

Cauza C-230/20**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

3 iunie 2020

Instanța de trimitere:

Augstākā tiesa (Senāts) (Letonia)

Data deciziei de trimitere:

2 iunie 2020

Recurentă:

AAS „BTA Báltica Insúmanse Company”

Intimată:

Valsts ieņēmumu dienests

Obiectul procedurii principale

Acțiune în anulare formulată împotriva unei decizii a Administrației fiscale, referitoare la executarea silită a garantului pentru o datorie fiscală [vamală].

Obiectul și temeiul juridic al trimiterii preliminare

În conformitate cu articolul 267 TFUE, instanța de trimitere solicită interpretarea articolului 221 alineatul (3) din Regulamentul nr. 2913/92, pentru a se stabili dacă garantul trebuie considerat debitor în sens larg și dacă, prin urmare, i se aplică termenele aplicabile debitorului. În cazul în care garantul nu trebuie considerat debitor, [se solicită să se stabilească] dacă acesta trebuie considerat persoană împotriva căreia este îndreptată executarea deciziei sau executarea silită a datoriei ori de persoană vizată de executare, căreia, prin urmare, i se aplică normele juridice ale statului membru în materia executării, printre care cele referitoare la termene. În cazul în care garantul nu are calitatea de debitor și nici de persoană împotriva căreia este îndreptată executarea deciziei sau de persoană vizată de executare, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă cerința care rezultă

din principiul securității juridice, conform căreia trebuie să se respecte un termen de prescripție rezonabil, trebuie îndeplinită de asemenea în ceea ce privește garantul.

Întrebările preliminare

- 1) Garantul prevăzut la articolul 195 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. 2700/2000 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 noiembrie 2000, poate fi calificat drept debitor în sensul articolului 221 alineatul (3) [din același regulament] și, prin urmare, acestuia i se aplică termenul prevăzut la articolul 221 alineatul (3) menționat?
- 2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, garantul poate fi considerat, în temeiul articolului 232 alineatul (1) litera (a) din regulamentul menționat, ca fiind persoana împotriva căreia este îndreptată executarea deciziei sau executarea silită a datoriei ori persoana vizată de executare și, prin urmare, acestuia i se aplică normele statului membru în materia executării, inclusiv cele referitoare la termene?
- 3) În cazul în care, în conformitate cu normele de drept al Uniunii, garantul nu poate fi calificat nici debitor în sensul articolului 221 alineatul (3) din regulamentul menționat, nici persoană împotriva căreia este îndreptată executarea deciziei sau persoană vizată de executare, acestuia i se poate aplica cerința unui termen de prescripție rezonabil, care rezultă din principiul securității juridice?

Dispozițiile de dreptul Uniunii invocate

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. 2700/2000 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 noiembrie 2000]: articolul 1, articolul 4 punctul 12, articolul 195 primul paragraf, articolul 221, articolul 222 și articolul 232 alineatul (1) litera (a).

Dispozițiile de drept național invocate

Legea privind impozitele și taxele: articolul 23 alineatele 1 și 2 și articolul 26 alineatul 8.

Legea vamală (în vigoare de la 5 iulie 2016): articolul 12 alineatul 1 și articolul 26 alineatul 1.

Legea privind procedura administrativă: articolul 64 și articolul 360 alineatul 4.

Decretul Consiliului de Miniștri nr. 691 din 6 septembrie 2011 privind dispozițiile referitoare la garantarea datoriei fiscale pentru vămuirea mărfurilor; abrogat de la 2 august 2017: punctele 2, 18, 19, 21, 46 și 53.2.

Jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene

Hotărârile Curții din:

- 8 mai 2008, Ecotrade, C-95/07 și C-96/07 (EU:C:2008:267), punctul 48 (termen rezonabil);
- 21 ianuarie 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08 (EU:C:2010:32), punctul 16 (interdicția de a pune în discuție la nesfârșit situația fiscală a persoanei impozabile) și punctul 21 (termen rezonabil);
- 10 decembrie 2015, Veloserviss, C-427/14 (EU:C:2015:803) (prescripția), punctul 30 (principiul securității juridice), punctul 31 (interdicția de a pune în discuție la nesfârșit situația fiscală a persoanei impozabile)
- 21 iunie 2012, Elsacom, C-294/11 (EU:C:2012:382), punctul 29 (interdicția de a pune în discuție la nesfârșit situația fiscală a persoanei impozabile);
- 22 decembrie 2010, ASTIC, C-488/09 (EU:C:2010:820), punctul 41 (termenul după a cărui expirare nu mai poate fi efectuată comunicarea datoriei vamale către debitor);
- 22 noiembrie 2017, AEBTRI, C-224/16 (EU:C:2017:880), punctele 97 și 105 (noțiunea de „debitor”);
- 25 ianuarie 2017, Ultra-Brag, C-679/15 (EU:C:2017:40), punctul 22 (noțiunea de „debitor”);
- 17 noiembrie 2011, Jestel, C-454/10 (EU:C:2011:752), punctul 12 (noțiunea de „debitor”);
- 15 aprilie 2010, Barth, C-542/08 (EU:C:2010:193), punctul 28 (termen de prescripție rezonabil);
- 14 iunie 2012, CIVAD, C-533/10 (EU:C:2012:347), punctul 23 (termen de prescripție rezonabil).

Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale

- 1 Recurenta, societatea de asigurări pe acțiuni „BTA Baltic Insurance Company” (denumită anterior „InterRisk Vienna Insurance Group”), a acordat în favoarea

SIA „H9L” o garanție generală pentru care a încheiat o poliță de garanție generală, în vigoare în perioada 5 aprilie 2012-4 aprilie 2013.

- 2 La 11 februarie 2013, cu ocazia realizării unui control vamal la depozitul deținut de SIA „H9L”, Valsts ieņēmumu dienests [Administrația fiscală a statului, denumită în continuare „VID”) a constatat că mărfurile care fuseseră declarate a fi plasate sub regim de „antrepozit vamal” nu se aflau în acel depozit. Prin urmare, la 8 aprilie 2013, VID a emis o decizie de impunere privind taxele la import datorate de SIA „H9L”.
- 3 Având în vedere că decizia respectivă a fost menținută după ce a fost atacată în fața instituției înseși, însă nu a fost executată voluntar, VID a inițiat executarea silită a datoriei fiscale exigibile.
- 4 La 27 septembrie 2016, executorul judecătoresc a returnat către VID deciziile de recuperare fără a le pune în executare, după ce a încercat executarea debitorului principal o perioadă îndelungată, fără succes. Prin urmare, la 12 mai 2017, VID s-a adresat recurenteii, în calitate de garant, pentru a-i solicita plata datoriei fiscale a SIA „H9L”.
- 5 Recurenta a atacat măsura de executare respectivă în fața administrației ierarhic superioare, însă VID a respins contestația prin decizia din 16 iunie 2017.
- 6 Ulterior, recurenta a introdus o acțiune împotriva acestei din urmă decizii la Administratīvā rajona tiesa [Tribunalul Administrativ Districtual], care i-a admis cererea.
- 7 În schimb, Administratīvā apgabaltiesa [Curtea Administrativă Regională], care a fost sesizată cu cauza în apel, a respins cererea recurenteii prin hotărârea din 28 decembrie 2018.
- 8 Administratīvā apgabaltiesa [Curtea Administrativă Regională] a subliniat că în litigiu nu se contesta faptul că datoria SIA „H9L” a luat naștere în perioada de valabilitate a poliței emise de recurentă. În conformitate cu punctul 22 din Decretul Consiliului de Miniștri nr. 691, garantul este obligat să plătească datoria fiscală respectivă în termenul de 10 zile stabilit la subpunctul 24.1 [din același decret].
- 9 [Potrivit instanței respective], termenele prevăzute de reglementarea națională pentru calcularea datoriei fiscale, comunicarea somației de plată către debitor și executarea datoriei împotriva debitorului se referă la debitor, iar nu la garant, care nu este debitor în sensul codului vamal, al Legii privind impozitele și taxele și al Legii vamale.
- 10 [În opinia Administratīvā apgabaltiesa (Curtea Administrativă Regională),] VID a respectat normele procedurale privind executarea silită prevăzute de reglementarea națională, îndreptându-se inițial împotriva debitorului și, după ce a constatat că nu este posibilă executarea datoriei acestuia, s-a îndreptat împotriva

garantului. De asemenea, conform reglementării naționale, garantului i s-a solicitat numai datoria principală pentru taxele la import.

- 11 [Potrivit instanței menționate], la momentul verificării datoriei fiscale nu exista și nu există nici în prezent o normă juridică care să stabilească un termen în care garantului i se poate solicita plata datoriei fiscale.
- 12 Totuși, [în opinia sa], VID a procedat în mod corect, după șapte luni de la data la care a primit informația privind imposibilitatea de a executa datoria, solicitând garantului plata datoriei SIA „H9L”.
- 13 Recurenta a declarat recurs la instanța de trimitere.

