



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a cincea)

8 septembrie 2016*

[Text rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016]

„Trimitere preliminară — Tariful vamal comun — Nomenclatura combinată — Clasificarea mărfurilor — Interpretarea unei subpoziții din Nomenclatura combinată — Directiva 2008/118/CE — Import de produse accizabile — Procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv — Consecințele unei declarații vamale în care se indică o subpoziție incorectă din Nomenclatura combinată — Nereguli în cursul deplasării unor produse accizabile”

În cauza C-409/14,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și de Muncă din Debrețin, Ungaria), prin decizia din 15 iulie 2014, primită de Curte la 28 august 2014, în procedura

Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft.

împotriva

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága,

CURTEA (Camera a cincea),

compusă din domnul J. L. da Cruz Vilaça, președinte de cameră, domnul A. Tizzano, vicepreședintele Curții, îndeplinind funcția de judecător al Camerei a cincea, domnii A. Borg Barthet (raportor) și E. Levits și doamna M. Berger, judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul I. Illéssy, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 25 noiembrie 2015,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft., de E. Czeglédi și de E. Sieber-Fazakas, ügyvédek;
- pentru Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága, de A. Keresztesi și de Gy. Kiss, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: maghiara.

— pentru guvernul maghiar, de M. Z. Fehér Miklós și de G. Koós, în calitate de agenți;
— pentru guvernul ceh, de M. Smolek și de J. Vlácil, în calitate de agenți;
— pentru Comisia Europeană, de K. Talabér-Ritz, de L. Grønfeldt și de F. Tomat, în calitate de agenți,
după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 4 februarie 2016,
pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea subpozițiilor 2401 10 35 și 2403 10 90 din Nomenclatura combinată (denumită în continuare „NC”) care figurează în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun (JO 1987, L 256, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 861/2010 al Comisiei din 5 octombrie 2010 (JO 2010, L 284, p. 1) (denumit în continuare „Regulamentul nr. 2658/87”), precum și a articolului 2 litera (b), a articolului 4 punctele 6 și 8 și a articolului 38 din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Schenker Nemzetközi Szállítványozási és Logisztikai Kft (denumită în continuare „Schenker”), pe de o parte, și Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-Alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága (Direcția Generală a Vămilelor și a Finanțelor a Regiunii Alföld-Nord din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria) (denumită în continuare „Direcția Generală a Vămilelor”), pe de altă parte, în legătură cu clasificarea tarifară a tutunului *light air cured* în cadrul NC și cu eventuala sa supunere la plata accizei.

Cadrul juridic

Dreptul internațional

- 3 Consiliul de Cooperare Vamală, devenit Organizația Mondială a Vămilelor (OMV), a fost instituit prin convenția privind înființarea consiliului respectiv, încheiată la Bruxelles la 15 decembrie 1950. Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor (denumit în continuare „SA”) a fost elaborat de OMV și instituit prin Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor (denumită în continuare „Convenția privind SA”), încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983 și aprobată, împreună cu protocolul de modificare a acesteia din 24 iunie 1986, în numele Comunității Economice Europene, prin Decizia 87/369/CEE a Consiliului din 7 aprilie 1987 (JO 1987, L 198, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 3, p. 199).
- 4 În temeiul articolului 3 alineatul (1) din Convenția privind SA, fiecare parte contractantă se angajează ca nomenclaturile sale tarifare și statistice să fie conforme cu SA, să folosească toate pozițiile și subpozițiile din acesta, fără completări sau modificări, precum și codurile aferente și să respecte ordinea de numerotare a sistemului respectiv. Fiecare parte contractantă se angajează, de asemenea, să aplice normele generale de interpretare a SA, precum și toate notele din secțiunile, din capitolele și de la subpozițiile SA și să nu modifice domeniul de aplicare al acestora din urmă.
- 5 OMV aprobă, în condițiile stabilite la articolul 8 din Convenția privind SA, notele explicative și avizele de clasificare adoptate de Comitetul SA.

- 6 Notele explicative ale SA referitoare la poziția 2401 a NC sunt redactate după cum urmează:

„24.01 – Tutunuri brute sau neprelucrate; deșeuri de tutun.

2401.10 – Tutunuri nedesprinse de pe tulpină

2401.20 – Tutunuri parțial sau total desprinse de pe tulpină

2401.30 – Deșeuri de tutun

Poziția cuprinde:

- 1) Tutunul în stare naturală, sub formă de plante întregi sau de frunze și frunzele uscate sau fermentate, aceste frunze putând fi întregi sau parțial tăiate, rupte sau decupate chiar sub formă regulată, dar cu condiția ca să nu fie un produs gata pentru a fi fumat.

Frunzele de tutun, amestecate, curățate de pe tulpină/cojite, apoi îmbibate cu un lichid de o compoziție corespunzătoare, pentru a preveni mucegăirea și secarea și de asemenea pentru a conserva aroma, se clasifică de asemenea la această poziție.

- 2) Deșeurile de tutun cum sunt tije, pețioluri, nervuri, prafuri, resturile rezultate din mănuierea frunzelor de tutun sau rezultate de la fabricarea produsului finit.

[...]”

- 7 Potrivit notelor explicative ale SA referitoare la poziția 2403 din NC:

„24.03 – Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; tutunuri «omogenizate» sau «reconstituite»; extracte și esențe de tutun.

2403.10 – Tutun pentru fumat, cu sau fără înlocuitori, în orice proporție

— Altele:

2403.91 – – Tutunuri «omogenizate» sau «reconstituite»

2403.99 – Altele

Poziția cuprinde:

- 1) Tutunul pentru fumat, cu sau fără înlocuitori în orice proporție, de exemplu, tutun prelucrat pentru folosire la pipe sau pentru făcut țigarete.

[...]”

Dreptul Uniunii

Nomenclatura combinată

- 8 Clasificarea vamală a mărfurilor importate în Uniunea Europeană este reglementată de NC.

- 9 În temeiul articolului 12 alineatul (1) din Regulamentul nr. 2658/87, Comisia Europeană adoptă în fiecare an un regulament care include versiunea completă a NC, împreună cu ratele taxelor vamale, astfel cum rezultă din măsurile adoptate de Consiliul Uniunii Europene sau de Comisie. Acest regulament se aplică începând cu data de 1 ianuarie a următorului an calendaristic.
- 10 Versiunea NC aplicabilă faptelor în discuție în litigiul principal, care s-au derulat în cursul anului 2011, este cea care rezultă din Regulamentul nr. 861/2010.
- 11 Regulele generale pentru interpretarea NC, care figurează în prima parte a titlului I din partea A din aceasta, prevăd:

„Clasificarea mărfurilor în [NC] se efectuează în conformitate cu următoarele principii:

1. Enunțul titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor este considerat ca având numai o valoare indicativă, clasificarea mărfurilor considerându-se legal determinată atunci când este în concordanță cu textul pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole și, atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note, după următoarele reguli.

[...]

