



## Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL  
JULIANE KOKOTT  
prezentate la 30 martie 2017<sup>1</sup>

**Cauza C-46/16**

**Valsts ieņēmumu dienests**  
**Părți din procedură:**  
**„LS Customs Services”, SIA**

(cerere de decizie preliminară formulată de Augstākā tiesa [Curtea Supremă, Letonia])

„Cerere de decizie preliminară – Uniunea vamală – Mărfuri care au fost sustrate de sub supravegherea vamală pe teritoriul vamal al Uniunii în cursul procedurii de tranzit extern – Determinarea valorii în vamă – Condițiile aplicării metodei valorii de tranzacție – Vânzare pentru export către un stat terț – Determinarea valorii în vamă pe baza datelor disponibile pe teritoriul Uniunii – Obligațiile de anchetă și motivare care incumbă administrațiilor vamale din statele membre”

### I. Introducere

1. Într-o perioadă în care în multe locuri se iau în considerare măsuri protecționiste și impunerea unor noi bariere, dincolo de natura sa tehnică, aplicarea dreptului vamal ne oferă posibilitatea să ne reamintim valorile și obiectivele dreptului Organizației Mondiale a Comerțului și al Uniunii Europene în materie de liber schimb. Aceste valori și obiective sunt menite să creeze un sistem vamal echitabil, unitar și neutru, care să țină seama în egală măsură de necesitățile comerțului internațional, de cele ale operatorilor economici și ale economiei naționale.
2. În cadrul acestui sistem, calculul valorii în vamă și garanțiile procedurale pe care le implică prezintă o importanță determinantă, întrucât un sistem tarifar vamal, oricât de echitabil ar fi, nu își îndeplinește funcția dacă valoarea în vamă pe care se întemeiază nu se va determina în mod corect și echitabil.
3. Prezenta procedură ridică diferite probleme în acest sens, întrucât se referă la situația în care o marfă a fost sustrasă de sub supravegherea vamală în cursul procedurii de tranzit extern pe teritoriul vamal al Uniunii. Această procedură permite transportul unor mărfuri expediate în scopul vânzării dintr-o țară terță către altă țară terță, între două puncte de pe teritoriul vamal al Uniunii, fără ca aceste mărfuri să fie supuse taxelor la import. Cu toate acestea, în cazul în care mărfurile nu ajung la destinație, se consideră că acestea au fost sustrate de sub supravegherea vamală, așadar, de sub controlul autorităților vamale<sup>2</sup>, că au fost importate pe teritoriul vamal al Uniunii și că, astfel, a luat naștere o datorie vamală.

<sup>1</sup> Limba originală: germana.

<sup>2</sup> În ceea ce privește noțiunea de sustragere de sub supravegherea vamală în sensul Codului vamal, a se vedea Hotărârea din 12 iunie 2014, SEK Zollagentur (C-75/13, EU:C:2014:1759, punctul 28 și jurisprudența citată).

4. În acest context, Curtea a fost sesizată cu o cerere de decizie preliminară referitoare la modul în care trebuie să se calculeze, într-o situație precum cea din speță, valoarea în vamă a unor mărfuri care, inițial, nu au fost vândute pentru export pe teritoriul vamal al Uniunii, ci pentru export într-un stat terț.

5. În plus, instanța de trimitere solicită Curții informații privind întinderea obligațiilor de anchetă și de motivare care incumbă autorităților vamale din statele membre în ceea ce privește metoda aplicabilă pentru determinarea valorii în vamă.

## II. Cadrul juridic

### A. Dreptul OMC

#### 1. *GATT 1994*

6. Articolul VII alineatul 2 literele a) și b) din Acordul General pentru Tarife și Comerț 1994 (denumit în continuare „GATT 1994”)<sup>3</sup> prevede următoarele:

„2.

- a) Valoarea în vamă a mărfurilor importate trebuie să se bazeze pe valoarea reală a mărfurilor importate, la care se aplică taxele, sau a unor mărfuri similare și nu se va baza pe valoarea produselor de origine națională sau pe valori arbitrare sau fictive.
- b) «Valoarea reală» va trebui să fie prețul la care, la data și locul stabilite prin legislația țării importatoare și cu ocazia operațiunilor comerciale normale, aceste mărfuri sau mărfuri similare sunt vândute sau oferite spre vânzare în condiții de deplină competitivitate. [...]

#### 2. *Acordul GATT privind valoarea în vamă*

7. Potrivit preambulului la Acordul privind aplicarea articolului VII din GATT (denumit în continuare „Acordul GATT privind valoarea în vamă”)<sup>4</sup>, prima bază pentru determinarea valorii în vamă este „valoarea de tranzacție”, așa cum este definită la articolul 1 din acord. În continuare, preambulul prevede că atunci când valoarea în vamă nu poate fi determinată prin aplicarea prevederilor articolului 1 aceasta se va calcula pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri identice sau similare importate. În cazul în care valoarea în vamă nu se poate stabili nici în acest mod, acordul prevede diferite alte metode de determinare a valorii în vamă.

8. Articolul 1 alineatul 1 din Acordul GATT privind valoarea în vamă are următorul conținut:

„1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri, când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import [...]”

3 Acordul General pentru Tarife și Comerț 1994 (GATT), cuprins în anexa 1A la Acordul de instituire a Organizației Mondiale a Comerțului (OMC), semnat la Marrakech la 15 aprilie 1994 și aprobat prin Decizia 94/800/CE a Consiliului din 22 decembrie 1994 privind încheierea, în numele Comunității Europene, referitor la domeniile de competența sa, a acordurilor obținute în cadrul negocierilor comerciale multilaterale din Runda Uruguay (1986-1994) (JO 1994, L 336, p. 1, Ediție specială, 11/vol. 10, p. 3). Dispoziția citată provine din Acordul General pentru Tarife și Comerț din 1947 (denumit în continuare „GATT 1947”), care a fost preluat în GATT 1994.

4 JO 1994, L 336, p. 119, Ediție specială, 11/vol. 10, p. 128.

9. Articolul 2 alineatul 1 litera a) din Acordul GATT privind valoarea în vamă prevede următoarele:

„1.

a) Dacă valoarea în vamă a mărfurilor importate nu poate fi determinată prin aplicarea prevederilor articolului 1, valoarea în vamă va fi valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute pentru export cu destinația aceleiași țări de import [...]”

10. Articolul 3 alineatul 1 litera a) din Acordul GATT privind valoarea în vamă prevede că:

„1.

a) Dacă valoarea în vamă a mărfurilor importate nu poate fi determinată prin aplicarea prevederilor articolelor 1 și 2, valoarea în vamă va fi valoarea de tranzacție a mărfurilor similare vândute pentru export, cu destinația aceleiași țări de import [...]”

11. Potrivit articolului 6 alineatul 1 litera b) din Acordul GATT privind valoarea în vamă:

„Valoarea în vamă a mărfurilor importate, determinată prin aplicarea prevederilor prezentului articol, se va baza pe o valoare calculată. Valoarea calculată va fi egală cu totalul:

[...]

b) sumei pentru beneficiile și cheltuielile generale, egală celei care intră în mod general în vânzările mărfurilor de aceleași categorii sau de același tip ca mărfurile de evaluat care sunt făcute de către producătorii țării de export pentru export cu destinația țării de import;”

12. Articolul 7 alineatele 1 și 2 literele e) și g) din Acordul GATT privind valoarea în vamă prevede următoarele:

„1. Dacă valoarea în vamă a mărfurilor importate nu poate fi determinată prin aplicarea prevederilor articolelor 1-6, valoarea în vamă va fi determinată prin mijloace rezonabile compatibile cu principiile și prevederile generale ale prezentului acord și ale articolului VII al GATT 1994 și pe baza datelor disponibile în țara de import.

2. Valoarea în vamă determinată prin aplicarea prevederilor prezentului articol nu se va baza pe:

[...]

e) prețul mărfurilor vândute pentru export cu destinația unei alte țări decât țara de import;

[...]

g) valori arbitrare sau fictive.”

## B. Dreptul Uniunii

### 1. Codul vamal

13. Potrivit articolului 4 punctul 13 din Codul vamal comunitar (denumit în continuare „Codul vamal [al UE]” sau „Codul vamal”)<sup>5</sup>, 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. Potrivit articolului 37 alineatele (1) și (2) din Codul vamal, „[m]ărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor” și [...] „pot fi supuse controalelor vamale [...]”. Mărfurile necomunitare „rămân sub o astfel de supraveghere [...] până ce [...] se reexportă [...]”.

