

HOTĂRÂREA CURŢII (Camera întâi)

15 mai 2014(*)

„Codul vamal comunitar – Domeniul de aplicare al articolului 203 şi al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 – Regim de tranzit extern – Naşterea datoriei vamale ca urmare a neexecutării unei obligaţii – Prezentare cu întârziere a mărfurilor la biroul de destinaţie – A şasea directivă TVA – Articolul 10 alineatul (3) – Legătură între naşterea datoriei vamale şi cea a TVA-ului – Noţiunea de operaţiuni impozabile”

În cauza C-480/12,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Hoge Raad der Nederlanden (împotriva de Jos), prin decizia din 12 octombrie 2012, primită de Curte la 25 octombrie 2012, în procedura

Minister van Financiën

împotriva

X BV,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul A. Tizzano, preşedinte de cameră, şi domnii A. Borg Barthet (raportor) şi E. Levits, doamna M. Berger şi domnul S. Rodin, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă şi în urma şedinţei din 6 noiembrie 2013,

luând în considerare observaţiile prezentate:

- pentru X BV, de A. Bal;
- pentru guvernul olandez, de C. S. Schillemans, de C. Wissels şi de B. Koopman, în calitate de agenţi;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek şi de J. Vlášil, în calitate de agenţi;
- pentru guvernul elen, de M. Tassopoulou şi de I. Pouli, în calitate de agenţi;
- pentru Comisia Europeană, de B.-R. Killmann şi de W. Roels, în calitate de agenţi,

după ascultarea concluziilor avocatului general în şedinţa din 13 februarie 2014,

pronunţă prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 203 și 204 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. 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”), coroborate cu articolul 356 și cu articolul 859 punctul 2 litera (c) 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. 444/2002 al Comisiei din 11 martie 2002 (JO L 68, p. 11, Ediție specială, 02/vol. 14, p. 237, denumit în continuare „regulamentul de aplicare”), precum și a articolului 7 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 2004/66/CE a Consiliului din 26 aprilie 2004 (JO L 168, p. 35, Ediție specială, 01/vol. 5, p. 87, denumită în continuare „A șasea directivă”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Minister van Financiën, pe de o parte, și X BV (denumită în continuare „X”), pe de altă parte, cu privire la o cerere a acestei societăți având ca obiect rambursarea unor taxe vamale și a unui impozit pe cifra de afaceri datorate ca urmare a depășirii termenului de prezentare a mărfii în cauză.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Articolul 4 din Codul vamal prevede:

„În sensul prezentului cod, se aplică următoarele definiții:

[...]

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.

[...]”

4 Potrivit articolului 37 din acest cod:

„(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 atât timp cât este necesar pentru a se stabili statutul lor vamal, dacă este cazul, și, în cazul mărfurilor necomunitare și făr 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 50 din codul menționat prevede:

„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».”

6 Articolul 55 din același cod prevede:

„De îndată ce mărfurile necomunitare care au circulat sub un regim de tranzit ajung la destinația lor pe teritoriul vamal al Comunității și au fost prezentate în vamă în conformitate cu normele care reglementează tranzitul, se aplică articolele 42-53.”

7 Articolul 91 din Codul vamal prevede:

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

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

[...]

(2) Circulația menționată în alineatul (1) are loc:

(a) fie conform regimului de tranzit comunitar extern;

[...]”

8 Articolul 92 din acest cod prevede:

„(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.”

9 Potrivit articolului 96 din codul menționat:

„(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.

[...]”

10 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 Țtia sau ar fi trebuit să Țtie în mod normal că mărfurile au fost sustrate de sub supraveghere vamală;

– orice persoană care a dobândit sau deținut mărfurile în cauză și care Țtia sau ar fi trebuit să Țtie, în mod normal, în momentul cumpărării sau primirii mărfurilor, că ele au fost sustrate 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.”

11 Articolul 204 din Codul vamal prevede:

„(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

(b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import Ținând seama de destinația mărfurilor,

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 crei 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 creia 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.”

12 Articolul 356 din regulamentul de aplicare prevede:

„(1) Biroul de plecare stabilește data limită la care mărfurile trebuie să fie prezentate biroului de destinație luând în considerare traseul care trebuie urmat, dispozițiile de reglementare a transportului și alte reglementări aplicabile și, dacă este cazul, elementele comunicate de

principalul obligat.