2. (a) Orice referire la un articol de la o poziție determinată acoperă acest articol, chiar incomplet sau nefinit, cu condiția ca acesta să prezinte, ca atare, caracteristicile esențiale ale articolului complet sau finit. Această regulă se aplică și la articolul complet sau finit sau considerat ca atare, în temeiul dispozițiilor precedente, atunci când articolul este prezentat nemontat sau demontat.
 - (b) Orice mențiune la un material de la o poziție determinată se referă la acest material fie în stare pură, fie amestecat sau asociat cu alte materiale. De asemenea, orice mențiune la produse dintr-un anumit material se referă la produsele alcătuite în întregime sau parțial din acest material. Clasificarea acestor produse amestecate sau a articolelor asociate se efectuează în conformitate cu principiile enunțate la regula 3.
3. Atunci când mărfurile ar putea fi clasificate la două sau mai multe poziții prin aplicarea regulii 2 (b) sau în orice alt caz, clasificarea se face după cum urmează:
 - (a) Poziția cea mai specifică trebuie să aibă prioritate față de pozițiile cu un domeniu de aplicare mai general. Cu toate acestea, în cazul în care două sau mai multe poziții se referă fiecare numai la o parte din materialele care compun un produs amestecat sau un articol compozit sau numai la o parte dintre articolele mărfurilor prezentate în seturi, condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, aceste poziții se consideră, în raport cu produsul sau articolul, la fel de specifice, chiar dacă una dintre poziții oferă o descriere mai precisă sau mai completă.
 - (b) Produsele amestecate, articolele compuse din materiale diferite sau constituite prin asamblarea unor articole diferite și mărfurile prezentate în seturi condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulii 3 (a), se clasifică după materialul sau articolul care le conferă caracterul esențial, în cazul în care este posibilă efectuarea acestei determinări.
 - (c) În cazul în care nu pot fi aplicate regulile 3 (a) și 3 (b) pentru efectuarea clasificării, marfa se clasifică la poziția cu numărul cel mai mare dintre cele susceptibile a fi luate în considerare.
 4. Mărfurile care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulilor anterioare se clasifică la poziția corespunzătoare mărfurilor celor mai asemănătoare.

[...]

6. Clasificarea mărfurilor la subpozițiile unei aceleiași poziții se efectuează, în mod legal, cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții, precum și, *mutatis mutandis*, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care există dispoziții contrare.”

12 Partea a doua a NC include o secțiune IV, pentru „[p]roduse ale industriei alimentare; băuturi, lichide alcoolice și oțet; tutun și înlocuitori de tutun prelucrați”. Această secțiune cuprinde, printre altele, capitolul 24, intitulat „Tutun și înlocuitori de tutun prelucrați”. Acest capitol conține următoarele poziții tarifare:

„1. Capitolul nu cuprinde țigarele medicinale (capitolul 30).

Cod NC	Denumirea mărfurilor	Rata dreptului convențional (%)	Unitate suplimentară
1	2	3	4
2401	Tutunuri brute sau neprelucrate; deșeuri de tutun:		
2401 10	– Tutunuri nedesprinse de pe tulpină		
2401 10 35	– – Tutunuri uscate cu aer cald (light air cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 10 60	– – Tutunuri de tip oriental uscate la soare (sun cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 10 70	– – Tutunuri uscate cu fum rece (dark air cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 10 85	– – Tutunuri uscate cu fum (flue cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 10 95	– – Altele	10 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 20	– Tutunuri parțial sau total desprinse de pe tulpină		
2401 20 35	– – Tutunuri uscate cu aer cald (light air cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 20 60	– – Tutunuri de tip oriental uscate la soare (sun cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 20 70	– – Tutunuri uscate cu fum rece (dark air cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 20 85	– – Tutunuri uscate cu fum (flue cured)	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2401 20 95	– – Altele	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--

2401 30 00	– Deșeuri de tutun	11,2 MIN 22 [euro] MAX 56 [euro]/100 kg/net	--
2402	Țigări de foi (inclusiv cele cu capete tăiate), trabucuri și țigărete, din tutun sau din înlocuitori de tutun:		
2402 10 00	– Țigări de foi (inclusiv cele cu capete tăiate) și trabucuri, care conțin tutun	26	1 000 p/st
2402 20	– Țigărete care conțin tutun:		
2402 20 10	– – Care conțin cuișoare	10	1 000 p/st
2402 20 90	– – Altele	57,6	1 000 p/st
2402 90 00	– Altele	57,6	--
2403	Alte tutunuri și înlocuitori de tutun, prelucrate; Tutunuri „omogenizate” sau „reconstituite”; extracte și esențe de tutun:		
2403 10	– Tutun pentru fumat, cu sau fără înlocuitori, în orice proporție		
2403 10 10	– – În ambalaje directe cu un conținut net de maximum 500 g	74,9	--
2403 10 90	– – Altele	74,9	--
	– Altele		
2403 91 00	– – Tutunuri «omogenizate» sau «reconstituite»	16,6	--
2403 99	– – Altele		
2403 99 10	– – – Tutunuri pentru mestecat și tutunuri pentru prizat	41,6	--
2403 99 90	– – – Altele	16,6	--”

- 13 Notele explicative ale Nomenclaturii combinate a Comunităților Europene (JO 2008, C 133, p. 1), elaborate de Comisie, în versiunea aplicabilă la data faptelor din litigiul principal, sunt redactate după cum urmează în ceea ce privește poziția 2401 din NC:

„2401 Tutunuri brute sau neprelucrate; deșeuri de tutun

În ceea ce privește tutunul brut sau neprelucrat, a se vedea [N]otele explicative ale SA aferente poziției 2401 punctul 1.

Prin:

[...]

- b) tutun *light air cured* de tip Burley, inclusiv hibridi Burley, se înțelege tutunul care a fost uscat cu aer cald în condiții atmosferice naturale și care nu miroase a fum în cazul în care a fost încălzit suplimentar sau a fost supus unui curent de aer suplimentar; frunzele, de obicei, au o culoare care variază de la maro deschis până la roșiatic. Alte culori și combinații de culori rezultă frecvent din diferențe de maturitate sau de tehnici de cultură sau de uscare.
- c) tutun *light air cured* de tip Maryland, se înțelege tutunul care a fost uscat cu aer cald în condiții atmosferice naturale și care nu miroase a fum în cazul în care a fost încălzit suplimentar sau a fost supus unui curent de aer suplimentar; frunzele, de obicei, au o culoare care variază de la galben deschis până la roșu închis. Alte culori și combinații de culori rezultă frecvent din diferențe de maturitate sau de tehnici de cultură sau de uscare.

[...]"

- 14 Potrivit Notelor explicative ale NC privind subpoziția 24 03 10 90 din NC:

„Tutun pentru fumat, cu sau fără înlocuitori, în orice proporție

Tutunul pentru fumat este tutunul tăiat sau altfel fracționat, răsucit sau presat în blocuri, care poate fi fumat fără a fi supus în prealabil unei transformări industriale.

Deșeurile de tutun sunt considerate tutun pentru fumat atunci când sunt condiționate pentru vânzarea cu amănuntul, pot fi fumate și nu fac parte din categoria Țigărilor, a trabucurilor sau a Țigaretelor (a se vedea notele explicative de la subpozițiile 2402 10 00, 2402 20 10 și 2402 20 90 [din NC]).

Se clasifică, de asemenea, la aceste subpoziții produsele care conțin în totalitate sau parțial alte substanțe decât tutunul și corespund definiției de mai sus. Sunt însă excluse de la aceste subpoziții produsele constituite numai din alte substanțe decât tutunul care sunt folosite pentru utilizări medicinale (capitolul 30).