15. Articolul 6 alineatele (1) și (3) din Codul vamal prevede următoarele:

„(1) Atunci când o persoană solicită autorităților vamale să ia o decizie privind aplicarea reglementărilor vamale, acea persoană trebuie să furnizeze toate informațiile și documentele cerute de autoritățile respective pentru a se lua decizia menționată.

[...]

(3) Deciziile adoptate de autoritățile vamale în scris, care fie resping solicitările, fie sunt în detrimentul persoanelor cărora le sunt adresate, trebuie să stipuleze motivele pe care se întemeiază. Ele trebuie să menționeze posibilitatea exercitării unei căi de atac prevăzute la articolul 243.”

16. Articolul 12 din Codul vamal are următorul conținut:

„(1) Autoritățile vamale emit la cerere scrisă [...] informații tarifare obligatorii și informații obligatorii în materie de origine.

(2) Informațiile tarifare obligatorii sau informațiile obligatorii privind originea sunt obligatorii pentru autoritățile vamale, față de titularul informațiilor, care are obligații doar în privința încadrării tarifare sau determinării originii mărfurilor.

[...] [Durata valabilității, condiții, nevaliditate]”

17. Articolul 14 din Codul vamal prevede următoarele:

„În vederea aplicării legislației vamale, orice persoană implicată direct sau indirect în operațiunile având ca scop schimbul cu mărfuri furnizează autorităților vamale la cererea acestora și în termenul stabilit toate documentele și informațiile necesare, pe orice suport, precum și orice ajutor necesar.”

<sup>5</sup> Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO 1992, L 302, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 5, p. 58), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 1186/2009 al Consiliului din 16 noiembrie 2009 (JO 2009, L 324, p. 23).. Inițial, Regulamentul nr. 2913/92 urma să fie înlocuit cu Regulamentul (CE) nr. 450/2008 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 aprilie 2008 de instituire a Codului vamal comunitar (Codul vamal modernizat) (JO 2008, L 145, p. 1), care însă, în lipsa normelor de aplicare, nu a devenit niciodată aplicabil integral. Regulamentul nr. 450/2008 a fost abrogat prin Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (JO 2013, L 269, p. 1). Acesta din urmă se aplică însă abia începând cu anul 2013, respectiv 2016. Prin urmare, în speță continuă să fie aplicabil în orice caz Regulamentul nr. 2913/92.

18. Articolul 29 alineatul (1) din Codul vamal are următorul conținut:

„(1) Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al Comunității, ajustat, când este cazul, în conformitate cu articolele 32 și 33, cu condiția ca:

- (a) să nu existe restricții privind cedarea sau utilizarea mărfurilor de către cumpărător, altele decât restricțiile care:
  - sunt impuse sau solicitate prin lege sau de către autoritățile publice ale Comunității;
  - limitează zona geografică în care mărfurile pot fi revândute;
  - nu afectează substanțial valoarea mărfurilor;
- (b) vânzarea sau prețul să nu fie supuse unor condiții sau considerente pentru care să nu poată fi stabilită o valoare cu privire la mărfurile care se evaluează;
- (c) nicio parte a profitului din nicio revânzare ulterioară, cedare sau utilizare a mărfurilor de către cumpărător să nu revină direct sau indirect vânzătorului decât dacă se poate efectua o ajustare adecvată în conformitate cu articolul 32, și
- (d) cumpărătorul și vânzătorul să nu fie legați sau, atunci când sunt legați, valoarea de tranzacție să fie acceptabilă în scopuri vamale în conformitate cu alineatul (2).”

19. Articolul 30 din Codul vamal prevede următoarele:

„(1) Atunci când valoarea în vamă nu poate fi stabilită în conformitate cu articolul 29, ea se determină prin parcurgerea succesivă a literelor (a), (b), (c) și (d) de la alineatul (2) până la prima din aceste litere în conformitate cu care această valoare poate fi stabilită, cu excepția cazului în care ordinea de aplicare a literelor (c) și (d) este inversată la cererea declarantului; numai atunci când o astfel de valoare nu poate fi stabilită conform unei anumite litere se pot aplica dispozițiile următoarei litere în ordinea stabilită în temeiul prezentului alineat.

(2) Valoarea în vamă așa cum este stabilită prin aplicarea prezentului articol este:

- (a) valoarea de tranzacție a mărfurilor identice vândute pentru export în Comunitate și exportate în același sau aproximativ același moment cu mărfurile care se evaluează;
- (b) valoarea de tranzacție a mărfurilor similare vândute pentru export în Comunitate și exportate în același sau aproximativ același moment cu mărfurile care se evaluează;
- (c) valoarea bazată pe prețul unitar care corespunde vânzărilor în Comunitate de mărfuri importate sau de mărfuri identice sau similare importate totalizând cantitatea cea mai mare, către persoane care nu au legătură cu vânzătorii;
- (d) valoarea calculată egală cu suma:
  - costului sau valorii materialelor și fabricării sau altor transformări în procesul de fabricare a mărfurilor importate;
  - valorii profitului și cheltuielilor generale egale cu cele care se reflectă în mod obișnuit în vânzările de mărfuri de aceeași natură sau tip cu mărfurile evaluate care sunt fabricate de producători în țara exportatoare pentru a fi exportate în Comunitate;

- costului sau valorii elementelor menționate la articolul 32 alineatul (1) litera (e).

[...]”

20. Articolul 31 din Codul vamal are următorul conținut:

„(1) Atunci când valoarea în vamă a mărfurilor importate nu poate fi stabilită în conformitate cu articolul 29 sau 30, ea se stabilește pe baza datelor disponibile în Comunitate, utilizându-se mijloacele firești în concordanță cu principiile și dispozițiile generale ale:

- acordului de punere în aplicare a articolului VII din Acordul General pentru Tarife și Comerț din 1994;
- articolului VII din Acordul General pentru Tarife și Comerț din 1994;
- dispozițiilor prezentului capitol.

(2) Valoarea în vamă determinată prin aplicarea alineatului (1) nu se întemeiază pe:

- (a) prețul de vânzare în Comunitate pentru mărfurile produse în Comunitate;
- (b) un sistem care prevede acceptarea în scopuri vamale a celei mai mari dintre cele două valori alternative;
- (c) prețul mărfurilor de pe piața internă a țării exportatoare;
- (d) costul de producție, diferit de valorile calculate care s-au stabilit pentru mărfuri identice sau similare în conformitate cu articolul 30 alineatul (2) litera (d);
- (e) prețurile de export către o țară care nu face parte din teritoriul vamal al Comunității;
- (f) valorile în vamă minime sau
- (g) valorile arbitrare sau fictive.”

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

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

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

22. Articolul 92 alineatul (1) din Codul vamal are următorul conținut:

„(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.”

23. Articolul 94 din Codul vamal are următorul conținut:

„(1) Principalul obligat este ținut să constituie o garanție pentru asigurarea plății datoriei vamale sau a altor taxe care pot lua naștere în ceea ce privește mărfurile.

(2) Garanția este:

- (a) fie o garanție individuală care acoperă o singură operațiune de tranzit,
- (b) fie o garanție globală care acoperă mai multe operațiuni de tranzit în care principalul obligat a fost autorizat să folosească o astfel de garanție de către autoritățile vamale ale statului membru în care este stabilit.

[...]

(4) Persoanele care dovedesc autorităților vamale că îndeplinesc cele mai înalte standarde de încredere pot fi autorizate să folosească o garanție globală cu o valoare redusă sau să beneficieze de o dispensă de garanție. [...]

[...]”

24. Articolul 95 alineatul (1) din Codul vamal are următorul conținut:

„(1) Cu excepția situațiilor care urmează a fi stabilite când este cazul în conformitate cu procedura comitetului, nu este necesară constituirea niciunei garanții pentru:

[excepții]”

25. Articolul 96 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„(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.”

26. Articolul 192 alineatul (1) din Codul vamal are următorul cuprins:

„(1) Atunci când, potrivit legislației vamale, constituirea unei garanții este obligatorie și sub rezerva dispozițiilor specifice prevăzute pentru tranzit în conformitate cu procedura comitetului, autoritățile vamale stabilesc valoarea garanției la un nivel egal cu:

- valoarea exactă a datoriei vamale sau datoriiilor respective atunci când valoarea poate fi stabilită cu certitudine în momentul solicitării garanției;
- în alte cazuri valoarea maximă, așa cum a fost estimată de autoritățile vamale, a datoriei sau datoriiilor vamale care au luat sau pot lua naștere.

[...]”

