

Cauza C-714/20**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

24 decembrie 2020

Instanța de trimitere:

Commissione tributaria provinciale di Venezia [Comisia Fiscală Regională din Veneția] (Italia)

Data deciziei de trimitere:

17 noiembrie 2020

Reclamantă:

U.I. Srl

Pârâtă:

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia [Agenția Vamală și a Monopolurilor – Biroul vamal Veneția]

Obiectul procedurii principale

Acțiuni formulate de U.I. Srl împotriva a două decizii de impunere emise de pârâtă, prin care au fost rectificate anumite declarații de import prezentate de reclamantă în nume propriu și în numele a două societăți importatoare și prin care a fost lichidat TVA-ul la import pretins datorat, în solidar, de către reclamantă

Obiectul și temeiul juridic al trimiterii preliminare

Interpretarea articolului 201 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată și a articolului 77 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii.

Întrebările preliminare

1) Articolul 201 din Directiva 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006, în măsura în care prevede că „la import, TVA este datorată de orice persoane desemnate sau recunoscute ca persoane obligate la plata taxei de către statul membru de import”, trebuie interpretat în sensul că acesta din urmă are obligația să emită o normă națională privind TVA-ul la import (taxă de drept intern: cauza C-272/13 a Curții de Justiție din 14 iulie 2013) care să identifice în mod expres persoanele obligate la plata taxei?

2) Articolul 77 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 din 9 octombrie 2013, privind datoria vamală la import, potrivit căruia „în caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor” trebuie interpretat în sensul că reprezentantul indirect este responsabil nu numai pentru taxele vamale, ci și pentru TVA-ul la import pentru simplul fapt că este „declarant vamal” în nume propriu?

Dispozițiile de drept al Uniunii invocate

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, în special articolul 201.

Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii, în special articolul 77 alineatul (3) coroborat cu articolul 5 punctul 18.

Dispozițiile naționale invocate

Decretul Președintelui Republicii nr. 633 din 26 octombrie 1972 privind instituirea și reglementarea taxei pe valoarea adăugată, în special:

Articolul 1, „Operațiuni taxabile”:

„Taxa pe valoarea adăugată se aplică livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate pe teritoriul statului în cadrul funcționării unei întreprinderi sau în cadrul exercitării unui meșteșug ori a unei profesii și importurilor, indiferent de persoana care le efectuează”.

Articolul 17, „Persoane obligate la plata TVA”:

„1. Taxa este datorată de persoanele care efectuează cesiuni de bunuri și prestări de servicii impozabile, care trebuie să o plătească trezoreriei publice, cumulativ pentru toate operațiunile efectuate și net după deducerea prevăzută la articolul 19, în funcție de modalitățile și în termenele prevăzute la titlul II. [...]”

Articolul 67, „Importuri”:

„1. Constituie importuri următoarele operațiuni având ca obiect bunuri introduse pe teritoriul statului provenind din țări sau teritorii care nu sunt incluse pe teritoriul Comunității și care nu au fost deja puse în liberă circulație într-un alt stat membru al Comunității sau care provin din teritoriile care urmează să fie considerate excluse din Comunitate în conformitate cu articolul 7: a) operațiuni de punere în liberă circulație; b) operațiuni de perfecționare activă menționate la articolul 2 litera (b) din Regulamentul (CEE) nr. 1999/85 al Consiliului din 16 iulie 1985; c) operațiuni de admitere temporară având ca obiect bunuri destinate să fie reexportate care, în conformitate cu prevederile Comunității Economice Europene, nu beneficiază de scutirea totală de taxe la import; d) [...].

2. Sunt de asemenea supuse taxei operațiunile de reimport cu descărcare temporară la export în afara Comunității Economice Europene și cele de reintroducere a bunurilor exportate anterior în afara Comunității.

2-bis. Pentru importurile menționate la alineatul 1 litera a), plata taxei este suspendată în cazul bunurilor destinate să fie transferate în alt stat membru al Uniunii Europene, eventual după executarea manipulărilor menționate în anexa 72 la Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993, cu modificările ulterioare, autorizate anterior de autoritățile vamale.