De asemenea, se clasifică la aceste subpoziții tutunul tăiat (*cut cigarette rag*), amestecul finit de tutun utilizat pentru fabricarea Țigaretelor.”

Codul vamal

- 15 Articolul 4 punctul 19 din 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. 955/1999 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 1999 (JO 1999, L 119, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 11, p. 200) și prin Regulamentul (CE) nr. 648/2005 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 2005 (JO 2005, L 117, p. 13, Ediție specială, 02/vol. 17, p. 220) (denumit în continuare „Codul vamal”), are următorul cuprins:

„În sensul prezentului cod, se aplică următoarele definiții:

[...]

19. «Prezentarea mărfurilor în vamă» reprezintă înștiințarea autorităților vamale, în maniera prevăzută, asupra sosirii mărfurilor la biroul vamal sau în orice alt loc desemnat sau aprobat de autoritățile vamale.”

16 Articolul 37 din Codul vamal prevede:

„(1) Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității se află sub supraveghere vamală din momentul intrării lor. Ele pot fi supuse controalelor vamale în conformitate cu dispozițiile în vigoare.

(2) Ele rămân sub o astfel de supraveghere atât timp cât este necesar pentru a se stabili statutul lor vamal, dacă este cazul, și, în cazul mărfurilor necomunitare și fără a aduce atingere articolului 82 alineatul (1), până ce li se modifică statutul vamal, ele intră într-o zonă liberă sau antrepozit liber sau se reexportă sau se distrug în conformitate cu articolul 182.”

17 Articolul 38 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„(1) Mărfurile introduse pe teritoriul vamal al Comunității sunt transportate fără întârziere de persoana care le aduce în Comunitate, pe traseul specificat de autoritățile vamale și în conformitate cu instrucțiunile acestora, în cazul în care acestea există:

(a) spre biroul vamal desemnat de autoritățile vamale sau către orice alt loc desemnat sau aprobat de acele autorități sau

(b) într-o zonă liberă, în cazul în care mărfurile sunt introduse în acea zonă liberă direct:

— pe cale maritimă sau pe calea aerului sau

— pe cale terestră, fără a trece printr-o altă parte a teritoriului vamal al Comunității, acolo unde zona liberă se învecinează cu frontiera terestră dintre un stat membru și o țară terță.”

18 Articolul 40 din Codul vamal prevede:

„Mărfurile care intră pe teritoriul vamal al Comunității sunt prezentate la vamă de către persoana care le-a introdus pe acest teritoriu sau, după caz, de către persoana care se ocupă de transportul mărfurilor după introducerea lor, cu excepția mărfurilor aduse cu mijloace de transport care doar tranzitează, fără întrerupere, apele teritoriale sau spațiul aerian al teritoriului vamal al Comunității. Persoana care prezintă mărfurile menționează declarația sumară sau declarația vamală depusă în prealabil, pentru aceste mărfuri.”

19 Potrivit articolului 79 din Codul vamal:

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

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

20 Articolul 84 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„În articolele 85-90:

(a) în cazul în care se utilizează expresia «regim suspensiv», se înțelege ca aplicându-se, în cazul mărfurilor necomunitare, următoarelor regimuri:

— tranzit extern;

— antrepozit vamal;

— perfecționare activă sub forma unui sistem cu suspendare;

- transformare sub control vamal;
- admitere temporară;

[...]”

21 Articolul 91 din Codul vamal prevede:

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

- (a) a mărfurilor necomunitare, fără ca aceste mărfuri să fie supuse drepturilor de import și altor taxe sau măsuri de politică comercială;
- (b) a mărfurilor comunitare în cazul și în condițiile determinate în conformitate cu procedura comitetului, pentru a evita ca produsele care fac obiectul sau beneficiază de măsuri de export să poată fi sustrate acestor măsuri sau să beneficieze nejustificat de acestea.

[...]”

22 Articolul 202 din Codul vamal prevede:

„(1) O datorie vamală la import ia naștere prin:

- (a) introducerea ilegală pe teritoriul vamal al Comunității a mărfurilor supuse drepturilor de import sau
- (b) introducerea ilegală într-o altă parte pe acel teritoriu a unor astfel de mărfuri amplasate într-o zonă liberă sau antrepozit liber.

În sensul prezentului articol, introducerea ilegală reprezintă orice introducere care încalcă dispozițiile articolelor 38-41 și articolul 177 a doua liniuță.

(2) Datoria vamală se naște în momentul în care mărfurile sunt introduse ilegal.

[...]”

23 Potrivit articolului 204 alineatul (1) din Codul vamal:

„(1) O datorie vamală la import ia naștere prin:

- (a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau
- (b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor,

în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.”

[Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] Regulamentul nr. 2454/93

- 24 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] Articolul 186 alineatul (1) primul paragraf din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului nr. 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 7, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 312/2009 al Comisiei din 16 aprilie 2009 (JO 2009, L 98, p. 3), prevede:

„Mărfurile necomunitare prezentate în vamă trebuie să facă obiectul unei declarații sumare de depozitare temporară, conform indicațiilor autorităților vamale.”

- 25 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] Potrivit articolului 859 din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 444/2002 al Comisiei din 11 martie 2002 (JO 2002, L 68, p. 11, Ediție specială, 02/vol. 14, p. 237):

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

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

[...]

2. fiind vorba despre o marfă plasată sub regim de tranzit, neîndeplinirea uneia din obligațiile pe care le implică utilizarea regimului atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:
 - (a) marfa plasată sub regim vamal a fost efectiv prezentată intactă la biroul de destinație;
 - (b) biroul de destinație a fost în măsură să garanteze că această marfă a primit o destinație vamală sau a fost plasată în depozit temporar la încheierea operațiunii de tranzit și
 - (c) atunci când termenul stabilit în conformitate cu articolul 356 nu a fost respectat și alineatul (3) din articolul menționat anterior nu se aplică, marfa a fost totuși prezentată la biroul de destinație într-un termen rezonabil.

[...]”

Directiva 2008/118

- 26 Potrivit considerentului (7) al Directivei 2008/118:

„Dat fiind faptul că regimurile suspensive în temeiul [...] Codului vamal [...] prevăd măsuri de monitorizare corespunzătoare atât timp cât produsele accizabile fac obiectul dispozițiilor regulamentului în cauză, nu este necesară aplicarea separată a unui sistem de monitorizare a accizelor în cazul în care produsele accizabile fac obiectul unei proceduri vamale suspensive sau al unui regim vamal suspensiv în Comunitate.”

- 27 Articolul 1 alineatul (1) litera (c) din această directivă prevede:

„Prezenta directivă stabilește un regim general pentru accizele percepute, direct sau indirect, consumului următoarelor produse (denumite în continuare «produse accizabile»):

[...]

(c) tutunul prelucrat reglementat de Directivele 95/59/CE, 92/79/CEE și 92/80/CEE.”

28 Articolul 2 din Directiva 2008/118 prevede:

„Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:

- (a) producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Comunității;
- (b) importului acestora pe teritoriul Comunității.”

29 Articolul 3 alineatul (4) din această directivă prevede:

„Capitolele III și IV nu se aplică produselor accizabile care fac obiectul unei proceduri sau al unui regim vamal suspensiv.”

30 Articolul 4 punctele 6 și 8 din directiva menționată prevede:

„În sensul prezentei directive și al dispozițiilor sale de punere în aplicare, se aplică următoarele definiții:

[...]

