfurile sunt ambalate sau încărcate pentru transportul de export. Derogațiile se stabilesc în conformitate cu procedura comitetului.”

6 Articolul 162 din Codul vamal prevede:

„Liberul de vamă pentru export se acordă cu condiția ca mărfurile respective să iasă de pe teritoriul vamal al Comunității în aceleași condiții ca atunci când a fost acceptată declarația de export.”

Regulamentul de aplicare

7 Potrivit articolului 448 din Regulamentul de aplicare:

„(1) O companie maritimă poate fi autorizată să folosească un manifest unic ca declarație de tranzit dacă operează un număr important de călătorii regulate între statele membre (procedură simplificată – nivelul 2).

Prin derogare de la articolul 373 alineatul (1) litera (a), companiile maritime pot să nu fie stabilite în Comunitate dacă posedă un birou regional pe teritoriul acesteia.

(2) De îndată ce primesc cererea de autorizare, autoritățile vamale notifică această cerere celorlalte state membre pe teritoriul cărora se află porturile de plecare și de destinație prevăzute.

În cazul în care nu se primesc obiecțiuni în termen de zece zile de la data notificării, autoritățile vamale eliberează autorizația.

Această autorizație este valabilă în toate statele membre respective și se aplică numai operațiunilor de tranzit comunitar dintre porturile menționate în această autorizație.

(3) În scopul simplificării, compania maritimă poate folosi un singur manifest pentru toate mărfurile transportate; în acest caz, ea indică pe manifest, în dreptul articolelor respective:

(a) sigla «T1», atunci când mărfurile sunt plasate sub regim de tranzit comunitar extern;

(b) sigla «TF», atunci când mărfurile sunt plasate sub regimul de tranzit comunitar intern în conformitate cu articolul 340c alineatul (1);

(c) sigla «TD», pentru mărfurile care sunt deja plasate sub un regim de tranzit sau care sunt transportate în cadrul regimului de perfecționare activă, al antrepozitului vamal sau al admiterii temporare; în asemenea cazuri, compania maritimă aplică de asemenea sigla «TD» pe conosament sau pe orice alt document comercial corespunzător, precum și o trimitere la procedura urmată, numărul de referință, data și biroul care a întocmit documentul de tranzit sau de transfer;

(d) sigla «C» (echivalentă cu «T2L») pentru mărfurile al căror statut comunitar poate fi justificat;

(e) sigla «X» pentru mărfurile comunitare destinate exportului care nu sunt plasate sub regim de tranzit.

Manifestul trebuie de asemenea să conțină indicațiile prevăzute la articolul 447 alineatul (4).

(4) Se consideră că regimul de tranzit comunitar a fost încheiat odată cu prezentarea manifestului și a mărfurilor autorităților vamale ale portului de destinație.

Documentele puse la dispoziție de compania maritimă în conformitate cu articolul 373 alineatul (2) litera (b) trebuie să conțină cel puțin informațiile menționate în alineatul (3) primul paragraf.

Autoritățile vamale ale portului de destinație transmit, dacă este cazul, detaliile manifestelor autorităților vamale ale portului de plecare, pentru a fi verificate.

(5) Fără a aduce atingere dispozițiilor articolelor 365 și 366 și 450a-450d, precum și titlului VII din Cod, se fac următoarele notificări:

(a) compania maritimă notifică autorităților vamale orice infracțiune sau neregulă;

(b) autoritățile vamale din portul de destinație notifică de îndată ce este posibil orice infracțiune sau neregulă autorităților vamale din portul de plecare, precum și autoritățile care a eliberat autorizația.”

Actul de aderare

8 Articolul 2 din Actul de aderare prevede:

„Începând cu data aderării, dispozițiile tratatelor originare și actele adoptate înainte de aderare de

institu?ii ?i de Banca Central? European? sunt obligatorii pentru noile state membre ?i se aplic? în statele membre respective în condi?iile prev?zute în aceste tratate ?i în prezentul act.”

9 Potrivit articolului 22 din Actul de aderare:

„M?surile enumerate în anexa IV la prezentul act se aplic? în condi?iile definite în anexa men?ionat?.”