2-ter. [...]”.

Articolul 70, „Aplicarea taxei”, în special alineatul 1:

„1. Taxa la import se stabilește, se plătește și se colectează pentru fiecare operațiune. În ceea ce privește litigiile și sancțiunile, se aplică dispozițiile legislației vamale privind taxele vamale”.

Decreto legislativo dell'8 novembre 1990, n. 374 («Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie») (Decretul legislativ nr. 374 din 8 noiembrie 1990 privind reorganizarea instituțiilor vamale și revizuirea procedurilor de constatare și de control în cadrul punerii în aplicare a Directivei 79/695/CEE din 24 iulie 1979 și a Directivei 82/57/CEE din 17 decembrie 1981 privind procedurile de punere în liberă circulație a mărfurilor, precum și a Directivei 81/177/CEE din 24 februarie 1981 și a Directivei 82/347/CEE din 23 aprilie 1982 privind procedurile pentru exportul mărfurilor comunitare), în special articolul 3, „Decontarea și încasarea taxelor și a scheltuielilor”:

„1. Taxele vamale sunt stabilite, plătite și colectate în conformitate cu regulile din textul consolidat al dispozițiilor legislative în materie vamală, aprobat prin Decretul prezidențial nr. 43 din 23 ianuarie 1973 și alte legi vamale, cu excepția cazului în care legile specifice care le privesc prevăd altfel.

2. Taxele, impozitele și alte taxe la import și la export prevăzute de regulamentele comunitare sunt stabilite, plătite și colectate în conformitate cu dispozițiile acestor regulamente, precum și, atunci când acestea fac trimitere la reglementările statelor membre individuale sau, în orice caz, nu le prevăd, conform normelor textul unic al legilor în materie vamală, aprobat prin D.P.R. nr. 43 din 23 ianuarie 1973 și alte legi în materie vamală”.

Decretul Președintelui Republicii nr. 43 din 23 ianuarie 1973 privind adoptarea textului unic al dispozițiilor legislative în materie vamală, în special:

Articolul 34, „Taxe vamale și de frontieră”:

„Sunt considerate «taxe vamale» toate acele taxe pe care vămile trebuie să le perceapă conform unei legi în legătură cu operațiunile vamale. Taxele vamale includ «taxe de frontieră»: taxe la import și la export, comisioane și alte taxe la import sau la export prevăzute de regulamentele Uniunii și de normele de aplicare aferente și, de asemenea, în ceea ce privește mărfurile importate, drepturile de monopol, taxele la frontieră și orice alte taxe de consum în favoarea statului”.

Articolul 38, „Persoane impozabile. Dreptul de reținere”:

„Obligația de a plăti taxa vamală revine, în conformitate cu articolul 56, proprietarului mărfurilor și, în solidar, tuturor celor în numele cărora mărfurile au fost importate sau exportate. Pentru a stinge taxa, pe lângă privilegiile stabilite prin lege, statul are drept de reținere asupra bunurilor care fac obiectul taxei respective. Dreptul de reținere poate fi exercitat și pentru stingerea oricărei alte creanțe a statului referitoare la mărfurile supuse operațiunilor vamale”.

Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale

- 1 Societatea U.I. Srl, reclamanta din litigiul principal, efectuase anumite operațiuni vamale în temeiul mandatelor speciale de reprezentare emise de două societăți importatoare, respectiv A.S.p.A., supusă procedurii de faliment, și U.C. Srl.. Ea a prezentat declarațiile relevante în nume propriu și în numele acestor societăți.
- 2 Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Agenția Vamală și a Monopolurilor – Biroul Vamal Veneția), pârâta din procedura principală, a constatat în cursul procedurilor de investigare că „declarațiile de intenție anexate fiecărei declarații de import” erau „nefiabile” întrucât aveau la bază ipoteza, considerată inexistentă, că respectivele companii exportatoare erau exportatori obișnuiți.
- 3 Prin urmare, operațiunile de import supuse verificării nu ar fi fost scutite de TVA, întrucât societățile importatoare A. SpA și U.C. Srl nu ar fi „efectuat operațiuni utile pentru constituirea plafonului TVA”.