(2) Termenul stabilit de biroul de plecare este obligatoriu pentru autoritățile vamale ale statelor membre pe al cărui teritoriu se intră în timpul unei operațiuni de tranzit comunitar și nu poate fi modificat de către aceste autorități.

(3) În cazul în care mărfurile se prezintă la biroul de destinație după expirarea termenului stabilit de către biroul de plecare, iar nerespectarea termenului se datorează circumstanțelor temeinic justificate și acceptate de biroul de destinație, neimputabile transportatorului sau principalului obligat, se consideră că acesta din urmă a respectat termenul prevăzut.”

13 Potrivit articolului 859 din acest regulament:

„Următoarele omisiuni sunt considerate ca neavând un efect semnificativ asupra corectitudinii operațiunii de depozitare temporare sau a regimului vamal considerat în sensul articolului 204 alineatul (1) din [Codul vamal], în cazul în care:

- nu constituie o tentativă de sustragere a mărfurilor de sub supravegherea vamală,
- nu presupun o neglijență manifestă din partea persoanei interesate și
- toate formalitățile necesare pentru reglementarea situației mărfurilor sunt îndeplinite ulterior:

1. depășind termenul limită permis pentru a se atribui mărfurilor una dintre destinațiile vamale prevăzute în cadrul depozitării temporare sau al regimului vamal respectiv, în cazul în care limita de timp ar fi fost prelungită dacă cererea de prelungire ar fi fost prezentată la timp;

2. fiind vorba despre o marfă plasată sub regim de tranzit, neîndeplinirea uneia din obligațiile pe care le implică utilizarea regimului atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

(a) marfa plasată sub regim vamal a fost efectiv prezentată intactă la biroul de destinație;

(b) biroul de destinație a fost în măsură să garanteze că această marfă a primit o destinație vamală sau a fost plasată în depozit temporar la încheierea operațiunii de tranzit și

(c) atunci când termenul stabilit în conformitate cu articolul 356 nu a fost respectat și alineatul (3) din articolul menționat anterior nu se aplică, marfa a fost totuși prezentată la biroul de destinație într-un termen rezonabil;

[...]”

14 Articolul 860 din regulamentul menționat prevede:

„Autoritățile vamale consideră că s-a născut o datorie vamală în conformitate cu articolul 204 alineatul (1) din [Codul vamal], dacă persoana susceptibilă de a fi debitor nu demonstrează că sunt îndeplinite condițiile stabilite la articolul 859.”

15 Potrivit articolului 865 din același regulament:

„Se consideră sustragere a mărfurilor de sub supraveghere vamală, în înțelesul articolului 203 alineatul (1) din [Codul vamal], declararea vamală a acestor mărfuri, orice alt act care are aceleași efecte juridice, precum și prezentarea unui document pentru vizare de către autoritățile competente, de îndată ce aceste acțiuni au efectul de a le conferi în mod fals statutul de mărfuri comunitare.

[...]”

16 Articolul 866 din regulamentul de aplicare prevede:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor prevăzute referitoare la interdicțiile sau restricțiile care pot fi aplicabile mărfurilor respective, în cazul în care se naște o datorie vamală la import în conformitate cu articolul 202, 203, 204 sau 205 din cod, iar drepturile de import au fost achitate, mărfurile se consideră ca fiind comunitare fără a mai fi necesar să se facă o declarație de punere în circulație liberă.”

17 Articolul 2 din A șasea directivă prevedea:

„Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată [(denumită în continuare «TVA»)]:

[...]

2. importul de bunuri.” [traducere neoficială]

18 Articolul 7 din A șasea directivă prevedea:

„(1) «Importul de bunuri» înseamnă:

(a) intrarea în Comunitate a unor bunuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la articolele [23 CE și 24 CE] sau care, în cazul în care bunurile intră sub incidența [Tratatului CECO], nu beneficiază de liberă circulație;

(b) intrarea în Comunitate a unor bunuri dintr-un teritoriu terț, bunuri care sunt diferite de cele vizate la litera (a).

(2) Locul de import al bunurilor este statul membru pe teritoriul căruia se află bunurile atunci când intră în Comunitate.