Principalele argumente ale părților din procedura principală

- 14 Recurenta consideră că un termen de peste patru ani de la emiterea unui act administrativ prin care s-a constatat datoria vamală nu poate fi considerat rezonabil. În plus, în opinia sa, este irelevant faptul că VID a încercat (însă fără succes) să execute datoria împotriva SIA „H9L”.
- 15 Recurenta susține că Administrativā apgabaltiesa [Curtea Administrativă Regională] ar fi putut să aplice termenele generale prevăzute de Legea privind procedura administrativă, articolul 221 alineatul (3) din codul vamal sau de asemenea termenul de trei ani aplicabil prin analogie cu alte domenii juridice (notificarea riscului asigurat, creanțe rezultate din operațiuni comerciale).
- 16 De asemenea, recurenta nu înțelege de ce nu ar trebui să i se aplice cerința - care rezultă din principiul securității juridice și care este recunoscută în jurisprudența Senāts [Curtea Supremă] – constând în respectarea unui termen rezonabil, precum și principiul bunei administrări.
- 17 În această privință, recurenta invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene cu privire la noțiunea de termen rezonabil și la prescripție, subliniind că Curtea a statuat că situația fiscală a persoanei impozabile nu poate fi pusă în discuție la nesfârșit.
- 18 Recurenta consideră că raționamentul hotărârii pronunțate de [Administrativā] apgabaltiesa [Curtea Administrativă Regională] în ceea ce privește aplicarea și interpretarea normelor juridice este contrar aspectelor statuate de Curte și, prin urmare, solicită sesizarea instanței respective cu mai multe întrebări preliminare privind termenul de prescripție în cazul garantului.

Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare

- 19 În conformitate cu dispozițiile articolului 23 alineatul 1 din Legea privind impozitele și taxele, Administrația fiscală, ca urmare a unei inspecții fiscale ([sau] a unui audit), stabilește sau ajustează sumele specifice care trebuie indicate în

declarațiile fiscale și informative, veniturile impozabile ([sau] pierderile) și calculele impozitelor ([sau] a taxelor), în conformitate cu normele fiscale și poate aplica o amendă în termen de trei ani de la termenul de plată stabilit prin lege. La rândul său, în conformitate cu articolul 26 alineatul 8 din legea menționată, decizia de recuperare a taxelor datorate se execută în termen de trei ani de la adoptarea sa. Termenul de prescripție al executării decizii respective este de trei ani, în conformitate cu articolul 360 alineatul 4 din Legea privind procedura administrativă. Legea vamală prevede că, în cazurile în care ia sau poate lua naștere o datorie vamală, autoritățile vamale solicită o garanție.

- 20 Senāts [Curtea Supremă] subliniază în această privință că trebuie să stabilească dacă este justificat să se solicite recurentei plata datoriei vamale garantate de aceasta. În acest scop, este esențial să se clarifice dacă autoritățile vamale sunt obligate să respecte un anumit termen pentru a solicita garantului plata datoriei.
- 21 Raporturile dintre debitorul fiscal și stat sunt reglementate în mod clar, în special în ceea ce privește termenele în care statul se poate îndrepta împotriva persoanei impozabile sau a debitorului principal. În schimb, normele juridice nu stabilesc *expressis verbis* un termen pentru solicitarea plății datoriei de la garant. În această privință, Senāts [Curtea Supremă] arată că, în jurisprudența Curții ([Hotărârea Veloserviss]), este consacrat principiul securității juridice, care face parte din ordinea juridică a Uniunii, care impune ca situația fiscală a persoanei impozabile să nu poată fi pusă în discuție la nesfârșit (punctul 30).
- 22 Senāts [Curtea Supremă] menționează că, astfel cum a subliniat Curtea, articolul 221 alineatul (3) din codul vamal prevede termenul după a cărui expirare nu mai poate fi efectuată comunicarea datoriei vamale către debitor ([Hotărârea] Astic, punctul 41). Senāts [Curtea Supremă] are îndoieli că în prezenta cauză este exclusă aplicarea dispoziției respective și consideră că nu s-a clarificat în mod neechivoc la ce tip de persoane se referă această dispoziție sau dacă include și garantul.
- 23 În ceea ce privește noțiunea de „debitor”, Senāts [Curtea Supremă] arată că, în conformitate cu articolul 4 punctul 12 din codul vamal, este considerată astfel orice persoană obligată să achite o datorie vamală. Potrivit jurisprudenței, poate avea calitatea de debitor orice persoană care știa sau ar fi trebuit să știe în mod rezonabil că nu a fost îndeplinită o obligație stabilită de normele vamale sau care a acționat în numele unei persoane ținute să execute obligația impusă sau care a participat la acțiuni care au condus la nerespectarea obligației impuse ([Hotărârea] AEBTRI, punctele 97 și 105, și Ultra-Brag, punctul 22). În orice caz, poate fi considerată debitor persoana care participă la o procedură vamală. În plus, chiar dacă Curtea a statuat că noțiunea de „debitor” este largă și, în același timp, exhaustivă ([Hotărârea] AEBTRI, punctul 95, și Jestel, punctul 12), Senāts [Curtea Supremă] are îndoieli că garantul poate avea calitatea de debitor în sensul clasic menționat anterior, deoarece, în fiecare caz concret, garantul respectiv este implicat în litigiu atunci când s-a constatat o încălcare a normelor vamale, a fost

imposibilă executarea datoriei față de debitorul principal și este necesar să se recupereze taxa neplătită fără un motiv întemeiat.