10 Anexa IV la Actul de aderare este intitulat? „Lista prev?zut? la articolul 22 din Actul de aderare”. Capitolul 5 din anexa men?ionat?, intitulat „Uniunea vamal?”, prevede:

„[...] [Codul vamal ?i Regulamentul de aplicare] se aplic? noilor state membre sub rezerva urm?toarelor dispozi?ii specifice:

1. Sub rezerva articolului 20 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, m?rfurile care la data ader?rii se afl? în depozite provizorii sau se afl? sub inciden?a unuiia dintre regimurile sau procedurile men?ionate în articolul 4 alineatul (15) litera (b) ?i [alineatul] (16) literele (b)-(g) din acest regulament în Comunitatea extins? sau care se afl? în curs de transportare pe teritoriul Comunit??ii extinse dup? ce au f?cut obiectul formalit??ilor de export sunt scutite de taxele vamale ?i de alte m?suri vamale la punerea în liber? circula?ie, cu condi?ia ca una din urm?toarele dovezi s? fie prezentate:

(a) dovada originii preferen?iale, corespunz?tor emis? înainte de data ader?rii în temeiul unuiia din acordurile europene (enumerate mai jos) sau al acordurilor preferen?iale echivalente încheiate între noile state membre ?i care cuprinde interdic?ia retragerii taxelor vamale sau a scutirii de la acestea pentru materialele neoriginare utilizate la fabricarea produselor pentru care este emis? sau stabilit? o dovad? a originii (regula «no drawback»);

(b) oricare din dovezile cu privire la caracterul comunitar men?ionate în articolele 314c ?i 315 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93.

[...]”

A ?asea directiv?

11 Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7) a abrogat ?i a înlocuit, începând cu 1 ianuarie 2007, legisla?ia Uniunii existent? în materia TVA?ului, în special A ?asea directiv? 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legisla?iilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat?: baza unitar? de evaluare (JO L 145, p. 1). Cu toate acestea, Directiva 2006/112, intrat? în vigoare dup? producerea faptelor din ac?iunea principal?, nu este aplicabil?.

12 Articolul 2 alineatul (2) din A ?asea directiv? 77/388, astfel cum a fost modificat? prin Directiva 91/680/CEE a Consiliului din 16 decembrie 1991 (JO L 376, p. 1, denumit? în continuare „A ?asea directiv?”), prevede c? importurile de bunuri sunt supuse TVA?ului.

13 Articolul 7 din A ?asea directiv?, intitulat „Importuri”, la alineatul (1) litera (a), prevede urm?toarele:

„«Importul de bunuri» înseamn?:

(a) intrarea în Comunitate a unor bunuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la articolele 9 și 10 din Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene [...]"

14 Articolul 11 partea B din A șasea directivă, privitor la importul de bunuri, la alineatul (3) litera (a), prevede următoarele:

„Suma impozabilă include, în măsura în care nu sunt deja incluse:

(a) taxele, drepturile, prelevările și alte taxe datorate în afara statului membru importator și cele datorate pentru import, exclusiv TVA-ul de perceput;

[...]"

15 Articolul 21 din A șasea directivă, intitulat „Persoanele plătitoare de taxă pe valoarea adăugată”, prevede, la alineatul (2), că TVA-ul este datorat, pentru import, de persoana sau de persoanele desemnate sau recunoscute de statul membru de import.

Reglementarea națională

16 Potrivit articolului 2 alineatul 2 punctul 3 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată (likums par pievienotās vārtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49), în versiunea aplicabilă la data faptelor din acțiunea principală (denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”), importurile de mărfuri sunt operațiuni supuse TVA-ului în cadrul activităților economice.

17 Articolul 2 alineatul 8 din Legea privind TVA-ul prevede:

„În cadrul operațiunilor de import al mărfurilor, valoarea de impunere este valoarea în vamă a mărfurilor, valoarea serviciilor de transport de la frontierele Uniunii Europene până la destinatar (sau până la primul loc de transbordare pe teritoriul Republicii Letonia indicat în documentele de însoțire), taxele vamale, accizele și alte impozite și taxe datorate, atunci când există prevederi în acest sens în acte normative specifice, cu excepția [TVA-ului], și include de asemenea valoarea serviciilor menționate la articolul 7 partea întâi alineatul 2 din prezenta lege, dacă această valoare nu este inclusă în valoarea în vamă.

[...]"

18 Articolul 12 alineatul 2 din Legea privind TVA-ul, consacrat condițiilor de recuperare a taxei, prevede:

„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.”

Acțiunea principală și întrebările preliminare

19 Din decizia de trimitere rezultă că, la 30 aprilie 2004, a fost întocmit un manifest de încărcare în Germania în vederea efectuării unui transport pe cale maritimă a unui autovehicul cu destinația Letonia. Acestei operațiuni i-a fost aplicat un TVA la cota 0 % în Germania.