(3) Fără a aduce atingere alineatului [a se citi «prin derogare de la alineatul»] (2), dacă bunurile menționate la alineatul (1) litera (a) sunt plasate, la intrarea în Comunitate, într-unul dintre regimurile menționate la articolul 16 alineatul (1) partea B punctele (a), (b), (c) și (d), în cadrul unor regimuri de import temporar cu scutire integrală de la plata drepturilor de import sau în cadrul unor regimuri de tranzit extern, locul de import al bunurilor în cauză este statul membru pe teritoriul căruia bunurile încetează să mai intre sub incidența regimurilor respective.

În mod similar, dacă bunurile menționate la alineatul (1) litera (b) sunt plasate, la intrarea în Comunitate, într-unul dintre regimurile menționate la articolul 33a alineatul (1) litera (b) sau (c), locul de import al bunurilor în cauză este statul membru pe teritoriul căruia bunurile încetează să mai intre sub incidența regimurilor respective.” [traducere neoficială]

19 Articolul 10 alineatul (3) din A șasea directivă prevedea:

„Faptul generator are loc și taxa devine exigibilă atunci când bunul este importat. Dacă bunurile sunt plasate într-unul dintre regimurile menționate la articolul 7 alineatul (3) la intrarea în

Comunitate, faptul generator are loc și taxa devine exigibil? doar atunci când bunurile ies de sub incidența regimurilor în cauz?.

[...]” [traducere neoficial?]

20 Articolul 16 alineatul (1) din A ?asea directiv? prevedea:

„(1) F?r? a aduce atingere altor dispozi?ii fiscale comunitare, statele membre, sub rezerva consult?rilor prev?zute la articolul 29, pot lua m?suri specifice pentru a nu supune [TVA?ului] urm?toarele opera?iuni sau unele dintre acestea, cu condi?ia ca acestea s? nu urm?reasc? o utilizare ?i/sau un consum final ?i ca valoarea [TVA?ului] perceput la data punerii în consum s? corespund? valorii taxei care ar fi trebuit s? fie perceput? în cazul în care fiecare dintre aceste opera?iuni ar fi fost impozitat? la import sau în interiorul ??rii:

A. importul de bunuri destinate plas?rii sub un regim de antrepozit, altul decât antrepozitul vamal;

B. livr?rile de bunuri destinate a fi:

- (a) prezentate în vam? ?i, dac? este cazul, plasate în depozite temporare;
- (b) plasate într-o zon? liber? sau într-un antrepozit liber;
- (c) plasate în regimuri de antrepozit vamal sau regimuri de perfec?ionare activ?;

[...]” [traducere neoficial?]

Dreptul olandez

21 Articolul 1 din Legea privind înlocuirea impozitului existent pe cifra de afaceri cu un impozit pe cifra de afaceri conform sistemului taxei pe valoarea ad?ugat? (Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde) din 28 iunie 1968 prevede:

„Un impozit denumit «impozit pe cifra de afaceri» este perceput cu privire la:

[...]

d) importurile de m?rfuri.”

22 Articolul 18 din această lege prevede:

„1. «Import de m?rfuri» înseamnă:

- a) intrarea în ??rile de Jos a unor m?rfuri care nu îndeplinesc condi?iile prev?zute la articolele 23 [CE] și 24 [CE];
- b) intrarea în ??rile de Jos a unor m?rfuri care provin dintr-o țară terță, altele decât cele prev?zute la litera a);
- c) finalizarea unui regim vamal în ??rile de Jos sau ieșirea, în ??rile de Jos, a m?rfurilor de sub incidența unui regim vamal;

[...]

2. În vederea aplicării prezentului articol, «regim vamal» înseamnă:

a) depozitul temporar în sensul articolului 50 din Codul vamal [...];

[...]

c) regimurile vamale în sensul articolului 4 alineatul (16) literele (b), (c), (d), (e) și, în cazul unei scutiri totale de taxe la import, litera (f) din Codul vamal [...]

3. Nu constituie import intrarea în țările de Jos a unor mărfuri în sensul alineatului 1 literele a) și b), în cazul căruia se aplică un regim vamal sau care, după intrarea pe teritoriul țărilor de Jos, sunt plasate sub un regim vamal. Nu este considerat echivalent cu un import nici finalizarea, în țările de Jos, a unui regim vamal atunci când aceasta este urmată de aplicarea unui alt regim vamal.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

23 La 26 octombrie 2005, X a efectuat, pe cale electronică, o declarație de plasare a unui motor diesel sub regimul vamal de tranzit comunitar extern. Data limită la care acest motor trebuia să fie prezentat la biroul de destinație era stabilită la 28 octombrie 2005.