- 24 În conformitate cu dreptul leton, persoana care dobândește calitatea de garant poate interveni fie în raporturi [fiscale] concrete dintre persoana impozabilă și VID, când datoria fiscală a luat deja naștere, fie numai în raporturile care pot fi prevăzute în viitor, când încă mai există posibilitatea ca datoria fiscală să ia naștere. În consecință, în a doua situație, există un anumit grad de incertitudine cu privire la rolul garantului în raporturile dintre persoana impozabilă și Administrația fiscală. În plus, în prezenta cauză, Administrația fiscală a informat garantul numai cu privire la datoriile care au luat naștere atunci când acesta efectuase deja acte de executare silită de o anumită perioadă.
- 25 Senāts [Curtea Supremă] are îndoieli de asemenea cu privire la legalitatea acțiunilor Administrației fiscale, întrucât nu este clar dacă, atunci când garantul intervine în raporturile dintre persoana impozabilă și Administrația fiscală, a căror naștere este încă doar o posibilitate, acesta ar trebui considerat debitor în sensul articolului 221 alineatul (3) din codul vamal sau un alt subiect independent de drept.
- 26 La punctul 21 din Decretul Consiliului de Miniștri nr. 691 se recunoaște dreptul garantului de a solicita VID să îi furnizeze informații cu privire la diverse acțiuni concrete sau omisiuni ale persoanei responsabile cu privire la executarea garanției, inclusiv [informații] privind datoriile fiscale. Prin urmare, garantul are o anumită posibilitate de a verifica singur situația în raport cu garanțiile pe care le-a oferit. Totuși, nu este clar dacă această posibilitate este suficientă pentru a justifica incertitudinea (cu privire la termen) în raporturile de garanție.
- 27 De asemenea, în conformitate cu articolul 195 primul paragraf din codul vamal, garantul se angajează în scris să plătească solidar cu debitorul suma garantată a datoriei vamale care devine exigibilă. Prin urmare, în sensul articolului 221 alineatul (3) [din același cod], acesta ar putea fi considerat debitor și, astfel, ar face parte dintre persoanele cărora, conform articolului 221 alineatul (3), ar trebui să li se comunice datoria vamală în termen de trei ani.
- 28 Codul vamal nu menționează procedura de executare care trebuie urmată în continuare și, prin urmare, revine fiecărui stat membru sarcina de a reglementa acest aspect. Totuși, potrivit jurisprudenței Curții, reglementările statelor membre trebuie să respecte dreptul Uniunii, în acest caz codul vamal ([Hotărârea] Veloserviss, punctul 19). Cu alte cuvinte, acestea trebuie să respecte principiul securității juridice și, mai precis, să [stabilească] un termen de prescripție rezonabil ([Hotărârea] Barth, punctul 28, Hotărârea CIVAD, punctul 23, [și] Hotărârea Veloserviss, punctul 32). Acest termen este de trei ani conform dreptului leton (articolul 360 alineatul 4 din Legea privind procedura administrativă; articolul 26 alineatul 8 din Legea privind impozitele și taxele).

- 29 Deși este clar că, în vederea executării datoriei fiscale, Administrația fiscală trebuie să respecte anumite termene, deoarece nu poate exista o situație în care să nu se stabilească niciun termen, nu există un răspuns clar la întrebarea dacă aceste termene trebuie să se aplice și garantului. Pentru a soluționa această problemă, este necesar să se clarifice rolul garantului în raportul de drept vamal obligatoriu dintre persoana impozabilă și Administrația fiscală în etapa executării silită a datoriei. În consecință, Senāts [Curtea Supremă] are îndoieli cu privire la interpretarea dreptului Uniunii Europene. În cazul în care răspunsul la prima întrebare este afirmativ, întrebarea privind termenul referitor la garant în faza de executare ar rămâne fără obiect. În schimb, în cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, ar trebui să se clarifice dacă garantul, deși nu a fost destinatarul deciziei de impunere privind datoria ori persoana direct vizată [de aceasta], ar trebui să fie considerat destinatar al deciziei privind executarea silită a datoriei (ca persoană împotriva căreia este îndreptată executarea deciziei [de impunere]) sau persoană vizată [de aceasta] și, prin urmare, dacă în privința acestuia ar trebui să se aplice normele statului membru în materia executării, inclusiv cele privind termenele. Dacă niciuna dintre aceste soluții nu este conformă cu dreptul Uniunii, va fi necesar să se stabilească dacă cerința, care rezultă din principiul securității juridice, de a respecta un termen de prescripție rezonabil, asupra căruia instanța ar trebui să statueze în mod adecvat în fiecare caz concret, poate fi reținută ca soluție alternativă.