- 4 Potrivit Agenției Vamale, în conformitate cu prevederile coroborate ale articolului 77 alineatul (3) și ale articolului 5 punctul 18 din Regulamentul nr. 952/2013, precum și ale articolului 199 din Regulamentul nr. 2454/1993 și ale articolului 201 din Regulamentul nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, societățile importatoare menționate anterior și reprezentantul vamal indirect, reclamant în prezenta cauză, ar fi obligați în solidar la plata taxei.
- 5 Prin urmare, Agenția Vamală întocmise două rapoarte de constatare, cu privire la care reclamanta prezentase observații în timp util. Respingând argumentele formulate, Agenția Vamală a emis două decizii de impunere notificate reclamantei la 15 mai 2017 și la 6 februarie 2018, prin care s-au corectat diferitele declarații de import depuse de solicitant și s-a achitat TVA-ul datorat, respectiv, în valoare de 173 561,22 euro și de 786 046,24 euro, plus dobânzi.
- 6 Prin intermediul a două acțiuni separate, reclamanta a atacat aceste decizii de impunere în fața instanței de trimitere, a Comisiei Fiscale Regionale din Veneția, solicitând anularea acestora și, în subsidiar, trimiterea întrebărilor preliminare formulate către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.
- 7 Instanța de trimitere a dispus suspendarea procedurii și trimiterea prezentei cereri de decizie preliminară.

Principalele argumente ale părților

- 8 U.I. Srl susține că nu poate fi considerată responsabilă pentru plata TVA-ului la import pretins prin deciziile de impunere contestate, întrucât articolul 77 alineatul (3) din Regulamentul nr. 952/2013 privind taxele vamale, nu poate fi extins pentru a fi aplicabil TVA-ului și nicio lege italiană nu ar prevedea răspunderea solidară a reprezentantului vamal indirect pentru plata TVA-ului la import.
- 9 O asemenea pretinsă răspundere ar fi, de asemenea, contrară dispozițiilor legislației Uniunii de la articolul 201 din Directiva 2006/112/CE, potrivit căruia TVA-ul pentru mărfurile importate este datorat de persoanele „desemnate” sau „recunoscute” ca debitoare de către statul membru de import.
- 10 Agenția vamală susține însă că faptul generator al obligației fiscale reprezentate de TVA este constituit, precum faptul generator al obligației vamale, de „import”, astfel cum este identificat în legislația vamală. Raportarea ar trebui să se facă la acesta din urmă și pentru a determina originea obligației privind TVA-ul la import și, în consecință, persoanele obligate la plata acesteia: în speță, conform jurisprudenței Curții de Casație, persoanele obligate ar fi importatorul și reprezentantul său vamal indirect, în solidar.