24 Motorul menționat nu a fost prezentat la acest birou decât la 14 noiembrie 2005, adică la 17 zile după expirarea termenului stabilit și a fost plasat sub regimul vamal de perfecționare activă, cu aplicarea sistemului de rambursare. Biroul vamal în cauză, după ce a acceptat această declarație, a constatat că regimul vamal anterior, și anume regimul de tranzit comunitar extern, nu se finalizase în mod corespunzător și a invalidat această plasare.

25 După ce a informat X despre această situație, inspectorul competent (denumit în continuare „inspectorul”) a oferit societății respective posibilitatea de a face dovada că regimul vamal menționat s-a finalizat în mod corespunzător, dovadă pe care aceasta nu a putut să o facă. Prin urmare, inspectorul a concluzionat că motorul în discuție în litigiul principal fusese sustras de sub supravegherea vamală în sensul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal. În acest temei, inspectorul a solicitat societății X plata unor taxe vamale și a unui impozit pe cifra de afaceri.

26 X a introdus o acțiune la Rechtbank te Haarlem, care a declarat acțiunea fondată și a solicitat inspectorului să restituie cuantumul taxelor vamale și al impozitului pe cifra de afaceri care fusese plătit. Inspectorul a declarat apel împotriva hotărârii pronunțate de această instanță la Gerechtshof te Amsterdam, care a confirmat hotărârea Rechtbank te Haarlem.

27 Minister van Financiën a declarat recurs la Hoge Raad der Nederlanden.

28 Instanța de trimitere ridică problema consecințelor juridice care trebuie deduse din depășirea termenului stabilit pe baza articolului 356 alineatul (1) din regulamentul de aplicare. În special, în opinia acestei instanțe, se pune problema dacă nerespectarea termenului menționat trebuie considerat, pur și simplu, o sustragere de sub supravegherea vamală, în sensul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal, astfel încât taxele vamale ar fi datorate, sau dacă este vorba de nerespectarea uneia dintre obligațiile care rezultă din utilizarea regimului vamal în cauză, caz în care ar trebui să se renunțe la perceperea acestor taxe dacă se constată o omisiune fără un efect semnificativ asupra utilizării corecte a acestui regim vamal, astfel cum prevede articolul 204 alineatul (1) ultima teză din Codul vamal coroborat cu articolul 859 din regulamentul de aplicare. În plus, instanța menționată arată că, în cazul în care s-ar decide că o datorie vamală s-a născut în temeiul articolului 204 alineatul (1) din Codul vamal, se pune problema dacă se datorează nu numai taxe vamale, ci și impozitul pe cifra de afaceri.

29 În aceste condiții, Hoge Raad der Nederlanden a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) a) Articolele 203 și 204 din Codul vamal coroborate cu articolul 859 [în special punctul 2 litera (c)] din regulamentul de aplicare trebuie interpretate în sensul că (simpla) depășire a termenului pentru operațiunea de tranzit stabilit la articolul 356 alineatul (1) din regulamentul de aplicare nu dă naștere unei datorii vamale din cauza sustragerii de sub supravegherea vamală în sensul articolului 203 din Codul vamal, ci unei datorii vamale în temeiul articolului 204 din Codul vamal?

b) Pentru a răspunde afirmativ la prima întrebare litera a), este necesar ca persoana impozabilă să furnizeze informații autorităților vamale cu privire la cauzele depășirii termenului sau cel puțin să explice autorităților vamale unde s-au aflat mărfurile în perioada cuprinsă între finalul termenului prevăzut la articolul 356 din regulamentul de aplicare și momentul prezentei efective la biroul vamal de destinație?

2) Așa cum directiva, în special articolul 7 din aceasta, trebuie interpretat în sensul că TVA-ul este datorat în cazul în care datoria vamală ia naștere exclusiv conform articolului 204 din Codul vamal?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

30 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă prezentarea mărfurilor la biroul de destinație, după expirarea termenului prevăzut, are ca efect nașterea unei datorii vamale în temeiul articolului 203 din Codul vamal sau al articolului 204 din acesta. De asemenea, această instanță solicită să se stabilească dacă, pentru a se putea naște o datorie vamală în temeiul articolului 204 menționat, persoanele interesate trebuie să furnizeze informații cu privire la motivele depășirii termenului de tranzit prevăzut la articolul 356 alineatul (1) din regulamentul de aplicare sau cu privire la localizarea mărfurilor în perioada în cauză.