20 La 3 mai 2004, Pakora Pluss a supus vehiculul menționat regimului de tranzit comunitar, în calitate de principal obligat. Procedura vamală nu a fost finalizată.

21 La 1 martie 2006, prin decizia adoptată de Valsts ieņēmumu dienesta galvenās pārraudzinātāi (Direcția generală vamală a VID), Pakora Pluss a fost obligată să plătească în contul

administra?iei publice o sum? cu titlu de taxe vamale ?i alte taxe pentru motivul c? nu prezentase documente care s? ateste finalizarea procedurii vamale. Aceast? decizie a fost confirmat? de VID la 21 aprilie 2006.

22 Prin sentin?a din 9 august 2007, Administrat?v? rajona tiesa (Curtea Administrativ? Districtual?) a admis ac?iunea formulat? de Pakora Pluss împotriva deciziei men?ionate.

23 Prin hot?rârea din 22 iulie 2008, Administrat?v? apgabaltiesa (Curtea Administrativ? Regional?) a infirmat respectiva sentin??.

24 Pakora Pluss a declarat recurs în casare la Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments (Sec?ia administrativ? a Senatului Cur?ii Supreme). Pakora Pluss a invocat printre altele c? instan?a de apel a aplicat articolele 447 ?i 448 din Regulamentul de aplicare, privitoare la tranzitul între statele membre, de?i manifestul de înc?rcare în cauz? fusese întocmit înainte de aderarea Republicii Letonia la Uniune. În plus, instan?a de apel ar fi aplicat incorect articolul 96 din Codul vamal prin faptul c? a desemnat Pakora Pluss în calitate de principal obligat pentru plata TVA?ului.

25 În aceste condi?ii, Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments a hot?rât s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarele întreb?ri preliminare:

„1) În cazul în care a fost întocmit un manifest de înc?rcare, îns? nu au fost efectuate actele prev?zute la articolul 448 din Regulamentul nr. 2454/93 (autorit??ile vamale germane nu au notificat în mod corespunz?tor solicitarea companiei maritime autorit??ilor vamale letone), se poate considera c? formalit??ile de export au fost efectuate astfel cum prevede punctul 1 [din capitolul 5 din anexa IV] la Actul de aderare?

2) În cazul unui r?spuns negativ la prima întrebare, se poate considera, în circumstan?e precum cele din prezenta cauz?, c? normele aplicabile procedurilor vamale (Regulamentele nr. 2913/92 ?i 2454/93) nu sunt în mod absolut necesar aplicabile?

3) În cazul unui r?spuns afirmativ la prima întrebare, trebuie interpretat punctul 1 din capitolul 5 din anexa IV la Actul de aderare [...] în sensul c?, dac? un produs transportat în Comunitatea extins? dup? ce a f?cut obiectul formalit??ilor de export nu este pus în liber? circula?ie, acesta nu va beneficia de scutirea de taxe vamale ?i alte m?suri vamale, de?i nu exist? nicio îndoial? asupra caracterului comunitar al acestui produs? Altfel spus, întrebarea dac? procedura de punere în liber? circula?ie a fost sau nu a fost îndeplinit? este sau nu este decisiv? în circumstan?ele din spe????

4) Este necesar s? se includ? [TVA?ul] printre taxele la import în sensul articolului 4 punctul 10 din Regulamentul nr. 2913/92?

5) În cazul unui r?spuns afirmativ la a patra întrebare, obliga?ia de plat? a [TVA?ului] datorat, cu titlu de taxe vamale la importul produsului, revine principalului obligat sau destinatarului final al produsului? Obliga?ia amintit? poate fi divizat? ?i în ce condi?ii?”

Cu privire la întreb?rile preliminare

Cu privire la prima întrebare

26 Prin intermediul acestei întreb?ri, instan?a de trimitere solicit?, în esen??, s? se stabileasc? dac? punctul 1 din capitolul 5 din anexa IV la Actul de aderare trebuie s? fie interpretat în sensul c? formalit??ile de export care sunt men?ionate în aceast? dispozi?ie au fost îndeplinite atunci când a fost întocmit un manifest de înc?rcare, dar actele prev?zute la articolul 488 din

Regulamentul de aplicare nu au fost efectuate.

27 În această privință, se impune să se arate că, potrivit capitolului 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare, mărfurile care la data aderării se află în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse după ce au făcut obiectul formalităților de export sunt scutite de taxele vamale și de alte măsuri vamale la punerea în liberă circulație, cu condiția de a fi prezentată dovada originii preferențiale, corespunzător emisă înainte de data aderării, sau oricare dintre dovezile cu privire la caracterul comunitar menționate la articolele 314c și 315 din Regulamentul de aplicare.