27. Potrivit articolului 203 din Codul vamal:

„(1) [o] datorie vamală la import ia naștere prin:

- sustragerea de sub supravegherea vamală a mărfurilor supuse drepturilor de import.

[...]



(3) Debitorii vamali sunt:

[...]

– 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.”

28. Articolul 220 alineatul (2) litera (b) din Codul vamal prevede:

„(2) Cu excepția cazurilor [...] înscrierea ulterioară în evidența contabilă nu este posibilă în cazul în care:

[...]

(b) valoarea drepturilor legal datorate nu a fost înscrisă în evidența contabilă ca urmare a unei erori din partea autorităților vamale care nu ar fi putut fi detectată în condiții rezonabile de către debitor, acesta acționând la rândul lui cu bună-credință și respectând toate dispozițiile prevăzute de legislația în vigoare în ceea ce privește declarația vamală.

[...]”

## **2. Regulamentul nr. 2454/93**

29. Articolul 147 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2454/93<sup>6</sup> are următorul conținut:

„(1) În sensul articolului 29 din cod, faptul că mărfurile care fac obiectul unei tranzacții sunt declarate pentru a fi puse în liberă circulație se consideră drept indiciu suficient că ele au fost vândute în vederea exportului către teritoriul vamal al Comunității. În cazul unor vânzări succesive înainte de evaluare, numai ultima vânzare care a dus la introducerea mărfurilor pe teritoriul vamal comunitar sau vânzarea care are loc pe teritoriul vamal comunitar înainte de punerea în liberă circulație a mărfurilor constituie un astfel de indiciu.

Atunci când se declară un preț cu referire la o vânzare care are loc înaintea ultimei vânzări pe baza căreia au fost introduse mărfurile pe teritoriul vamal comunitar, trebuie să se demonstreze autorităților vamale în mod corespunzător că această vânzare de mărfuri a avut loc în scopul exportării pe teritoriul vamal respectiv.

[...]”

30. Articolul 151 din Regulamentul nr. 2454/93 este dispoziția de punere în aplicare a articolului 30 alineatul (2) litera (b) din Codul vamal, iar alineatul (3) al acestuia are următorul conținut:

„(3) În cazul în care, la aplicarea prezentului articol, se constată existența a două sau mai multe valori de tranzacție ale mărfurilor similare, pentru stabilirea valorii în vamă a mărfurilor importate se ia în considerare valoarea de tranzacție cea mai mică.”

<sup>6</sup> Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului vamal comunitar (JO 1993, L 253, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 7, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 1063/2010 al Comisiei din 18 noiembrie 2010 (JO 2010, L 307, p. 1).



### III. Situația de fapt și litigiul principal

31. La 2 iunie 2011, SIA „LS Customs Services” (denumită în continuare „LSCS”), în calitate de principal obligat, a depus la biroul vamal leton „Rīgas brīvostas MKP” o declarație vamală de tranzit pentru mărfuri (biciclete pentru copii și piese pentru biciclete) în cadrul regimului de tranzit extern din Republica Populară Chineză către Federația Rusă pe teritoriul Uniunii Europene. În declarația vamală de tranzit era indicat ca autoritate destinatară biroul vamal leton „Terehovas MKP”.

32. Cu toate acestea, întrucât mărfurile respective nu au fost prezentate acestei autorități, LSCS nu a putut face dovada încheierii procedurii de tranzit. În consecință, administrația fiscală letonă a considerat că procedura de tranzit nu s-a încheiat și că titularul tranzacției nu și-a îndeplinit obligațiile. Astfel, mărfurile au fost sustrate de sub supravegherea vamală și a luat naștere o datorie vamală în sarcina LSCS. Prin urmare, prin decizia inițială din 12 septembrie 2011 și prin decizia definitivă din 8 noiembrie 2011, denumită în continuare „decizia atacată”, autoritatea fiscală letonă a obligat LSCS la plata taxelor vamale, a taxelor antidumping și a taxei pe valoarea adăugată aferente mărfurilor în discuție.

33. În ceea ce privește valoarea în vamă a acestor mărfuri, autoritatea fiscală letonă a considerat că nu se aplică dispozițiile articolului 29 din Codul vamal, întrucât mărfurile în discuție nu au fost vândute în scopul exportului pe teritoriul vamal comunitar, ci în vederea exportului către Federația Rusă. Astfel, pentru a determina valoarea în vamă a mărfurilor respective, autoritatea fiscală letonă nu s-a întemeiat pe valoarea de tranzacție a acestora. În continuare, aceasta a opinat că nu a dispus de informațiile necesare pentru a determina valoarea în vamă pe baza metodelor prevăzute la articolul 30 din Codul vamal. În consecință, autoritatea fiscală în discuție a determinat valoarea în vamă pe baza articolului 31 din Codul vamal, utilizând datele disponibile în cadrul Uniunii.

34. Ca urmare a acțiunii introduse de LSCS, prin hotărârea sa din 23 august 2012, Administrativā rajona tiesa (Curtea Administrativă Districtuală, Letonia) a anulat decizia în litigiu, declarând că aceasta era motivată insuficient. Prin hotărârea sa din 10 iunie 2014, Administrativā apgabaltiesa (Curtea Administrativă Regională, Letonia) a confirmat hotărârea instanței de prim grad, întrucât nici decizia inițială a autorității fiscale letone și nici decizia în litigiu nu ar fi indicat informațiile pe baza cărora s-a calculat valoarea în vamă a mărfurilor respective. În plus, nu s-a precizat nici motivul pentru care nu a fost posibilă obținerea informațiilor în vederea aplicării unei alte metode decât cea prevăzută la articolul 31 din Codul vamal. Astfel, Administrativā apgabaltiesa (Curtea Administrativă Regională) a concluzionat că autoritatea fiscală letonă nu a dat posibilitatea LSCS să își apere drepturile în cadrul procedurii administrative și a celei judiciare.

35. Autoritatea fiscală letonă a declarat recurs împotriva acestei hotărâri la Augstākā tiesa (Curtea Supremă, Letonia).

### IV. Cererea de decizie preliminară și procedura în fața Curții

36. Curtea Supremă consideră că soluționarea litigiului principal depinde de interpretarea care trebuie dată dreptului Uniunii și, în consecință, prin ordonanța din 21 ianuarie 2016, a hotărât să adreseze Curții următoarele întrebări în vederea pronunțării unei decizii preliminare:

„1) Articolul 29 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar trebuie interpretat în sensul că metoda prevăzută la articolul menționat este aplicabilă de asemenea în cazul în care importul mărfurilor și punerea lor în liberă circulație pe teritoriul vamal al Comunității au avut loc ca urmare a faptului că în cursul procedurii de tranzit acestea au fost sustrate de sub supravegherea vamală, în condițiile în care aceste mărfuri sunt supuse taxelor la import și nu au fost vândute pentru export pe teritoriul vamal al Comunității, ci pentru export în afara Comunității?”

- 2) Expresia «prin parcurgerea succesivă», utilizată la articolul 30 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar trebuie interpretată, în raport cu dreptul la bună administrare consacrat la articolul 41 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene și coroborat cu principiul motivării actelor administrative, în sensul că, pentru a putea concluziona că este aplicabilă metoda prevăzută la articolul 31, administrația vamală este obligată să indice în fiecare act administrativ motivele pentru care în împrejurările concrete respective nu se pot utiliza metodele de stabilire a valorii în vamă a mărfurilor prevăzute la articolele 29 și 30?
  - 3) Pentru a nu aplica metoda prevăzută la articolul 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal, trebuie să se considere că este suficient ca administrația vamală să indice că nu dispune de informații corespunzătoare sau aceasta are obligația de a obține informații de la producător?
  - 4) Administrația vamală trebuie să indice motivul pentru care nu este obligatorie utilizarea metodelor prevăzute la articolul 30 alineatul (2) literele (c) și (d) din Codul vamal, în cazul în care aceasta stabilește prețul unor mărfuri similare în temeiul articolului 151 alineatul (3) din Regulamentul nr. 2454/93?
  - 5) Decizia administrației vamale trebuie să conțină o motivare exhaustivă cu privire la tipul de informații disponibile în Comunitate, în sensul articolului 31 din Codul vamal, sau administrația menționată are posibilitatea să o motiveze ulterior, în cadrul procedurii judiciare, prin prezentarea unor dovezi mai detaliate?”
37. În procedura în fața Curții, au prezentat observații scrise LSCS, guvernul leton și Comisia Europeană.