31 Pentru a se răspunde la prima întrebare astfel reformulat?, trebuie arătat, cu titlu introductiv, că articolele 203 și 204 din Codul vamal au domenii de aplicare distincte. Astfel, în timp ce primul are în vedere comportamentele care determină sustragerea mărfii de sub supravegherea vamală, cel de al doilea are ca obiect încălcări ale obligațiilor și nerespectări ale unor condiții legate de diferite regimuri vamale care nu au efect asupra supravegherii vamale (Hotărârea Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punctul 28).

32 Rezultă din textul articolului 204 din Codul vamal că această dispoziție nu își găsește aplicarea decât în cazurile care nu intră în domeniul de aplicare al articolului 203 din acest cod (Hotărârea Hamann International, EU:C:2004:90, punctul 29).

33 În consecință, pentru a stabili în temeiul căruia dintre aceste două articole a luat naștere o datorie vamală la import, trebuie să se examineze, în mod prioritar, dacă faptele în discuție constituie o sustragere de sub supravegherea vamală, în sensul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal. Numai în situația în care răspunsul la această întrebare este negativ pot deveni aplicabile dispozițiile articolului 204 din Codul vamal (Hotărârea Hamann International, EU:C:2004:90, punctul 30).

34 În ceea ce privește, mai precis, noțiunea de sustragere de sub supravegherea vamală, care figurează la articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, această noțiune trebuie înțeleasă ca incluzând orice acțiune sau omisiune care are drept rezultat, chiar dacă numai pe moment, împiedicarea accesului autorităților vamale competente la mărfuri aflate sub supraveghere vamală și a efectuării controalelor prevăzute la articolul 37 alineatul (1) din Codul vamal (Hotărârea D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, punctul 47, Hotărârea Liberexim, C-371/99, EU:C:2002:433, punctul 55, și Hotărârea Hamann International, EU:C:2004:90, punctul 31).

35 Având în vedere această interpretare, trebuie să se constate că, astfel cum a arătat avocatul general la punctele 42 și 43 din concluzii, deși lipsa localizării mărfii în discuție în litigiul principal a durat mai mult de două săptămâni și poate constitui o imposibilitate de acces la aceasta care nu este doar momentană, nu este mai puțin adevărată că, potrivit jurisprudenței, aplicarea articolului 203 din Codul vamal este justificată în cazul în care dispariția mărfurilor ar prezenta un risc de integrare în circuitul economic al Uniunii Europene (a se vedea în acest sens Hotărârea Liberexim, EU:C:2002:433, punctul 56, și Hotărârea Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, punctul 20).

36 Astfel, prezența, pe teritoriul vamal al Uniunii, a unor mărfuri necomunitare presupune riscul ca aceste mărfuri să fie în final integrate în circuitul economic al statelor membre fără a fi vămuite, risc la a cărui prevenire contribuie articolul 203 din Codul vamal (a se vedea prin analogie Hotărârea DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, punctul 31).

37 Or, astfel cum reiese din decizia de trimitere, marfa în discuție în litigiul principal a fost totuși prezentată la biroul de destinație, cu o întârziere de 17 zile. Prin urmare, este cert că această marfă nu a fost integrată în circuitul economic fără a fi vămuită. În consecință, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, pare exclus ca articolul 203 din Codul vamal să se aplice faptelor în discuție în litigiul principal.

38 În aceste împrejurări, trebuie, așadar, să se verifice dacă faptele din litigiul principal pot intra în domeniul de aplicare al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal.

39 Conform acestei dispoziții, o datorie vamală la import ia naștere prin neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din utilizarea

regimului vamal sub care sunt plasate, doar dac? nu se stabile?te c? acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utiliz?rii corecte a acestui regim. Orice caz care nu intr? în sfera acestei excep?ii intr? în domeniul de aplicare al articolului 204 din Codul vamal (a se vedea Hot?rârea Döhler Neuenkirchen, C?262/10, EU:C:2012:559, punctul 35).