28 Astfel, capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare permite importul într-un nou stat membru, cu scutirea de taxe vamale și de alte măsuri vamale, al unor mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la 1 mai 2004 numai dacă sunt îndeplinite trei condiții cumulative.

29 În primul rând, mărfurile care părăsesc teritoriul vamal al Uniunii, având ca destinație un stat care nu este încă membru al Uniunii, trebuie să fie supuse regimului de export. Formalitățile care trebuie efectuate sunt, așadar, cele prevăzute la articolele 161 și 162 din Codul vamal, privitoare la export.

30 În al doilea rând, având în vedere că transportul a fost finalizat după data aderării, mărfurile importate într-un stat membru al Uniunii trebuie să fie puse în liberă circulație în scopul de a obține statutul vamal de mărfuri comunitare, în condițiile prevăzute de articolul 79 din Codul vamal.

31 În al treilea rând, trebuie să fie prezentată dovada originii preferențiale a mărfurilor sau a caracterului lor comunitar, astfel cum se prevede la articolul 314c și la articolul 315 din Regulamentul de aplicare.

32 Atât timp cât mărfurile sunt în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării, se aplică regimul prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare, cu excluderea celorlalte regimuri vamale.

33 Rezultă din aceasta că, într-o astfel de situație, având în vedere că regimul prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare este exhaustiv, articolul 448 din Regulamentul de aplicare, care privește procedurile simplificate proprii transportului pe cale maritimă între statele membre, în cadrul regimului de tranzit comunitar, nu este aplicabil.

34 În consecință, inclusiv în cazul în care a fost întocmit un manifest de încărcare în condițiile care rezultă din decizia de trimitere, actele prevăzute la articolul 448 din Regulamentul de aplicare nu pot să se substituie formalităților de export prevăzute în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare.

35 Având în vedere considerațiile care preced, trebuie să se răspundă la prima întrebare că respectivul capitol 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare trebuie să fie interpretat în sensul că, pentru a verifica dacă au fost îndeplinite formalitățile de export prevăzute de dispoziția menționată, nu este relevant să se stabilească dacă au fost efectuate actele prevăzute la articolul 448 din Regulamentul de aplicare, chiar dacă a fost întocmit un manifest de încărcare.

Cu privire la a doua întrebare

36 Având în vedere că răspunsul la prima întrebare este negativ, este necesar să se examineze cea de a doua întrebare.

37 Se impune să se interpreteze această întrebare în sensul că are drept scop, în esență, să se stabilească în ce măsură se pot aplica Codul vamal și Regulamentul de aplicare noilor state membre ale Uniunii în situația în care formalitățile de export prevăzute în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare nu au fost efectuate pentru mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării acestor noi state membre.

38 În această privință, se impune să se arate că, potrivit capitolului 5 din anexa IV la Actul de aderare, Codul vamal și Regulamentul de aplicare „se aplică noilor state membre sub rezerva [unor] dispoziții specifice”, printre care figurează punctul 1 din capitolul menționat.

39 Din această dispoziție coroborată cu articolul 2 din Actul de aderare rezultă că, începând cu 1 mai 2004, Codul vamal și Regulamentul de aplicare erau aplicabile în noile state membre cu condiția ca, la data aderării acestora din urmă la Uniune, mărfurile să fi fost în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse. În acest caz, capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare îşi găseşte aplicarea.

40 *A contrario*, în cazul în care nu au fost îndeplinite formalitățile de export pentru mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse, nu poate fi invocat beneficiul regimului prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare.

41 Prin urmare, se impune să se răspundă la a doua întrebare că, în noile state membre, Codul vamal și Regulamentul de aplicare sunt aplicabile începând cu 1 mai 2004, fără să poată fi invocat beneficiul regimului prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul de aderare în cazul în care nu au fost îndeplinite formalitățile de export menționate de dispoziția respectivă pentru mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării acestor noi state membre la Uniune.

Cu privire la a treia întrebare

42 Având în vedere că a treia întrebare a fost adresată numai pentru cazul în care s-ar răspunde afirmativ la prima întrebare, nu este necesar să se răspundă la această întrebare.

Cu privire la a patra întrebare

43 Prin intermediul acestei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 4 punctul 10 din Codul vamal trebuie să fie interpretat în sensul că taxele la import includ TVA-ul care trebuie perceput pentru importul bunurilor.