6. «procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv» înseamnă oricare dintre procedurile speciale prevăzute de Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 cu privire la supravegherea vamală, al căror obiect îl constituie mărfurile necomunitare în momentul intrării pe teritoriul vamal al Comunității, depozitarea temporară, zonele libere sau antrepozitele libere, precum și oricare dintre procedurile menționate la articolul 84 alineatul (1) litera (a) din regulamentul în cauză;

[...]

8. «import de produse accizabile» înseamnă intrarea pe teritoriul Comunității de produse accizabile, cu excepția cazului în care produsele, la intrarea lor pe teritoriul Comunității, sunt plasate sub un regim sau sub o procedură vamal(ă) suspensiv(ă), precum și ieșirea lor dintr-un regim sau o procedură vamal(ă) suspensiv(ă)”.

31 Potrivit articolului 7 alineatul (2) din aceeași directivă:

„În sensul prezentei directive, «eliberare pentru consum» are unul dintre următoarele înțelesuri:

- (a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize;

[...]

- (d) importul de produse accizabile, chiar și neregulamentară, cu excepția cazului în care produsele accizabile sunt plasate, imediat după import, în regim suspensiv de accize.”

32 Potrivit articolului 33 alineatul (1) din Directiva 2008/118:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor articolului 36 alineatul (1), în cazul în care produsele accizabile care au fost deja eliberate pentru consum într-un stat membru sunt deținute în scopuri comerciale în alt stat membru pentru a fi livrate sau utilizate pe teritoriul acestuia, produsele în cauză sunt supuse accizelor, iar accizele devin exigibile în acest alt stat membru.

[...]”

33 Articolul 38 din această directivă prevede:

„(1) Atunci când s-a comis o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile, în conformitate cu articolul 33 alineatul (1) sau cu articolul 36 alineatul (1), în alt stat membru decât cel în care produsele au fost eliberate pentru consum, acestea sunt supuse accizelor, iar accizele sunt exigibile în statul membru în care s-a comis neregula.

(2) Atunci când s-a constatat o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile, în conformitate cu articolul 33 alineatul (1) sau cu articolul 36 alineatul (1), în alt stat membru decât cel în care produsele au fost eliberate pentru consum și nu este posibil să se determine locul în care s-a comis neregula, se consideră că aceasta s-a comis în statul membru în care a fost constatată, iar accizele sunt exigibile în acest stat membru.

Cu toate acestea, dacă statul membru în care s-a comis efectiv neregula este identificat în termen de trei ani de la data achiziționării produselor accizabile, se aplică dispozițiile alineatului (1).

[...]

(4) În sensul prezentului articol, «neregulă» înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în temeiul articolului 33 alineatul (1) sau al articolului 36 alineatul (1), care nu face obiectul articolului 37, din cauza căreia o deplasare sau un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat în mod corespunzător.”

Dreptul maghiar

34 A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. Törvény (Legea nr. CXXVII din 2003 privind acciza și normele specifice de introducere pe piață a produselor accizabile (denumită în continuare „Legea privind acciza”) prevede la articolul 1 paragrafele 1 și 2:

„1. Acciza se percepe în cazul producerii pe teritoriul național și în cazul importării pe acesta a oricărui produs accizabil.

2. În vederea executării și a controlului obligației de plată a accizei, trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

- a) produsul accizabil care determină perceperea accizei trebuie să fie produs exclusiv într-un antrepozit fiscal, cu excepția cazului în care este produs sub supraveghere vamală,
- b) produsul accizabil importat pe teritoriul național fără plata accizei – cu excepția cazului în care este vorba despre un produs sub supraveghere vamală sau importat pentru a fi livrat unui operator înregistrat – trebuie transferat într-un antrepozit fiscal sau livrat în exploatarea sau în antrepozitul unui utilizator scutit și
- c) cu excepția cazului în care se află sub supraveghere vamală, produsul accizabil pentru care nu a fost plătită acciza se păstrează sau se depozitează numai într-un antrepozit fiscal sau în exploatarea sau în antrepozitul unui utilizator scutit.”

35 Articolul 3 alineatul 1 din Legea privind acciza prevede:

„Dispozițiile prezentei legi sunt aplicabile taxelor datorate pentru produsele accizabile, taxei pe valoarea adăugată privind tutunul prelucrat, producerii și introducerii pe piață a produselor accizabile, precum și celorlalte operațiuni accizabile.”

36 În temeiul articolului 3 alineatul 2 litera g) din Legea privind acciza, tutunul prelucrat este un produs accizabil.

37 Articolul 7 din legea menționată prevede următoarele definiții:

„2) Importul de produse accizabile înseamnă importul pe teritoriul național de produse accizabile fie direct dintr-o țară terță, fie prin teritoriul unui sau mai multor state membre, cu condiția ca, dacă produsele intră pe teritoriul național sub un regim vamal, importul să aibă loc în același timp cu închiderea procedurii prevăzute de acest regim prin care produsele sunt eliberate pentru consum potrivit dreptului vamal.

7/I) Ieșire nelegală dintr-un regim de suspendare a taxelor înseamnă orice act sau fapt care, pentru un produs accizabil care circulă sub un regim comunitar de suspendare a taxelor, nu dă naștere scutirii, astfel cum este prevăzută la articolul 21 alineatul 1, precum și la articolul 26/B alineatul 3, de obligația suspendată de a stabili și de a plăti cuantumul taxei.

22) Eliberarea pentru consum înseamnă ieșirea produsului accizabil dintr-un antrepozit fiscal sau dintr-un antrepozit fiscal dintr-un alt stat membru ori din exploatarea unui utilizator scutit, cu excepția cazului în care produsul este transferat într-un antrepozit fiscal, într-un antrepozit fiscal dintr-un alt stat membru, către un operator înregistrat dintr-un alt stat membru, către o țară terță sau către un utilizator scutit; recepționarea produsului accizabil de către un operator înregistrat; utilizarea vinurilor din struguri de către producător pentru vânzarea în vrac în antrepozit fiscal; îndeplinirea unor formalități vamale pentru un produs accizabil importat dintr-o țară terță, care determină o eliberare pentru consum potrivit dreptului vamal, sau o măsură luată de o autoritate vamală care impune ca produsul să fie considerat ca fiind eliberat pentru consum potrivit dreptului vamal, dacă acesta, după îndeplinirea formalităților sau luarea măsurii, nu este stocat în antrepozit fiscal sau la un utilizator scutit ori dacă un expeditor înregistrat nu îl expediază, potrivit articolului 18 alineatul 2, către o destinație menționată la articolul 18 alineatul 1.”

38 Articolul 8 alineatul 1 din aceeași lege prevede:

„În cazul în care prezenta lege nu prevede altfel, obligația de plată a accizei ia naștere dacă:

- a) un produs accizabil este produs pe teritoriul național;
- b) un produs accizabil este importat pe teritoriul național.”