## V. Aprecieri

38. Cele cinci întrebări preliminare adresate de Augstākā tiesa (Curtea Supremă) se referă la două aspecte privind obligațiile administrațiilor vamale ale statelor membre: pe de o parte, se ridică problema determinării valorii în vamă a unor mărfuri, în special a condițiilor care permit aplicarea metodei valorii de tranzacție (în acest sens, a se vedea secțiunea A). Pe de altă parte, se ridică problema obligațiilor de anchetă și de motivare care incumbă administrației vamale în ceea ce privește determinarea valorii în vamă (în acest sens, a se vedea secțiunea B).

### **A. Cu privire la condițiile pentru aplicarea metodei valorii de tranzacție în temeiul articolului 29 din Codul vamal**

39. Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere dorește să afle dacă metoda de determinare a valorii în vamă bazată pe valoarea de tranzacție și prevăzută la articolul 29 din Codul vamal trebuie aplicată și atunci când inițial mărfurile nu au fost vândute pentru export pe teritoriul vamal al Uniunii, ci în vederea exportului către un stat terț, dar ulterior, în cursul procedurii de tranzit extern, acestea au fost sustrase de sub supravegherea vamală.

40. Pentru a răspunde la această întrebare, trebuie să clarificăm întâi dacă aplicarea metodei valorii de tranzacție presupune ca prețul tranzacției să corespundă unui preț de export pe teritoriul vamal al Uniunii (în acest sens, a se vedea punctul 1). Apoi, trebuie să examinăm dacă prezintă relevanță că datoria vamală ia naștere ca urmare a sustragerii mărfurilor în discuție de sub supravegherea vamală în cursul procedurii de tranzit extern. În acest context, trebuie să analizăm argumentele prezentate de LSCS potrivit cărora stabilirea garanției care trebuie constituită pentru procedura de tranzit extern ar afecta negativ determinarea ulterioară a valorii în vamă (în acest sens, a se vedea punctul 2).

### **1. Cu privire la criteriul „vândute pentru export pe teritoriul vamal al Uniunii”**

41. Metoda valorii de tranzacție prevăzută la articolul 29 din Codul vamal poate fi aplicată și pentru determinarea valorii în vamă atunci când prețul tranzacției nu corespunde unui preț de export pe teritoriul vamal al Uniunii, ci unui preț pentru export într-un stat terț?

42. Acestei aplicări i se opune, pe de o parte, modul de redactare a articolului 29 din Codul vamal, potrivit căruia „valoarea de tranzacție [...] [este] prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute<sup>7</sup> pentru export pe teritoriul vamal al [Uniunii]”<sup>8</sup>. În opinia Curții, în momentul vânzării, trebuie să fie cert că mărfurile originare dintr-o țară terță vor fi introduse pe teritoriul vamal al Uniunii<sup>9</sup>. Acest principiu este consacrat și la articolul 147 alineatul (1) al doilea paragraf din Regulamentul nr. 2454/93, potrivit căruia, în cazul vânzărilor succesive, atunci când se declară un preț anterior achiziției, trebuie să se demonstreze tranzacția respectivă a avut loc în scopul exportării pe teritoriul vamal al Uniunii.

43. Pe de altă parte, din economia, precum și din sensul și din obiectivul dispozițiilor articolelor 29-31 din Codul vamal, care se referă la stabilirea valorii în vamă, rezultă de asemenea că, în cazul exportului pe teritoriul vamal al Uniunii, valoarea în vamă a mărfurilor exportate nu se poate calcula decât pe baza unui singur preț.

44. Astfel, pe baza acestor dispoziții și a prevederilor Acordului GATT privind valoarea în vamă pe care se întemeiază acestea, rezultă că, pentru determinarea valorii în vamă, metoda valorii de tranzacție trebuie aplicată în sens cât mai larg<sup>10</sup>. Acest aspect nu este confirmat doar în preambulul la acord, ci și de faptul că metodele alternative de determinare a valorii în vamă trebuie aplicate numai atunci când această valoare nu se poate determina pe baza valorii de tranzacție<sup>11</sup>. În mod corespunzător, Curtea a precizat că, având în vedere faptul că metoda valorii de tranzacție are prioritate, cerințele pentru aplicarea acestei metode nu trebuie să fie interpretate în sens prea strict<sup>12</sup>.

45. Cu toate acestea, din dispozițiile menționate și din articolul VII din GATT pe care se întemeiază acestea, rezultă că valoarea în vamă trebuie să fie „valoarea reală” a mărfurilor importate. Prin urmare, determinarea valorii în vamă se poate întemeia pe valoarea de tranzacție numai în măsura în care se poate considera că această valoare reflectă valoarea economică reală a mărfii importate și ține seama de ansamblul elementelor proprii acestui produs care prezintă valoare economică<sup>13</sup>.

7 Sublinierea noastră.

8 A se vedea în mod corespunzător și articolul 1 alineatul (1) din Acordul GATT privind valoarea în vamă, potrivit căruia „valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri, în cazul în care acestea sunt vândute la export cu destinația țării importatoare” (sublinierea noastră).

9 Hotărârea din 6 iunie 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, punctul 11), și Hotărârea din 28 februarie 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, punctul 28).

10 În același sens, a se vedea Hotărârea din 19 octombrie 2000, Sommer (C-15/99, EU:C:2000:574, punctul 22), potrivit căreia „în cadrul sistemului instituit prin Codul vamal (la momentul respectiv, Regulamentul nr. 1224/80), «valoarea de tranzacție» formează baza de calcul a valorii în vamă.” În ceea ce privește necesitatea interpretării dreptului vamal al Uniunii în conformitate cu GATT, a se vedea Concluziile noastre prezentate în cauza The International Association of Independent Tanker Owners și alții (C-308/06, EU:C:2007:689, punctul 107 și jurisprudența citată).

11 Hotărârea din 12 decembrie 2013, Christodoulou și alții (C-116/12, EU:C:2013:825, punctele 41-43).

12 În ceea ce privește noțiunea de vânzare de la articolul 29 alineatul (1) din Codul vamal, a se vedea Hotărârea din 12 decembrie 2013, Christodoulou și alții (C-116/12, EU:C:2013:825, punctul 45).

13 Hotărârea din 16 noiembrie 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, punctul 30), Hotărârea din 15 iulie 2010, Gaston Schul (C-354/09, EU:C:2010:439, punctul 29), și Hotărârea din 12 decembrie 2013, Christodoulou și alții (C-116/12, EU:C:2013:825, punctul 40).

46. Această concluzie nu este valabilă în cazul unui preț care nu a fost stabilit sau negociat pentru exportul unei mărfi către teritoriul vamal al Uniunii, ci în vederea exportului către un stat terț, întrucât prețul unei mărfi într-o anumită zonă vamală corespunde situației pieței din această zonă geografică<sup>14</sup>, și este un element care contribuie la valoarea economică a mărfii în discuție. Or, atunci când, precum în speță, în cadrul exportului din China către Rusia, o bicicletă pentru copii costă, 3,90 euro, aceasta nu înseamnă că produsul ar avea un preț identic și în cazul exportului către Uniune.

47. Pentru acest motiv, prețul teoretic „uzual” din Acordul de la Bruxelles privind valoarea în vamă, care până la introducerea metodei valorii de tranzacție a servit ca bază de stabilire a „valorii reale” prevăzute la articolul VII din GATT<sup>15</sup>, a fost un preț pentru mărfuri *importate la punctul de introducere pe teritoriul vamal respectiv*. În schimb, nu s-a ridicat nicidecum problema unui preț pentru produse străine, exportate către alte țări decât țara de destinație<sup>16</sup>. Sistemul actual păstrează acest principiu al valorii „uzuale” sau „corecte” în sensul că determinarea valorii în vamă se întemeiază în principiu pe valoarea de tranzacție a mărfurilor importate, dar numai în anumite condiții.

48. În situația în care aceste condiții nu sunt îndeplinite, valoarea în vamă trebuie să se stabilească pe baza valorii de tranzacție a unor mărfuri importate identice sau similare sau pe baza diferitor alte metode. Dispozițiile care fac referire la acest aspect confirmă rolul central pe care îl ocupă criteriul vânzării pentru exportul către zona vamală respectivă în cazul determinării valorii în vamă. Astfel, mărfurile în discuție trebuie să fie identice sau similare cu cele vândute *la export către aceeași țară importatoare* (Acordul GATT privind valoarea în vamă)<sup>17</sup> sau *pentru export în Uniune* (Codul vamal al Uniunii)<sup>18</sup>. În același timp, valoarea în vamă care, în lipsa unor asemenea valori de referință, se calculează pe baza altor metode aplicabile nu se poate întemeia nicidecum pe prețul mărfurilor vândute la export cu destinația *unei alte țări decât țara importatoare* (Acordul GATT privind valoarea în vamă)<sup>19</sup> sau *către o țară care nu face parte din teritoriul vamal al Comunității* (Codul vamal al Uniunii)<sup>20</sup>.