40 Trebuie amintit c? articolul 859 din regulamentul de aplicare coroborat cu articolul 860 din acesta instituie un regim care prevede în mod exhaustiv zece omisiuni, în sensul articolului 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, care „sunt considerate ca neavând un efect semnificativ asupra corectitudinii opera?iunii de depozitare temporare sau a regimului vamal considerat”.

41 De asemenea, trebuie subliniat c? articolul 859 punctul 2 litera (c) din regulamentul de aplicare prevede expres c?, în cazul în care termenul stabilit conform articolului 356 din acest regulament nu a fost respectat, iar prezentarea tardiv? a m?rfii nu poate fi justificat? în conformitate cu alineatul (3) al acestui din urm? articol, dep??irea termenului de prezentare este considerat? ca neavând un efect semnificativ asupra corectitudinii opera?iunii de depozitare temporare sau a regimului vamal considerat în m?sura în care marfa a fost totu?i prezentat? la biroul de destina?ie într?un termen rezonabil. În aceast? privin??, revine instan?ei de trimitere sarcina de a aprecia justific?rile invocate în cadrul aplic?rii articolului 356 alineatul (3) ?i a articolului 859 punctul 2 litera (c) din regulamentul de aplicare.

42 În plus, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctul 46 din concluzii, din moment ce dep??irea termenului de prezentare este prev?zut? în mod expres la articolul 859 din regulamentul de aplicare, care se aplic? numai în cazurile prev?zute la articolul 204 din Codul vamal, aceast? dispozi?ie ar fi inoperant? în cazul în care dep??irea termenului respectiv ar trebui s? intre în sfera no?iunii «sustragere», prev?zut? la articolul 203 din acest cod.

43 În ceea ce prive?te problema dac?, pentru ca o datorie vamal? s? poat? lua na?tere în temeiul acestui articol 204, persoanele interesate trebuie s? furnizeze informa?ii cu privire la motivele dep??irii termenului de tranzit prev?zut la articolul 356 alineatul (1) din regulamentul de aplicare sau cu privire la localizarea m?rfurilor în perioada în cauz?, trebuie s? se constate c? articolul 356 alineatul (3) din regulamentul de aplicare prevede c?, în cazul în care m?rfurile se prezint? la biroul de destina?ie dup? expirarea termenului stabilit de biroul de plecare, iar nerespectarea termenului se datoreaz? circumstan?elor temeinic justificate ?i acceptate de biroul de destina?ie, neimputabile transportatorului sau principalului obligat, se consider? c? acesta din urm? a respectat termenul prev?zut.

44 Astfel, informa?iile care trebuie furnizate de persoanele interesate cu privire la cauzele dep??irii acestui termen sau cu privire la localizarea m?rfii în cauz? în perioada vizat? au ca obiectiv evitarea na?terii unei datorii vamale în temeiul articolului 204 din Codul vamal ?i nu determin? în niciun caz aplicarea acestui articol.

45 Având în vedere considera?iile care preced?, trebuie s? se r?spund? la prima întrebare c? articolele 203 ?i 204 din Codul vamal coroborate cu articolul 859 punctul 2 litera (c) din regulamentul de aplicare trebuie interpretate în sensul c? simpla dep??ire a termenului de prezentare, stabilit conform articolului 356 alineatul (1) din regulamentul de aplicare, nu determin? o datorie vamal? pentru sustragerea m?rfurilor în cauz? de sub supraveghere vamal?, în sensul articolului 203 din Codul vamal, ci o datorie vamal? care are drept temei articolul 204 din codul men?ionat, ?i c? nu este necesar, pentru ca o datorie vamal? s? ia na?tere în temeiul acestui articol 204, ca persoanele interesate s? furnizeze autorit??ilor vamale informa?ii cu privire la cauzele dep??irii termenului stabilit potrivit articolului 356 din regulamentul de aplicare sau cu privire la locul în care s?au aflat m?rfurile în cauz? în perioada cuprins? între expirarea acestui termen ?i prezentarea efectiv? a acestor m?rfuri la biroul vamal de destina?ie.

Cu privire la a doua întrebare

46 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 7 din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că TVA-ul este datorat în cazul în care datoria vamală naștere exclusiv în temeiul articolului 204 din Codul vamal.