39 Articolul 15 alineatul 2 din Legea privind acciza prevede:

„Acciza devine exigibilă în cazul în care:

- a) un produs accizabil care dă naștere perceperii accizei este produs în mod ilegal în afara unui antrepozit fiscal;
- b) un produs accizabil este achiziționat, deținut, transportat, utilizat sau pus în circulație după ce a fost produs în mod ilegal în afara unui antrepozit fiscal sau a fost importat în mod ilegal și recepționat dintr-o țară terță sau dintr-un alt stat membru pe teritoriul național, cu excepția

cazului în care o persoană fizică ce nu exercită o activitate independentă cu respectivul produs dovedește că, în circumstanțele cazului concret, a putut să concluzioneze cu certitudine că achiziția produsului era legală.”

40 Potrivit articolului 48 alineatul 1 din legea menționată:

„Dispozițiile legislației vamale se aplică în conformitate cu dispozițiile prezentei legi produselor accizabile importate din țări terțe atât timp cât își păstrează caracterul de mărfuri necomunitare și – în ceea ce privește îndeplinirea formalităților prevăzute de legislația vamală – produselor accizabile importate din teritoriile menționate la articolul 7 alineatul 3 litera a) punctul ab), precum și produselor accizabile destinate exportului de pe teritoriul național către o țară terță fără a fi efectuată plata taxei.”

41 În temeiul articolului 114 alineatul 1 din aceeași lege, orice persoană fizică, cu excepția celor care exercită o activitate comercială cu titlu independent cu produsul în cauză, este obligată să plătească o amendă proporțională cu cantitatea de produs dacă „produsul accizabil pe care îl deține, transportă, vinde sau utilizează nu a fost produs într-un antrepozit fiscal sau – în caz de import – nu a făcut obiectul unor formalități vamale”.

42 Articolul 114 alineatul 2 din Legea privind acciza prevede că este necesar să se considere ca intrând sub incidența alineatului 1 al acestui articol „orice produs accizabil pentru care deținătorul, transportatorul, vânzătorul sau utilizatorul nu poate certifica, printr-o factură, o factură simplificată, un document de însoțire a produsului, un document privind vânzarea în vrac a vinului, un document de însoțire simplificat, un document vamal sau prin alte mijloace concludente, că a fost plătită taxa sau că circulă sub un regim de suspendare a taxelor”.

43 Potrivit articolului 114 alineatul 4 din legea menționată, în cazul în care săvârșește unul dintre actele prevăzute la alineatul 1 literele a) și b), un operator economic, cu excepția cazului în care este vorba despre o persoană care exercită o activitate comercială cu titlu independent cu produsul în cauză, este obligat să plătească o amendă echivalentă cu dublul bazei de impozitare definite la alineatul 3 al articolului menționat sau de cinci ori valoarea acestei baze de impozitare dacă este vorba despre cantități comerciale.

Litigiul principal și întrebările preliminare

44 Schenker este o societate comercială, cu sediul în Ungaria, care furnizează servicii de reprezentare în vamă și de logistică. La 21 ianuarie 2011, aceasta a fost însărcinată de Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft., societate comercială înregistrată în Ungaria, să „depoziteze temporar” două încărcături de tutun din cauza lipsei de spațiu. Ulterior, ea a „depozitat temporar” încă două încărcături de tutun.

45 Încărcăturile de tutun au intrat pe teritoriul Uniunii în Slovenia, iar țara lor de destinație era Ucraina. Potrivit documentelor de însoțire, cele patru încărcături au ajuns în Ungaria în cadrul procedurii de tranzit extern „T1” prevăzute de Codul vamal.

46 Documentele „T1” cuprindeau indicația NC 2401 10 35 („tutunuri nedesprinse de pe tulpină – *Tabacs light air cured*”), care nu constituie un produs accizabil.

47 După descărcarea mărfii din mijlocul de transport, Schenker a depozitat încărcăturile de tutun în „depozit temporar”.

48 La 1 februarie 2011, unul dintre containere a fost transferat pe situl Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft., iar Schenker a depozitat, la 8 martie 2011, cele trei containere rămase într-un antrepozit vamal public agreat de „tip A”, operat la Debrecin (Ungaria).

- 49 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatósága (Direcția Vamală și Financiară Hajdú-Bihar din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria) (denumită în continuare „autoritatea administrativă de prim grad”) a efectuat la 20 aprilie 2011 un control prin sondaj al celor trei containere.
- 50 Printre mărfurile necomunitare supuse controlului fizic în antrepozitul vamal și ambalate în cutii închise cu benzi rigide și cu benzi autoadezive, controlorii autorității administrative de prim grad au ales trei cutii la întâmplare și, după deschidere, au constatat că, având în vedere caracteristicile organoleptice ale produsului conținut de aceste cutii, nu era vorba despre „tutunuri nedesprinse de pe tulpină”, astfel cum se indica în documente, ci despre tutun tăiat. În consecință, nu se încadra la subpoziția 2401 10 35 din NC.
- 51 Autoritatea administrativă de prim grad a concluzionat atunci, controlând una câte una cutiile de carton ale unei încărcături care conținea în total 1 260 de cutii, că fiecare conținea tutun tăiat, în cantitate totală de 37 800 kg net potrivit documentelor de depozitare.
- 52 La 22 aprilie 2011, cele 37 800 kg de tutun tăiat au fost plasate sub controlul autorității vamale.
- 53 La 5 mai 2011, au fost prelevate mostre din tutunul tăiat, în conformitate cu normele privind prelevarea de mostre.
- 54 După ce a analizat caracteristicile organoleptice externe ale produsului, Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézet (Serviciul de expertiză al Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria) (denumit în continuare „Serviciul de expertiză”) a concluzionat următoarele:
- „Mostra constă în tutun tăiat în mod neomogen, de culoare maro deschis și închis, cu particule fine și care degajează un miros specific tutunului. Mostra este constituită mai ales din filamente subțiri, dar lungi. În plus, ea conține o cantitate importantă de particule cu un diametru mai larg/mare, printre care se află și resturi de pedunculi. La fundul sacului de mostră, tutunul se află și sub formă de praf.”
- 55 Procesul-verbal de prelevare de mostră cuprinde următoarele indicații:
- „Ambalarea, forma mostrei:
- «În vrac, compactat în cutii de carton căptușite cu plastic»;
- masa netă a unei cutii de carton este de 30 kg.”
- 56 Serviciul de expertiză a analizat de asemenea lățimea firului de tutun și a concluzionat că „[î]n mostra examinată, peste 25 % din masa particulelor de tutun are o lățime mai mică de 1 milimetru”.
- 57 După ce a testat produsul examinat, serviciul de expertiză a concluzionat că mostra în discuție constituia „tutun gata de fumat”.
- 58 În urma raportului Serviciului de expertiză, autoritatea administrativă de prim grad a apreciat că produsul din container era tutun de fumat fin tăiat, cu alte cuvinte un produs accizabil.
- 59 În plus, aceasta a apreciat că, dat fiind că documentele de însoțire a produsului accizabil indicau un cod NC care nu corespundea subpoziției din NC la care se încadra marfa reală, respectivele documente nu erau adecvate pentru certificarea originii mărfii ca produs accizabil.