49. Astfel, recunoașterea unui preț de vânzare în scopul exportului către un stat terț drept valoare de tranzacție în sensul articolului 29 din Codul vamal ar fi contrară și obiectivului urmărit prin norma Uniunii în ceea ce privește valoarea în vamă, întrucât reglementarea comunitară referitoare la evaluarea în vamă urmărește stabilirea unui sistem echitabil, uniform și neutru, care exclude utilizarea de valori în vamă arbitrare sau fictive<sup>21</sup>. Acest aspect nu ar putea fi garantat dacă valoarea în vamă a

14 A se vedea în acest sens Krockauer, L., *Zollwert*, ediția a treia, Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, Frankfurt am Main, 1974, p. 24.

15 Acordul de la Bruxelles privind valoarea în vamă a mărfurilor a fost semnat la 15 decembrie 1950, iar principiile prevăzute de acesta au fost preluate în dreptul comunitar prin Regulamentul nr. 803/68 al Consiliului din 27 iunie 1968 privind valoarea în vamă a mărfurilor (JO 1968, L 148, p. 6). În anul 1979, Acordul de la Bruxelles privind valoarea în vamă a fost înlocuit cu Acordul GATT de punere în aplicare a articolului VII din Acordul General pentru Tarife și Comerț negociat în cadrul Rundeii Tokio (JO 1980, L 71, p. 1, 107), care a introdus metoda valorii de tranzacție ca bază de determinare a valorii în vamă și care a fost transpus în dreptul comunitar prin Regulamentul nr. 1224/80 al Consiliului din 28 mai 1980 privind valoarea în vamă a mărfurilor (JO 1980, L 134, p. 1).

16 A se vedea în acest sens Krockauer, L., *Zollwert*, ediția a treia, Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, Frankfurt am Main, 1974, p. 24 și 41.

17 Articolul 2 alineatul (1) litera (a) și articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Acordul GATT privind valoarea în vamă.

18 Articolul 30 alineatul (2) literele (a) și (b) din Codul vamal.

19 Articolul 7 alineatul (2) litera (e) din Acordul GATT privind valoarea în vamă. A se vedea de asemenea articolul 6 alineatul (1) litera (b) din acord, potrivit căruia, în cazul în care valoarea în vamă a mărfurilor importate se bazează pe o valoare calculată, suma destinată profitului și cheltuielilor generale trebuie să fie egală cu cea care este reflectată, în mod uzual, de vânzările de mărfuri provenind *din țara exportatoare cu destinația țării importatoare*.

20 Articolul 31 alineatul (2) litera (e) din Codul vamal. A se vedea de asemenea articolul 30 alineatul (2) litera (d) a doua liniuță din Codul vamal, potrivit căruia, în cazul în care valoarea în vamă este întemeiată pe o valoare calculată, compusă din suma unor elemente diferite, valoarea profitului și cheltuielilor generale trebuie să fie egală cu cele care se reflectă în mod obișnuit în vânzările de mărfuri fabricate de producători *în țara exportatoare pentru a fi exportate în Uniune*.

21 Hotărârea din 6 iunie 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, punctul 35), Hotărârea din 19 octombrie 2000, Sommer (C-15/99, EU:C:2000:574, punctul 25), Hotărârea din 16 noiembrie 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, punctul 30), și Hotărârea din 19 martie 2009, Mitsui & Co. Germania (C-256/07, EU:C:2009:167, punctul 20).

unor mărfuri pe teritoriul vamal al Uniunii ar fi determinată pe baza unui preț utilizat la exportul către un stat terț, întrucât prețurile diferă în funcție de zona vamală, iar determinarea valorii în vamă nu poate fi unitară, echitabilă și neutră decât dacă pentru cazul unui import în zona respectivă se utilizează un preț de export către această zonă.

50. În caz contrar, s-ar produce o diferență de tratament și s-ar aduce atingere neutralității în materie de concurență între persoana care importă mărfuri pe baza unei vânzări în scopul exportului către teritoriul Uniunii și cea care importă mărfurile pe teritoriul Uniunii pe baza unei vânzări în vederea exportului către un stat terț, de exemplu prin sustragerea mărfurilor de sub supravegherea vamală (fie în mod intenționat, fie, după cum se susține în speță, din culpa unui terț). Această situație ar crea și posibilități de abuz, atunci când – precum în speță – valoarea de tranzacție pentru exportul către un stat terț este semnificativ mai redusă în raport cu corespondentul acestei valori în cazul exportului către teritoriul vamal al Uniunii.

## ***2. Cu privire la modul în care ia naștere datoria vamală și la semnificația garanției furnizate în cadrul procedurii de tranzit extern***

51. Din cele ce precedă rezultă că în ceea ce privește aplicabilitatea metodei valorii de tranzacție nu prezintă relevanță modul în care ia naștere datoria vamală (prin declararea punerii în liberă circulație sau prin sustragerea mărfurilor de sub supravegherea vamală în cursul procedurii de tranzit). În plus, singurul aspect determinant este dacă mărfurile importate au fost vândute în scopul exportului către teritoriul vamal al Uniunii.

52. După cum susține în mod corect Comisia, pentru a afla dacă acest caz se regăsește în speță, nu se poate aplica prezumția de la articolul 147 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2454/93. Astfel, potrivit acestui text, se consideră că faptul că mărfurile care fac obiectul unei tranzacții sunt declarate în vederea punerii în liberă circulație în Uniune este un indiciu suficient pentru faptul că au fost vândute în vederea exportului pe teritoriul vamal al Uniunii. Cu toate acestea, în speță, mărfurile nu au fost declarate în scopul punerii în liberă circulație, ci în vederea plasării sub regim de tranzit vamal.

53. Potrivit declarațiilor Comisiei, acest aspect nu înseamnă însă că în lipsa unei declarații privind punerea în liberă circulație trebuie să se considere în mod automat că mărfurile nu au fost vândute în vederea exportului către teritoriul vamal al Uniunii. În plus, administrația vamală sau instanța de trimitere au sarcina de a aprecia, pe baza împrejurărilor și a documentelor disponibile în cazul individual, dacă mărfurile au fost vândute în vederea exportului către teritoriul vamal al Uniunii. Un aspect determinant în acest sens este dacă vânzarea pe care se întemeiază stabilirea valorii de tranzacție a fost încheiată având ca destinație teritoriul vamal al Uniunii. Potrivit informațiilor furnizate de LSCS și de instanța de trimitere, acest aspect nu pare să se confirme în speță.

54. În special, LSCS nu contestă faptul că mărfurile în discuție nu au fost vândute în vederea exportului către teritoriul vamal al Uniunii. Nu se ridică nici problema că a luat naștere o datorie vamală și că, în calitate de obligat principal, aceasta a devenit debitoare vamală. Cu toate acestea, LSCS consideră că datoria vamală nu poate depăși valoarea garanției constituite la plasarea mărfurilor sub regim de tranzit extern. Prin urmare, având în vedere faptul că valoarea acestei garanții s-a stabilit pe baza valorii de tranzacție aferente vânzării mărfurilor din China către Rusia, potrivit LSCS, și cuantumul final al valorii în vamă trebuie stabilit tot pe baza metodei valorii de tranzacție.

55. Acest argument nu poate fi primit.



56. Astfel, este adevărat că garanția pe care principalul obligat trebuie să o constituie la plasarea mărfurilor sub regim de tranzit extern este menită să acopere o eventuală datorie vamală. Din acest motiv, valoarea garanției se va stabili la un nivel egal cu valoarea exactă sau valoarea maximă estimată a datoriei vamale care trebuie acoperită<sup>22</sup>. Potrivit declarațiilor LSCS, în speță, în mod evident nu s-a procedat astfel. Autoritățile vamale letone au determinat valoarea în vamă pe care se bazează garanția care trebuie constituită prin metoda valorii de tranzacție și au încălcat astfel condiția potrivit căreia garanția care trebuie constituită trebuie să fie egală cu valoarea maximă a datoriei vamale. Or, tocmai într-o situație precum cea din speță în care nu este clarificată aplicabilitatea articolului 29 din Codul vamal, aceste autorități nu puteau presupune cu certitudine că posibila datorie vamală nu va depăși valoarea calculată pe această bază.