47 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, în temeiul articolului 2 din A șasea directivă, sunt supuse TVA-ului importul de bunuri, precum și livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

48 Trebuie să se verifice mai întâi dacă o marfă precum cea în discuție în litigiul principal a făcut obiectul unui import în sensul articolului 2 punctul 2 din A șasea directivă (Hotărârea Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, punctul 41).

49 Potrivit articolului 7 alineatul (1) litera (a) din A șasea directivă, „importul de bunuri” înseamnă intrarea în Comunitate a unor bunuri care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la articolele 23 CE și 24 CE.

50 Pe de altă parte, articolul 7 alineatul (3) din A șasea directivă precizează că, dacă astfel de bunuri sunt plasate, la intrarea în Comunitate, în unul dintre regimurile menționate la articolul 16 alineatul (1) partea B literele (a), (b), (c) și (d) din această directivă sau în regimul de tranzit extern, locul de import al bunurilor în cauză este statul membru pe teritoriul căruia bunurile încetează să mai intre sub incidența regimurilor respective.

51 În plus, reiese din articolul 866 din regulamentul de aplicare că, în cazul în care se naște o datorie vamală la import în conformitate cu, printre altele, articolul 203 sau 204 din Codul vamal, iar drepturile de import au fost achitate, mărfurile se consideră ca fiind comunitare fără a mai fi necesar să se facă o declarație de punere în circulație liberă.

52 În speță, va reveni, prin urmare, instanței de trimitere să verifice, ținând seama de considerațiile care figurează la punctul 45 din prezenta hotărâre, dacă marfa în discuție în litigiul principal a ieșit sau nu a ieșit de sub incidența regimului de tranzit comunitar extern, dând naștere, dacă este cazul, unei datorii vamale în temeiul articolului 203 sau al articolului 204 din Codul vamal.

53 În ipoteza în care această instanță ar concluziona că, în ceea ce privește marfa respectivă, nu a luat naștere nicio datorie vamală în temeiul dispozițiilor menționate mai sus, ar trebui să se considere că această marfă a fost plasată în regimurile menționate la articolul 7 alineatul (3) și la articolul 16 alineatul (1) partea B litera (a) din A șasea directivă la intrarea în Uniune. În acest caz, așadar, TVA-ul nu va fi datorat.

54 Cu toate acestea, în ipoteza în care marfa amintită ar fi ieșit deja de sub incidența acestor regimuri la data la care a fost reexportată ca urmare a nașterii unei datorii vamale, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere, aceasta ar trebui să fie considerat că a făcut obiectul unui „import”, în sensul articolului 2 punctul 2 din A șasea directivă.

55 Având în vedere considerațiile care preced, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 7 alineatul (3) primul paragraf din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că TVA-ul este datorat în cazul în care mărfurile în cauză au ieșit de sub incidența regimurilor vamale prevăzute la acest articol, chiar dacă datoria vamală a luat naștere exclusiv în temeiul articolului 204 din Codul vamal.

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 întâi) declară:

1) Articolele 203 și 204 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, coroborate cu articolul 859 punctul 2 litera (c) din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 444/2002 al Comisiei din 11 martie 2002, trebuie interpretate în sensul că simpla depunere a termenului de prezentare, stabilit conform articolului 356 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 444/2002, nu determină o datorie vamală pentru sustragerea marfurilor în cauză de sub supraveghere vamală, în sensul articolului 203 din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005, ci o datorie vamală care are drept temei articolul 204 din acest din urmă regulament, și că nu este necesar, pentru ca o datorie vamală să ia naștere în temeiul acestui articol 204, ca persoanele interesate să furnizeze autorităților vamale informații cu privire la cauzele depunerii termenului stabilit potrivit articolului 356 din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 444/2002, sau cu privire la locul în care s-au aflat marfurile în perioada cuprinsă între expirarea acestui termen și prezentarea efectivă a acestor mărfuri la biroul vamal de destinație.

2) Articolul 7 alineatul (3) primul paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2004/66/CE a Consiliului din 26 aprilie 2004, trebuie interpretat în sensul că taxa pe valoarea adăugată este datorată în cazul în care mărfurile în cauză au ieșit de sub incidența regimurilor vamale prevăzute la acest articol, chiar dacă datoria vamală a luat naștere exclusiv în temeiul articolului 204 din Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 648/2005.

Semnături

* Limba de procedură: neerlandeza.