44 Potrivit articolului 4 punctul 10 din Codul vamal, taxele la import cuprind, printre altele, taxele vamale și taxele cu efect echivalent prevăzute la importul de mărfuri.

45 Pe de altă parte, articolul 2 alineatul (2) din Așasea directivă prevede că importurile de bunuri sunt supuse TVA-ului. Articolul 11 partea B alineatul (3) litera (a) din directiva menționată prevede printre altele că taxele, drepturile, prelevările și alte taxe datorate pentru import, cu excepția TVA-ului de perceput, trebuie să fie incluse în suma impozabilă, în măsura în care nu sunt deja incluse.

46 Din aceste dispoziții rezultă că taxele la import, în sensul articolului 4 punctul 10 din Codul vamal, sunt incluse în baza impozabilă a TVA-ului de perceput pentru importul de bunuri.

47 Prin urmare, se impune s? se r?spund? la a patra întrebare c? articolul 4 punctul 10 din Codul vamal trebuie s? fie interpretat în sensul c? taxele la import nu includ TVA?ul de perceput pentru importul de bunuri.

Cu privire la a cincea întrebare

48 Prin intermediul acestei întreb?ri, instan?a de trimitere solicit?, în esen??, s? se stabileasc? dac?, în cazul în care m?rfurile sunt importate, obliga?ia de a pl?ti TVA?ul revine obligatului principal sau destinatarului final al m?rfurilor ?i dac? aceast? obliga?ie poate fi divizat?.

49 Cu titlu introductiv, se impune s? se sublinieze c?, de?i TVA?ul nu este inclus în taxele la import, în sensul articolului 4 punctul 10 din Codul vamal, acesta este datorat în cazul importului de bunuri, în conformitate cu articolul 2 alineatul (2) din A ?asea directiv?.

50 Prin urmare, Curtea apreciaz? c? este oportun s? r?spund? la a cincea întrebare, chiar dac? aceasta a fost adresat? numai pentru cazul în care s?ar r?spunde afirmativ la a patra întrebare.

51 În aceast? privin??, trebuie s? se arate c?, potrivit articolului 21 alineatul (2) din A ?asea directiv?, TVA?ul este datorat, pentru import, de persoana sau de persoanele desemnate sau recunoscute de statul membru de import.

52 În consecin??, este necesar s? se r?spund? la a cincea întrebare c?, în cazul în care sunt importate m?rfuri, obliga?ia de a pl?ti TVA?ul revine persoanei sau persoanelor desemnate sau recunoscute de statul membru de import.

Cu privire la cheltuielile de judecat?

53 Întrucât, în privin?a p?r?ilor din ac?iunea principal?, procedura are caracterul unui incident survenit la instan?a de trimitere, este de competen?a acesteia s? se pronun?e cu privire la cheltuielile de judecat?. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observa?ii Cur?ii, altele decât cele ale p?r?ilor men?ionate, nu pot face obiectul unei ramburs?ri.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declar?:

1) **Capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la Actul privind condi?iile de aderare a Republicii Cehe, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia ?i a Republicii Slovace ?i adapt?rile tratatelor pe care se întemeiaz? Uniunea European? trebuie s? fie interpretat în sensul c?, pentru a verifica dac? au fost îndeplinite formalit??ile de export prev?zute de dispozi?ia respectiv?, nu este relevant s? se stabileasc? dac? au fost efectuate actele prev?zute la articolul 448 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispozi?ii de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 2787/2000 al Comisiei din 15 decembrie 2000, chiar dac? a fost întocmit un manifest de înc?rcare.**

- 2) 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. 82/97 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 decembrie 1996, și Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 2787/2000, sunt aplicabile în noile state membre începând cu 1 mai 2004, fără să poată fi invocat beneficiul regimului prevăzut în capitolul 5 punctul 1 din anexa IV la respectivul act de aderare în cazul în care nu au fost îndeplinite formalitățile de export menționate de dispoziția respectivă pentru mărfuri în curs de transport pe teritoriul Comunității extinse la data aderării acestor noi state membre la Uniunea Europeană.
- 3) Articolul 4 punctul 10 din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 82/97, trebuie să fie interpretat în sensul că taxele la import nu includ taxa pe valoarea adăugată de perceput pentru importul de bunuri.
- 4) În cazul în care sunt importate mărfuri, obligația de a plăti taxa pe valoarea adăugată revine persoanei sau persoanelor desemnate sau recunoscute de statul membru de import.

Semnături

* Limba de procedură: letona.