- 60 În consecință, autoritatea administrativă de prim grad a dispus, prin Decizia nr. 5214-9/2011 din 21 iunie 2011, plata de către Schenker a unei amenzi în temeiul accizei în cuantum de 1 485 540 000 de forinți maghiari (HUF) (aproximativ 4 732 052,83 euro). Conform motivării acestei decizii, Schenker a încălcat legislația privind accizele prin depozitarea, stocarea și deținerea unui produs accizabil fără să fi plătit taxa pentru acest produs și fără să fi certificat originea și proveniența lui.
- 61 Sesizată cu o cale de atac administrativă formulată de Schenker, Direcția Generală a Vămirilor a confirmat, prin Decizia nr. 2177-18/2012 din 28 martie 2012, decizia autorității administrative de prim grad.
- 62 Schenker a formulat la Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și de Muncă din Debrețin, Ungaria) o cerere de control jurisdicțional al acestei decizii, în care a concluzionat că decizia era ilegală din mai multe motive.
- 63 Mai întâi, aceasta a susținut că Direcția Generală a Vămirilor clasificase în mod eronat marfa în litigiu la subpoziția 2403 10 90 din capitolul 24 din NC.
- 64 Apoi, Schenker a contestat faptul că marfa în cauză poate intra în domeniul de aplicare al legislației privind acciza, întrucât, în opinia sa, nu a avut loc eliberarea pentru consum a mărfii respective.
- 65 În sfârșit, aceasta a susținut că marfa în cauză trebuie considerată ca intrând sub incidența unui regim vamal suspensiv, independent de faptul că codul NC indicat pe documentele de însoțire nu corespundea descrierii care figurează la subpoziția din NC la care se încadra de fapt marfa.
- 66 Potrivit avizului unui expert prezentat de Schenker, poziția 2401 din NC nu cuprinde numai tutunul nedesprins de pe tulpină, ci admite clasificarea în aceasta și a frunzelor de tutun tocate sau tăiate, dacă acestea trebuie să facă obiectul unei prelucrări industriale ulterioare. Potrivit acestui aviz, aplicarea poziției 2401 din NC nu este ilegală, deși produsul a fost tăiat în totalitate, întrucât produsul impune o prelucrare ulterioară și poate, ca atare, să fie clasificat la subpoziția 2401 30 00 din NC.
- 67 Direcția Generală a Vămirilor a decis, pe fond, respingerea cererii. În opinia sa, nu se putea considera că produsul a fost prezentat în vamă, întrucât documentele de tranzit care îl însoțeau îl identificau drept „tutun nedesprins de pe tulpină” care se încadrează la poziția tarifară 2401 10 35 10 din NC, în timp ce marfa în cauză consta în realitate în „tutun de fumat tăiat fin” care se încadrează la poziția 2403 10 90 00 din NC, ambalat cu o masă netă de peste 500 g, conținutul documentelor de tranzit care însoțeau această marfă nefiind, așadar, conform cu realitatea.
- 68 În opinia Direcției Generale a Vămirilor, documentele de însoțire nu sunt apte să dovedească sau să facă plauzibilă originea mărfii deținute de Schenker.
- 69 În aceste condiții, Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și de Muncă din Debrețin) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:
- „1) Descrierea mărfii desemnate drept «tutunuri uscate cu aer cald», conform poziției 2401 10 35 din NC, capitolul 24 «Tutun și înlocuitori de tutun prelucrați», din Regulamentul (UE) nr. 861/2010 trebuie interpretată în sensul că cuprinde numai tutunuri nedesprinse de pe tulpină uscate cu aer
- care constau în frunze întregi ale plantei de tutun;
 - nerupte, nici presate sau comprimate;

— care, în afară de uscarea la aer, care se înțelege ca un tip de «transformare», nu permite ca tutunurile nedesprinse de pe tulpină uscate cu aer cald de la poziția 2401 10 35 din NC să fie supuse niciunei alte transformări (de exemplu, înlăturarea pedunculilor, ruperea frunzelor sau comprimarea lor) și

— care nu au calitatea de a putea fi fumate?

- 2) Noțiunea «procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv» prevăzută la articolul 4 punctul 6 din Directiva 2008/118 trebuie interpretată în sensul că cuprinde și cazul mărfii (produs supus accizei) aflate în tranzit extern, în depozitare temporară sau în antrepozit vamal în temeiul unor documente de însoțire în care poziția tarifară este indicată greșit (și anume [2401 10 35 din NC] în loc de [2403 10 90 00 din NC]), însă capitolul pertinent din [NC] la care se încadrează marfa (capitolul 24 – Tutun) și toate celelalte date ale acestor documente (numărul containerului, cantitatea, masa netă) sunt corecte, sigiliile fiind intacte?

(Cu alte cuvinte, trebuie să se clarifice dacă o anumită marfă se poate afla în cadrul unei proceduri vamale suspensive sau al unui regim vamal suspensiv în cazul în care în documentele de însoțire a fost indicat corect capitolul din Tariful vamal comun, dar incorect poziția tarifară specifică?)

- 3) Noțiunea «import» prevăzută la articolul 2 litera (b) din Directiva 2008/118 și noțiunea «import de produse accizabile» prevăzută la articolul 4 punctul 8 din aceeași directivă trebuie interpretate în sensul că acestea cuprind și cazul în care poziția vamală a mărfii reale în regim de tranzit extern și poziția tarifară care apare în documentele sale de însoțire diferă, dată fiind împrejurarea că, în afara acestei diferențe, atât desemnarea capitolului (în speță, capitolul 24 – Tutun), cât și cantitatea și masa netă ale mărfii reale sunt conforme cu datele din documentele de însoțire?
- 4) Faptele din cauza principală constituie o «neregulă» în sensul articolului 38 din Directiva 2008/118 în cazul în care marfa urmează procedura vamală suspensivă sau regimul vamal suspensiv atunci când în documentele sale de însoțire figurează o indicație NC incorectă, în conformitate cu anexa I la Regulamentul nr. 2658/87?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 70 Cu titlu introductiv, trebuie, pe de o parte, amintit că, atunci când Curtea este sesizată cu o trimitere preliminară în materia clasificării tarifare, funcția sa constă mai curând în a oferi clarificări instanței naționale cu privire la criteriile a căror punere în aplicare îi va permite acesteia din urmă să clasifice în mod corect produsele în cauză în NC, decât în a efectua ea însăși această clasificare, aceasta cu atât mai mult cu cât Curtea nu dispune în mod necesar de toate elementele indispensabile în această privință. Astfel, instanța națională ar fi, în orice caz, mai bine plasată pentru a efectua respectiva clasificare (Hotărârea din 7 noiembrie 2002, Lohmann și Medi Bayreuth, C-260/00-C-263/00, EU:C:2002:637, punctul 26, precum și Hotărârea din 16 februarie 2006, Proxxon, C-500/04, EU:C:2006:111, punctul 23).
- 71 Va reveni, așadar, instanței de trimitere sarcina să efectueze clasificarea produselor în discuție în litigiul principal în funcție de răspunsurile date de Curte la întrebările preliminare care i-au fost adresate.
- 72 Pe de altă parte, este necesar să se sublinieze că, potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite la articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să

reformuleze întrebările care îi sunt adresate (Hotărârea din 17 iulie 1997, Krüger, C-334/95, EU:C:1997:378, punctele 22 și 23, precum și Hotărârea din 4 octombrie 2012, Byankov, C-249/11, EU:C:2012:608, punctul 57).