57. Totuși, principalul obligat nu poate invoca protecția încrederii legitime într-o situație precum cea din speță, întemeindu-se pe faptul că valoarea datoriei vamale este egală cu valoarea garanției constituite la plasarea mărfurilor în regim de tranzit extern.

58. Cu toate că, după cum Curtea a subliniat în mod repetat, principiul protecției încrederii legitime se înscrie printre principiile fundamentale ale Uniunii<sup>23</sup>, acest principiu poate fi invocat cu succes numai de un operator care a primit asigurări precise, necondiționate și concordante, emise de surse autorizate și de încredere<sup>24</sup>, și căruia o autoritate națională i-a creat așteptări întemeiate<sup>25</sup>.

59. Nu aceasta este situația în speță.

60. Astfel, din dispozițiile aplicabile din Codul vamal rezultă că calculul garanției care trebuie constituită de principalul obligat pentru plasarea mărfurilor sub regim de tranzit nu echivalează în niciun caz cu calculul datoriei vamale efective.

61. Astfel, se pare că, în ceea ce privește calculul garanției menționate, nu se prevede nicăieri că este vorba despre o informație obligatorie furnizată de autoritățile vamale. În schimb, potrivit articolului 12 din Codul vamal, acest aspect este reglementat în mod explicit în cazul altor informații. Având în vedere întinderea reglementărilor din Codul vamal, se poate considera că, în cazul în care ar fi intenționat să prevadă că stabilirea garanției care trebuie constituite în cazul plasării sub regim de tranzit produce efecte obligatorii pentru calculul datoriei vamale, legiuitorul ar fi prevăzut acest aspect în mod explicit.

62. Același raționament este valabil și în ceea ce privește dispozițiile explicite ale Codului vamal, potrivit cărora (sub rezerva unor eventuale aspecte referitoare la protecția încrederii legitime), în general, autoritățile vamale pot efectua un control ulterior al unei declarații vamale și pot stabili o nouă datorie vamală<sup>26</sup>. Și în acest caz trebuie să se pornească de la premisa că, în cazul în care legiuitorul ar fi dorit ca stabilirea garanției care trebuie constituită la plasarea sub regim de tranzit să producă efecte obligatorii pentru determinarea datoriei fiscale, acesta ar fi trebuit să reglementeze, în Codul vamal, condițiile pentru o modificare ulterioară, ceea ce nu a fost cazul.

22 A se vedea articolul 192 alineatul (1) din Codul vamal, precum și dispozițiile privind depunerea unei garanții globale de la articolul 379 din Regulamentul nr. 2454/93. Potrivit acestuia din urmă, principalul obligat trebuie să depună o valoare de referință și să vegheze ca posibilele datorii vamale aferente tranzacțiilor curente să nu se depășească această valoare de referință. Aceste valori pot fi supravegheate de asemenea de autoritățile vamale în cazul fiecărei tranzacții individuale.

23 Hotărârea din 5 mai 1981, Dürbeck (112/80, EU:C:1981:94, punctul 48), și Hotărârea din 24 martie 2011, ISD Polska și alții (C-369/09 P, EU:C:2011:175, punctul 122).

24 Hotărârea din 14 iunie 2016, Marchiani/Parlamentul European (C-566/14 P, EU:C:2016:437, punctul 77), și Hotărârea din 19 iulie 2016, Kotnik și alții (C-526/14, EU:C:2016:570, punctul 62); a se vedea în plus Hotărârea din 22 iunie 2006, Belgia și Forum 187/Comisia (C-182/03 și C-217/03, EU:C:2006:416, punctul 147), precum și Hotărârea din 16 decembrie 2008, Masdar (UK)/Comisia (C-47/07 P, EU:C:2008:726, punctele 81 și 86).

25 Hotărârea din 10 decembrie 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, punctul 39).

26 A se vedea articolul 78 și articolul 220 alineatul (2) litera (b) din Codul vamal, precum și Hotărârea din 10 decembrie 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, punctul 17 și urm., în special punctele 28, 43 și 44).

63. În continuare, faptul că, în anumite condiții, este posibil să se deroge de la obligația constituirii unei astfel de garanții sau că se poate accepta o reducere a cuantumului acesteia, fără să se reglementeze modul în care acest fapt afectează calculul ulterior al datoriei vamale, se opune ideii caracterului obligatoriu al stabilirii garanției constituite pentru calculul ulterior al datoriei vamale<sup>27</sup>. Această concluzie este valabilă și în cazul în care, în lipsa unor date necesare pentru calculul datoriei vamale, nu este posibil să se utilizeze sume forfetare pentru calculul garanției<sup>28</sup>. În sfârșit, în cazul în care stabilirea garanției care trebuie constituită ar aduce atingere datoriei vamale viitoare, nu ar exista o delimitare între situațiile vizate de ipoteza menționată și cazurile în care nu este necesar să se constituie nicio garanție<sup>29</sup>.

64. Astfel, LSCS nu putea considera că dispozițiile aplicabile din Codul vamal permiteau autorităților vamale letone ca, prin stabilirea garanției constituite, să îi dea asigurări clare și necondiționate cu privire la o posibilă datorie vamală. Această concluzie este valabilă cu atât mai mult cu cât, în lipsa unor date contrare, trebuie să se considere că, în calitate de titular al procedurii de tranzit extern, LSCS trebuie dețină experiență în domeniul procedurilor vamale și să cunoască dispozițiile dreptului vamal. Prin urmare, aceasta nu se poate întemeia nici pe faptul că autoritățile menționate i-au creat așteptări justificate în sensul că valoarea vamală nu va depăși valoarea garanției care trebuia constituită pentru procedura de tranzit extern.

### **3. Concluzie**

65. În conformitate cu considerațiile ce precedă, propunem să se răspundă la prima întrebare preliminară după cum urmează: articolul 29 alineatul (1) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că metoda de determinare a valorii în vamă prevăzută la articolul menționat trebuie aplicată numai atunci când valoarea de tranzacție a mărfurilor în discuție corespunde unui preț utilizat la exportul către teritoriul vamal al Uniunii. Astfel, nu prezintă relevanță dacă datoria vamală ia naștere ca urmare a sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală în cursul procedurii de tranzit extern.

## **B. Cu privire la obligațiile de anchetă și de motivare care incumbă administrației vamale la determinarea valorii în vamă**

### **1. Cu privire la obligațiile de anchetă ale administrației vamale**

66. În cadrul celei de a treia întrebări, instanța de trimitere solicită Curții informații referitoare la obligațiile autorității vamale în contextul aplicării metodei de determinare a valorii în vamă prevăzute la articolul 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal. Acest text prevede că valoarea în vamă se determină pe baza valorii de tranzacție a mărfurilor identice vândute pentru export în Uniune și exportate în același moment sau aproximativ în același moment cu mărfurile care se evaluează. În acest sens, instanța de trimitere dorește să afle dacă administrația vamală poate deroga de la aplicarea metodei respective, atunci când nu dispune de datele corespunzătoare, sau dacă are obligația să colecteze date de la producătorul mărfurilor.

67. În primul rând, trebuie să se constate că se pare că nici Codul vamal și nici Regulamentul nr. 2454/93 nu prevăd vreo *obligație* a administrației vamale de a colecta de la producători date care sunt prevăzute pentru aplicarea metodei prevăzute la articolul 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal (sau a unei alte metode). Numai în ceea ce privește aplicarea articolului 30 alineatul (2)

<sup>27</sup> A se vedea articolul 94 alineatul (4) din Codul vamal, precum și articolul 372 alineatul (1) litera (a) și articolul 380 alineatele (2) și (3) din Regulamentul nr. 2454/93.

<sup>28</sup> A se vedea articolul 379 alineatul (2) al treilea paragraf din Regulamentul nr. 2454/93.

<sup>29</sup> A se vedea articolul 95 din Codul vamal.



litera (d) din Codul vamal (metoda „valorii calculate” pe baza costurilor materialelor, a profitului etc.) se menționează că administrația vamală *poate verifica informațiile* comunicate de producătorul mărfurilor în discuție *cu acordul* producătorului și cu consimțământul autorităților din statul terț respectiv, în această țară<sup>30</sup>.