Prezentarea succintă a motivării trimiterii preliminare

- 11 Instanța de trimitere amintește, în primul rând, jurisprudența Curții de Casație conform căreia, și în lumina jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, obligația de a plăti TVA-ul la import ia naștere în momentul în care bunurile sunt prezentate la vamă pentru intrarea pe teritoriul Uniunii, ca și taxele vamale, întrucât TVA-ul la import este o taxă care trebuie să fie constatată și colectată în momentul în care are loc faptul generator fiscal, adică importul.
- 12 Prin urmare, în cazul nulității declarației de intenție în care se afirmă, prin înscrierea în fals, că importatorul efectuează în mod obișnuit operațiuni intracomunitare, ca în prezenta speță, ar fi obligați la plata TVA-ului, în solidar, atât importatorul, cât și reprezentantul său indirect, întrucât acesta din urmă prezintă autorităților vamale declarația de intenție în nume propriu, în virtutea mandatului conferit acestuia.
- 13 În concluzie, deși TVA-ul la import nu se numără printre taxele „de frontieră” în sens strict sau printre taxele vamale, ci mai degrabă printre impozitele „de drept intern” și, prin urmare, este distinctă de acestea, are în comun cu acestea momentul de impozitare (Hotărârea Curții din 5 mai 1982, Schul, C-15/81, punctul 21, și Hotărârea Curții din 11 iulie 2013, Harry Winston SA, C-273/12, punctul 41), conform articolului 34 din D.P.R. nr. 43/1973.
- 14 Jurisprudența recentă a Curții de Casație a dezvoltat, așadar, principiul conform căruia, în cazul punerii în liberă circulație a mărfurilor care nu provin din Uniune și care urmează să fie introduse într-un depozit fiscal, autorul declarației vamale nu este responsabil pentru neplata taxei aferente retragerii bunurilor, fiind însă responsabil dacă mărfurile importate sunt vândute pentru consum imediat după tranzitul vamal.
- 15 Orientarea Curții de Casație prezentată mai sus nu este împărtășită de instanțele fiscale de fond, care au considerat că, în absența unei dispoziții explicite a dreptului național care să prevadă, în conformitate cu articolul 201 din Directiva 2006/112/CE, persoanele „desemnate” pentru plata TVA-ului la import, normele privind obligațiile vamale care reglementează răspunderea în solidar a importatorului și a reprezentantului său vamal indirect, în conformitate cu legislația Uniunii, nu pot fi interpretate extensiv.
- 16 Potrivit instanței de trimitere, trimiterea către Curtea de Justiție a Uniunii Europene este necesară din trei motive. În primul rând, în vederea deciziei sale în cauză, interpretarea normelor indicate în întrebările preliminare este necesară și pentru că de aceasta depinde aprecierea compatibilității legislației naționale cu legislația Uniunii Europene. În al doilea rând, această interpretare prezintă un interes general pentru aplicarea uniformă a legislației Uniunii. În cele din urmă, jurisprudența națională a judecătorilor de fond, pe de o parte, și a judecătorilor de legitimitate (Curtea de Casație), pe de altă parte, oferă o interpretare contradictorie a normelor legislației Uniunii Europene în cauză.

- 17 Interpretarea Curții de Justiție a Uniunii Europene cu privire la domeniul de aplicare și la semnificația articolului 201 din Directiva 2006/112/CE, în special semnificația termenilor „desemnați” sau „recunoscuți” care se referă la „persoanele” obligate la plata TVA-ului în statul membru de import este considerată decisivă în vederea soluționării litigiului.
- 18 Astfel, dacă acești termeni trebuie interpretați restrictiv, legiuitorul național ar trebui să identifice în mod expres persoanele obligate la plata TVA-ului la import. În acest caz, instanța de trimitere ar trebui să constate că normele naționale desemnează numai importatorul drept responsabil pentru plata TVA-ului la import.
- 19 În cazul în care, însă, termenii în cauză trebuie interpretați în sens larg, instanța de trimitere ar trebui să aplice în mod extins normele naționale prevăzute pentru alte taxe decât TVA-ul la import, precum taxele vamale, și, în consecință, să recunoască răspunderea nu numai a importatorului, ci și a altor persoane în solidar cu importatorul, chiar dacă nu sunt desemnate sau recunoscute în mod expres ca fiind obligate la plata TVA-ului (în special reprezentantul vamal indirect).
- 20 La fel de decisivă, în scopul soluționării litigiului, este și interpretarea dispozițiilor articolului 77 alineatul (3) din Regulamentul nr. 952/2013 (Codul vamal al Uniunii).
- 21 Astfel, atunci când aplicarea dispoziției menționate anterior se limitează la taxele vamale, recunoașterea oricărei obligații privind TVA-ul la import a reprezentantului vamal indirect ar fi exclusă, atât în cazul în care mărfurile importate sunt plasate în depozite fiscale și nu sunt destinate vânzării imediate, cât și în cazul în care sunt vândute pentru consum imediat după tranzitul vamal.