- 73 În speță, din decizia de trimitere rezultă că, prin intermediul primei întrebări formulate, instanța națională ridică, în realitate, problema interpretării care trebuie dată pozițiilor 2401 și 2403 din NC în vederea clasificării tarifare a unui produs cu caracteristici precum cele în discuție în litigiul principal.
- 74 Astfel, este necesar să se considere, prin intermediul acestei întrebări, că instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă Regulamentul nr. 2658/87 trebuie interpretat în sensul că o marfă cum este cea în discuție în litigiul principal se încadrează la poziția 2401 din NC, mai precis la subpozițiile 2401 10 35 sau 2401 30 00 din NC, sau la poziția 2403 din NC și, în speță, la subpoziția 2403 10 90 din NC.
- 75 Pentru a răspunde la întrebarea menționată, pe de o parte, trebuie subliniat că Regulile generale pentru interpretarea NC prevăd că clasificarea mărfurilor se determină potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiuni sau de capitole, enunțul titlurilor secțiunilor, ale capitolelor sau ale subcapitolelor fiind considerat că are numai o valoare indicativă (Hotărârea din 11 iunie 2015, Baby Dan, C-272/14, EU:C:2015:388, punctul 25).
- 76 Pe de altă parte, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, în interesul securității juridice și al facilității controalelor, criteriul decisiv pentru clasificarea tarifară a mărfurilor trebuie să aibă în vedere, în general, caracteristicile și proprietățile obiective ale acestora, astfel cum sunt definite de textul poziției din NC și de notele de secțiune sau de capitol (a se vedea în special Hotărârea din 16 septembrie 2004, DFDS, C-396/02, EU:C:2004:536, punctul 27, Hotărârea din 15 septembrie 2005, Intermodal Transports, C-495/03, EU:C:2005:552, punctul 47, și Hotărârea din 15 februarie 2007, RUMA, C-183/06, EU:C:2007:110, punctul 27).
- 77 În ceea ce privește Notele explicative ale SA, este necesar să se adauge că, în pofida faptului că nu au forță obligatorie, ele reprezintă mijloace importante de asigurare a unei aplicări uniforme a Tarifului vamal comun și oferă, prin ele însele, elemente valabile pentru interpretarea acestuia (Hotărârea din 18 iunie 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, punctul 25, și Hotărârea din 20 iunie 2013, Agroferm, C-568/11, EU:C:2013:407, punctul 28). Acest lucru este valabil și în ceea ce privește Notele explicative ale NC (a se vedea Hotărârea din 16 iunie 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, punctul 21, precum și Hotărârea din 14 aprilie 2011, British Sky Broadcasting Group și Pace, C-288/09 și C-289/09, EU:C:2011:248, punctul 92).
- 78 În scopul clasificării la poziția corespunzătoare, destinația produsului poate constitui un criteriu obiectiv de clasificare, cu condiția să fie inherentă produsului respectiv, caracterul inherent trebuind să poată fi apreciat în funcție de caracteristicile și de proprietățile obiective ale acestuia (a se vedea Hotărârea din 4 martie 2004, Krings, C-130/02, EU:C:2004:122, punctul 30 și jurisprudența citată).
- 79 Din decizia de trimitere reiese că marfa în litigiu constă în tutun tăiat în mod neomogen, constituit mai ales din filamente subțiri, dar lungi, și că aceasta conține o cantitate destul de importantă de particule de diametru mai mare printre care se află resturi de pedunculi, precum și tutun sub formă de praf. În decizia de trimitere se precizează de asemenea că este vorba despre „tutun gata de fumat”.
- 80 Întrucât Schenker arată că marfa se încadrează la poziția 2401 din NC, trebuie să se indice caracteristicile pe care trebuie să le îndeplinească o marfă pentru a se încadra la această poziție.
- 81 În această privință, potrivit modului său de redactare, poziția 2401 din NC cuprinde „tutunuri brute sau neprelucrate; deșeuri de tutun”.

- 82 În ceea ce privește „tutunurile brute sau neprelucrate”, Notele explicative ale NC privind poziția 2401 din NC fac trimitere la punctul 1 din Notele explicative ale SA cu privire la această poziție, care precizează că poziția menționată cuprinde tutunul în stare naturală, sub formă de plante întregi sau de frunze și frunzele uscate sau fermentate, aceste frunze putând fi întregi sau parțial tăiate, rupte sau decupate chiar sub formă regulată, dar cu condiția să nu fie un produs gata pentru a fi fumat.
- 83 În ceea ce privește „deșeurile din tutun”, punctul 2 din Notele explicative ale SA privind poziția 2401 din NC specifică faptul că această noțiune include tije, pețiolurile, nervurile, prafurile și resturile rezultate din mănuierea frunzelor de tutun sau rezultate din fabricarea produsului finit.
- 84 În măsura în care din decizia de trimitere reiese că marfa în discuție în litigiul principal este compusă din elemente care pot fi calificate drept „deșeuri de tutun”, dar produsul constituie în același timp „tutun gata de fumat”, este necesar, în temeiul regulii menționate la punctul 3 litera (b) din regulile generale pentru interpretarea NC, pentru a efectua clasificarea tarifară a acestui produs, să se stabilească care dintre materialele din compoziția sa este cel care îi dă caracterul esențial, ceea ce se poate face punând întrebarea dacă produsul, privat de unul sau de altul dintre componentele sale, și-ar păstra sau nu și-ar păstra proprietățile care îl caracterizează (Hotărârea din 18 iunie 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, punctul 31).
- 85 De asemenea, astfel cum se arată la punctul VIII din Notele explicative ale SA referitoare la punctul 3 litera (b) din Regulile generale pentru interpretarea NC, factorul care determină caracterul esențial poate, în funcție de tipul de produs, să fie dat, de exemplu, de natura materialelor componente sau de articolele care îl compun, de volumul lor, de cantitatea, de greutatea sau de valoarea lor ori de importanța unuia dintre materialele constitutive în raport cu utilizarea acestor produse.
- 86 În speță, în decizia de trimitere se precizează că marfa în cauză nu constă în frunze de tutun uscate în stare naturală, ci, privită în ansamblu, în tutun gata de fumat. Prin urmare, întrucât instanța de trimitere consideră că prezența unor deșeuri de tutun nu se opune ca produsul în ansamblul său să constituie tutun gata de fumat, acest produs nu se poate încadra la poziția 2401 din NC.
- 87 În această privință, în temeiul Notelor explicative ale SA referitoare la poziția 2403 din NC, această poziție include tutunul pentru fumat.
- 88 Mai precis, Notele explicative ale NC precizează, în ceea ce privește subpoziția 2403 10 90 din NC, că tutunul de fumat este tutun tăiat care poate fi fumat fără să trebuiască să suporte în prealabil o prelucrare industrială.
- 89 Astfel, delimitarea dintre tutunul brut sau neprelucrat și tutunul prelucrat privește, astfel cum a subliniat avocatul general la punctul 60 din concluzii, aspectul dacă tutunul poate fi calificat drept „gata de fumat”.
- 90 În consecință, astfel cum arată în mod întemeiat guvernul maghiar, criteriul determinant care permite ca un produs să se încadreze la poziția 2403 din NC mai degrabă decât la poziția 2401 din NC se întemeiază pe aspectul dacă frunzele au făcut obiectul unei prelucrări la un asemenea nivel încât este vorba despre un tutun prelucrat gata să fie consumat fără vreo altă prelucrare industrială.
- 91 În aceste condiții, în măsura în care, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 78 din prezenta hotărâre, instanța de trimitere a precizat că marfa în discuție în litigiul principal constă în tutun gata de fumat, care, în plus, este ambalat în vrac, compactat în cutii de carton căptușite cu plastic, și că greutatea unei cutii de carton este de 30 kg, aceasta se încadrează la poziția 2403 10 90 din NC.
- 92 Astfel, subpoziția 2403 10 10 din NC privește mărfurile conținute în „ambalaje directe cu un conținut net de maximum 500 g”.