68. Cu toate acestea, în mod necesar, în cadrul determinării valorii în vamă, administrația vamală are anumite obligații de verificare, întrucât din economia articolelor 29-31 din Codul vamal rezultă că diferitele metode care pot fi utilizate pentru determinarea valorii în vamă se află într-un raport de subsidiaritate<sup>31</sup>. Aceasta înseamnă că administrația vamală trebuie să examineze în fiecare caz individual, cu atenția cuvenită, dacă sunt îndeplinite condițiile de aplicare a unei metode, înainte de a trece la următoarea metodă. În acest sens, Codul vamal prevede că (cu anumite restricții)<sup>32</sup>, autoritățile vamale din statul membru au dreptul de a procura informații de la persoanele care participă direct sau indirect la operațiunile efectuate în cadrul schimbului de mărfuri<sup>33</sup>.

69. Obligația autorităților vamale de a verifica cu diligență respectarea cerințelor pentru aplicarea metodelor respective de determinare a valorii în vamă corespunde și caracterului subsidiar al acestor metode, acordat de legiuitor în mod intenționat. Astfel, având în vedere că legiuitorul nu a acordat autorităților libertatea de a alege între metodele aplicabile, acestea trebuie să depună eforturi în sensul utilizării metodei prioritare înainte de a utiliza metode de rang subordonat acesteia.

70. Cu toate acestea, obligațiilor de verificare și de atenție care incumbă autorităților vamale le corespund și anumite obligații de cooperare și de informare care revin persoanelor care participă la schimbul de mărfuri. Astfel, în special articolul 6 alineatul (1) din Codul vamal prevede că, atunci când o persoană solicită autorităților vamale să ia o decizie privind aplicarea reglementărilor vamale, acea persoană trebuie să furnizeze toate informațiile și documentele cerute de autoritățile respective pentru a se lua decizia menționată. Tocmai într-o situație precum cea din speță, în care un operator economic dorește să beneficieze de o metodă mai favorabilă de determinare a valorii în vamă, nu pare disproportionat ca acestuia să i se solicite să contribuie în limita posibilităților sale la procurarea datelor necesare pentru aplicarea acestei metode.

71. De altfel, unele dintre dispozițiile Codului vamal și dintre dispozițiile de punere în aplicare a acestuia confirmă faptul că în principiu obligațiile de verificare ale administrației vamale trebuie îndeplinite în cooperare cu operatorii economici în cauză. Astfel, se prevede, de exemplu, că, atunci când administrația vamală nu este în măsură să accepte valoarea de tranzacție fără o cercetare complementară, ea trebuie să dea declarantului posibilitatea să dobândească informații mai detaliate<sup>34</sup>.

30 A se vedea articolul 153 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2454/93. Punctul 1 din Notele interpretative privind articolul 30 alineatul (2) litera (d) din Codul vamal, din anexa 23 la Regulamentul nr. 2454/93 („Note interpretative asupra valorii în vamă”) prevede în completare: „1. *De regulă*, valoarea în vamă este determinată, în virtutea prezentului acord, *pe baza informațiilor imediat disponibile în Comunitate*. Cu toate acestea, în scopul determinării unei valori calculate, este necesar să se examineze costurile de producție ale mărfurilor de evaluat și alte informații care este necesar să fie obținute din afara Comunității. În afară de aceasta, în majoritatea cazurilor, producătorul mărfurilor nu este supus jurisdicției autorităților statelor membre. Utilizarea metodei valorii calculate este în general limitată la cazul în care cumpărătorul și vânzătorul sunt legați și la cazul în care producătorul este *dispus* să comunice datele necesare pentru stabilirea costurilor către autoritățile țării de import și să *acorde facilități* pentru orice verificări ulterioare care sunt necesare.” (sublinierea noastră)

31 Hotărârea din 12 decembrie 2013, Christodoulou și alții (C-116/12, EU:C:2013:825, punctele 41-43), Hotărârea din 16 iunie 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, punctele 27-29), și Hotărârea din 9 martie 2017, GE Healthcare (C-173/15, EU:C:2017:195, punctele 75-77).

32 A se vedea articolul 153 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2454/93.

33 A se vedea articolul 14 din Codul vamal.

34 A se vedea cu titlu de exemplu articolul 29 alineatul (2) din Codul vamal, precum și punctul 3 din notele interpretative la această normă din anexa 23 („Note interpretative asupra valorii în vamă”) la Regulamentul nr. 2454/93.

72. Având în vedere acest raport de cooperare, în speță convinge argumentul prezentat de Comisie potrivit căruia, înainte de a putea decide să nu aplice articolul 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal, administrația vamală trebuie să consulte toate informațiile și bazele de date care îi stau la dispoziție și să dea operatorului economic interesat posibilitatea accesului la datele necesare<sup>35</sup>. În schimb, trebuie să respingem ideea unei obligații de a face cercetări suplimentare la producătorul mărfurilor respective, întrucât aceasta ar presupune un efort semnificativ și, de regulă, ar aduce atingere secretelor comerciale ale întreprinderilor care sunt vizate numai în mod indirect.

73. Cu toate acestea, nu este evident motivul pentru care această soluție ar trebui limitată – după cum propune Comisia – la un context precum cel în speță, în care mărfurile au fost sustrate de sub supravegherea vamală în cadrul regimului de tranzit. Astfel, nu este evident nici motivul pentru care, în această situație, s-ar reduce importanța raportului de subsidiaritate dintre diferitele metode de determinare a valorii în vamă și a necesității de a analiza cu atenție, în mod succesiv, aplicabilitatea fiecărei metode.

74. În lumina considerațiilor de mai sus, propunem, așadar, ca la a treia întrebare să se răspundă după cum urmează: autoritatea vamală nu are obligația să colecteze de la producător datele necesare pentru aplicarea articolului 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal. Înainte de a putea să evite să aplice această dispoziție, autoritatea vamală trebuie să consulte însă toate sursele de informații și toate băncile de date disponibile și să dea operatorilor economici interesați posibilitatea de a avea acces la datele necesare pentru aplicarea dispoziției menționate.

## ***2. Cu privire la obligațiile de motivare ale administrației vamale***

75. A doua, a patra și a cincea întrebare preliminară, care trebuie analizate împreună, se referă la obligațiile de motivare ale administrației vamale cu privire la metoda selectată pentru determinarea valorii în vamă. Astfel, instanța de trimitere dorește să afle dacă administrația vamală are obligația

- să indice motivul pentru care nu a utilizat pentru determinarea valorii în vamă, metoda prevăzută la articolele 29 și 30 din Codul vamal, ci pe cea prevăzută la articolul 31 din Codul vamal (a doua întrebare preliminară);
- să precizeze de ce nu sunt aplicabile metodele prevăzute la articolul 30 alineatul (2) literele (c) și (d) din Codul vamal în cazul în care aceasta stabilește prețul unor mărfuri similare în temeiul articolului 151 alineatul (3) din Regulamentul nr. 2454/93 (a patra întrebare preliminară) și
- să motiveze în mod exhaustiv în decizia sa în ce constau datele disponibile în Comunitate în sensul articolului 31 din Codul vamal sau dacă o asemenea motivare poate fi prezentată ulterior în cadrul procedurii judiciare prin prezentarea unor dovezi mai detaliate (a cincea întrebare preliminară).

76. Răspunsul la aceste întrebări rezultă deja din articolul 6 alineatul (3) din Codul vamal. Potrivit acestui text, deciziile adoptate de autoritățile vamale în scris care sunt în detrimentul persoanelor cărora le sunt adresate trebuie motivate.

<sup>35</sup> În ceea ce privește necesitatea de a da operatorului economic posibilitatea de a-și prezenta poziția în mod util și în termen, a se vedea Hotărârea din 18 decembrie 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, punctele 36 și 37), și Hotărârea din 3 iulie 2014, Kamino International Logistics (C-129/13 și C-130/13, EU:C:2014:2041, punctul 38).

77. În plus, în domeniul aplicării dreptului Uniunii, autorităților naționale le incumbă o obligație generală de motivare. Cu toate că articolul 41 din Carta drepturilor fundamentale nu se aplică direct în cazul aplicării normelor din dreptul Uniunii în statele membre<sup>36</sup>, dreptul la bună administrare, garantat la articolul menționat, este expresia unui principiu general de drept al Uniunii, astfel încât autoritățile naționale au obligația să respecte cerințele care rezultă din acest drept atunci când aplică dreptul Uniunii<sup>37</sup>.

78. În plus, o motivare adecvată este indispensabilă și pentru respectarea dreptului la o protecție jurisdicțională efectivă, care rezultă din principiul efectivității, întrucât numai aceasta pune o persoană în situația de a decide în cunoștință de cauză dacă îi este util să se adreseze instanței. În același timp, este necesară o motivare suficientă pentru ca instanțele să poată examina decizia unei autorități de a refuza să acorde un drept prevăzut în dreptul Uniunii<sup>38</sup>.

79. În lumina acestor cerințe, precum și având în vedere sistemul subsidiarității, deja evocat, care guvernează aplicarea metodelor de determinare a valorii în vamă prevăzute în Codul vamal, este evident, în primul rând, că autoritatea vamală trebuie să motiveze în mod suficient în decizia sa aplicabilitatea metodei selectate de determinare a valorii în vamă și de ce nu se aplică una dintre metodele prioritare. Așadar, atunci când aplică metoda prevăzută la articolul 31 din Codul vamal, autoritatea vamală trebuie să justifice neîndeplinirea condițiilor pentru aplicabilitatea metodelor prevăzute la articolele 29 și 30 din Codul vamal.

80. În al doilea rând, din raportul de subsidiaritate dintre metodele de determinare a valorii în vamă rezultă de asemenea că nu este necesar să se motiveze neutilizarea metodelor de rang inferior. Având în vedere faptul că articolul 151 alineatul (3) din Regulamentul nr. 2454/93 este dispoziția de punere în aplicare a articolului 30 alineatul (2) litera (b) din Codul vamal, atunci când stabilește valoarea în vamă pe baza articolului 151 alineatul (3) din Regulamentul nr. 2454/93, administrația vamală nu trebuie să motiveze neaplicarea metodelor de la articolul 30 alineatul (2) literele (c) și (d) din Codul vamal.

81. În al treilea rând, obligația motivării, care incumbă administrației vamale, impune ca în decizia sa aceasta să prezinte modul de calcul al cuantumului final al valorii în vamă. Astfel, în cazul în care această valoare se stabilește prin aplicarea articolului 31 din Codul vamal, trebuie să se precizeze ce date erau disponibile pe teritoriul Uniunii și au fost utilizate pentru calculul valorii în vamă.

82. Astfel, în sfârșit, este necesar ca deja decizia privind determinarea valorii în vamă să conțină o motivare suficientă, întrucât obligația motivării trebuie să documenteze și modul în care procedează autoritatea în cadrul examinării aplicabilității diferitor metode de determinare a valorii în vamă. Astfel se garantează de fapt că se examinează atent îndeplinirea condițiilor pentru aplicabilitatea fiecărei metode. În lipsa unor informații cuprinzătoare, ar fi cu adevărat foarte dificil să se controleze dacă a fost sau nu a fost efectuată o asemenea verificare sau dacă nu a avut loc decât o confirmare retroactivă a unei decizii adoptate din alte motive<sup>39</sup>. Prin urmare, pentru o administrație care a respectat articolele 29-31 din Codul vamal și care a examinat cu atenție, prin parcurgere succesivă, condițiile aplicabilității diferitor metode, ar trebui să nu fie dificil să prezinte în decizia sa finală motivul pentru care a optat pentru metoda selectată de determinare a valorii în vamă, și nu pentru una dintre metodele care o precedau pe aceasta.

36 A se vedea în acest sens Concluziile noastre prezentate în cauza Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, punctul 25).

37 Hotărârea din 8 mai 2014, N. (C-604/12, EU:C:2014:302, punctele 49 și 50); a se vedea de asemenea și Concluziile noastre prezentate în cauza Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, punctul 33 și jurisprudența citată).

38 A se vedea în acest sens Concluziile noastre prezentate în cauza Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, punctele 28 și 31 și jurisprudența citată). A se vedea de asemenea Hotărârea din 23 februarie 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, punctul 54).

39 A se vedea în acest sens și considerațiile din Concluziile noastre prezentate în cauza Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, punctele 29 și 30).

83. Un asemenea autocontrol al administrației vamale nu este posibil decât într-o formă atenuată, atunci când motivarea suficientă este furnizată abia ulterior, la cererea persoanei interesate<sup>40</sup>. Această concluzie este valabilă cu atât mai mult în cazul depunerii ulterioare a motivării în cadrul procedurii judiciare. În această situație, persoana interesată nu are posibilitatea să decidă în cunoștință de cauză, având în vedere toate împrejurările, dacă îi este util să se adreseze instanței.

84. Cu toate acestea, trebuie să se facă diferența între aspectul *obligației* de motivare care incumbă autorităților din statele membre și cel al *consecințelor juridice* ale unei motivări insuficiente în dreptul național și, prin urmare, aspectul dacă, în cursul procedurii judiciare, este posibilă regularizarea unui viciu de motivare. Acest aspect nu este reglementat în Codul vamal și nici alte dispoziții din dreptul Uniunii nu conțin reglementări privind consecințele erorilor în cazul unor vicii de motivare.

85. Astfel, în virtutea autonomiei procedurale, statele membre au obligația să reglementeze consecințele unor situații în care autoritățile vamale încalcă obligația de motivare a deciziilor lor, precum și să stabilească dacă și în ce măsură este posibilă regularizarea unei asemenea încălcări în cursul procedurii judiciare. În acest scop, statele membre trebuie să respecte însă principiul echivalenței și al efectivității<sup>41</sup>.

86. În lumina considerațiilor ce precedă, propunem să se răspundă la a doua, a patra și a cincea întrebare după cum urmează: din articolul 6 alineatul (3) din Codul vamal, precum și din obligația generală de motivare a administrației vamale și din raportul de subsidiaritate dintre diferitele metode de determinare a valorii în vamă rezultă că administrația vamală are obligația de a prezenta în mod detaliat motivele pentru care a aplicat o anumită metodă de determinare a valorii în vamă, și nu una dintre metodele prioritare. În același timp, autoritatea vamală are obligația să detalieze în decizia sa modul în care și pe baza căror date s-a calculat quantumul final al valorii în vamă. Problema dacă și în ce măsură lipsa unei motivări poate fi regularizată în cadrul procedurii judiciare ține de dreptul național și trebuie reglementată de statele membre cu respectarea principiilor echivalenței și efectivității.

## VI. Concluzie

87. Având în vedere cele ce precedă, propunem Curții să răspundă la întrebările formulate de Augstākā tiesa (Curtea Supremă, Letonia) după cum urmează:

- „1) Articolul 29 alineatul (1) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că metoda pentru determinarea valorii în vamă prevăzută la articolul menționat trebuie aplicată numai atunci când valoarea de tranzacție cu mărfurile în discuție este egală cu prețul pentru exportul mărfurilor respective pe teritoriul vamal al Uniunii. Astfel, nu prezintă relevanță dacă datoria vamală ia naștere ca urmare a faptului că mărfurile în discuție sunt sustrate de sub supravegherea vamală în cursul procedurii de tranzit extern.
- 2) Autoritatea vamală nu are obligația de a colecta de la producătorul mărfurilor informații care sunt necesare pentru aplicarea articolului 30 alineatul (2) litera (a) din Codul vamal. Înainte de a putea decide să nu aplice această dispoziție, autoritatea trebuie să consulte totuși toate sursele de informații și toate bazele de date disponibile care îi stau la dispoziție și să dea operatorilor economici respectivi posibilitatea de a prezenta datele necesare pentru aplicarea dispoziției menționate.

<sup>40</sup> Această posibilitate prevăzută la punctele 59–61, precum și la punctul 1 din dispozitivul Hotărârii din 30 aprilie 2009, Mellor (C-75/08, EU:C:2009:279), trebuie respinsă în speță în special întrucât în Codul vamal – spre deosebire de directiva pe care s-a întemeiat hotărârea – se prevede în mod expres obligația de motivare a deciziilor defavorabile.

<sup>41</sup> În ceea ce privește limitele posibilităților de regularizare a încălcărilor dreptului Uniunii, a se vedea Hotărârea din 3 iulie 2008, Comisia/Irlanda (C-215/06, EU:C:2008:380, punctele 57 și 58).

- 3) Din articolul 6 alineatul (3) din Codul vamal, precum și din obligația generală de motivare care incumbă autorităților administrative și din raportul de subsidiaritate dintre diferitele metode de calcul al valorii în vamă rezultă că administrația vamală are obligația să își motiveze în mod suficient decizia de a aplica o anumită metodă, și nu o metodă care trebuie utilizată cu prioritate. De asemenea, administrația vamală are obligația de a-și motiva suficient decizia privind modul în care și pe baza căror date s-a calculat cuantumul final al valorii în vamă. Aspectul dacă și în ce măsură lipsa unei motivări poate fi regularizată în cadrul procedurii judiciare intră sub incidența dreptului național și trebuie reglementată cu respectarea principiilor echivalenței și efectivității.”