- 93 Prin urmare, trebuie să se răspundă la prima întrebare adresată că Regulamentul nr. 2658/87 trebuie interpretat în sensul că nu se încadrează la poziția 2401 din NC o marfă cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în tutun pentru fumat, în pofida prezenței unor deșeuri de tutun, întrucât acestea din urmă nu se opun acestei destinații a produsului în cauză. O astfel de marfă se poate încadra însă la poziția 2403 din NC, mai precis la subpoziția 2403 10 90 din NC, atunci când este ambalată în vrac, compactată și în cutii de carton căptușite cu plastic, cu o greutate netă de 30 de kilograme.

Cu privire la a doua și la a treia întrebare

- 94 Prin intermediul celei de a doua și al celei de a treia întrebări, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă noțiunea „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv” prevăzută la articolul 4 punctul 6 din Directiva 2008/118 trebuie interpretată în sensul că aplicarea în privința unei anumite mărfi a procedurii vamale suspensive sau a regimului vamal suspensiv poate fi repusă în discuție în cazul în care capitolul din Tariful vamal comun în care se încadrează această marfă este menționat corect în documentele de însoțire a acesteia, dar subpoziția corespunzătoare este indicată incorect și dacă articolul 2 litera (b) și articolul 4 punctul 8 din Directiva 2008/118 trebuie interpretate în sensul că, într-un astfel de caz, a existat un import al mărfii respective.
- 95 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, în temeiul articolului 2 litera (b) din Directiva 2008/118, produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul importului acestora pe teritoriul Uniunii.
- 96 Trebuie să se verifice, într-o primă etapă, dacă o marfă cum este cea în discuție în litigiul principal a făcut obiectul unui „import” în sensul articolului 2 litera (b) din Directiva 2008/118.
- 97 În temeiul articolului 4 punctul 8 din Directiva 2008/118, „import de produse accizabile” înseamnă intrarea pe teritoriul Uniunii de produse accizabile, cu excepția cazului în care produsele, la intrarea lor pe teritoriul Uniunii, sunt plasate sub un regim sau sub o procedură vamală suspensivă, precum și ieșirea lor dintr-un regim sau dintr-o procedură vamală suspensivă.
- 98 Pe de altă parte, potrivit articolului 4 punctul 6 din Directiva 2008/118, „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv” înseamnă oricare dintre procedurile speciale prevăzute de Codul vamal cu privire la supravegherea vamală, ale căror obiect îl constituie mărfurile necomunitare la momentul intrării pe teritoriul vamal al Uniunii, depozitarea temporară, zonele libere sau antrepozitele libere, precum și oricare dintre procedurile menționate la articolul 84 alineatul (1) litera (a) din acest cod.
- 99 Din decizia de trimitere reiese că mărfurile în discuție în litigiul principal au fost prezentate în vamă în Slovenia la momentul introducerii lor pe teritoriul vamal al Uniunii și că acestea au ajuns în Ungaria în cadrul procedurii de tranzit extern, unde au fost depozitate temporar, iar apoi plasate în antrepozit vamal.
- 100 În consecință, aceste mărfuri au fost plasate, de la intrarea lor pe teritoriul vamal al Uniunii, sub o „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv” în sensul articolului 4 punctul 6 din Directiva 2008/118, care face trimitere la articolul 84 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal.
- 101 În speță, va trebui să se examineze dacă indicarea unei poziții tarifare eronate într-o declarație sumară de depozitare temporară ar genera sau nu ar genera ieșirea respectivelor mărfuri din procedura vamală suspensivă sau din regimul vamal suspensiv în cauză, determinând, dacă este cazul, nașterea unei datorii vamale în temeiul articolelor 202 și 204 din Codul vamal și exigibilitatea accizei.

- 102 În ceea ce privește articolul 202 din Codul vamal, acesta definește „introducerea ilegală” ca fiind orice introducere care încalcă dispozițiile articolelor 38-41 și ale articolului 177 a doua liniuță din acest cod a unor mărfuri supuse taxelor la import fie pe teritoriul vamal al Uniunii, fie într-o altă parte a acestui teritoriu, în condițiile în care se află într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber (Hotărârea din 3 martie 2005, Papismedov și alții, C-195/03, EU:C:2005:131, punctul 25).
- 103 Astfel, constituie o introducere ilegală importul de mărfuri care nu respectă următoarele etape prevăzute de Codul vamal. În primul rând, potrivit articolului 38 alineatul (1) din acest cod, mărfurile care sunt introduse pe teritoriul vamal al Uniunii trebuie transportate fără întârziere fie la biroul vamal desemnat, fie într-o zonă liberă. În al doilea rând, conform articolului 40 din cod, atunci când mărfurile sosesc la biroul vamal, trebuie prezentate la acest birou vamal. Prezentarea în vamă a mărfurilor este definită la articolul 4 punctul 19 din același cod drept înștiințarea autorităților vamale, în maniera prevăzută, asupra sosirii mărfurilor la acest birou sau în oricare alt loc desemnat sau aprobat (Hotărârea din 3 martie 2005, Papismedov și alții, C-195/03, EU:C:2005:131, punctul 26).
- 104 Din interpretarea articolelor 40 și 43-45 din Codul vamal, Curtea a statuat că prezentarea mărfurilor presupunea astfel o obligație corelativă de a depune imediat o declarație sumară sau de a îndeplini în același termen formalitățile necesare pentru ca mărfurilor să li se acorde destinația vamală, și anume, în cazul în care se solicită să fie plasate sub un regim vamal, să se efectueze o declarație vamală. În special, din înșiși termenii articolului 43 al doilea paragraf din acest cod reieșea că cele două operațiuni erau efectuate, în general, simultan, întrucât termenul pe care autoritățile vamale îl puteau acorda pentru această depunere nu putea depăși prima zi lucrătoare ce urmează zilei în care mărfurile au fost prezentate în vamă. Pe de altă parte, în aplicarea articolului 44 alineatul (1) din codul menționat, declarația sumară trebuia să conțină datele necesare identificării mărfurilor (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 martie 2005, Papismedov și alții, C-195/03, EU:C:2005:131, punctul 30).
- 105 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] Desigur, articolele 43-45 din Codul vamal au fost eliminate prin Regulamentul nr. 648/2005. Cu toate acestea, astfel cum a subliniat avocatul general la punctul 122 din concluzii, legătura dintre prezentarea în vamă potrivit articolului 40 din Codul vamal și declarația sumară este în prezent prevăzută în mod expres la articolul 186 alineatul (1) primul paragraf din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 312/2009.
- 106 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] În aceste condiții, trebuie să se constate că, în cazul în care prezentarea mărfurilor în vamă, prevăzută la articolul 40 din Codul vamal, este însoțită de depunerea unei declarații sumare de depozitare temporară potrivit articolului 186 din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 312/2009, care oferă o descriere a tipului de mărfuri care nu are nicio legătură cu realitatea, înștiințarea autorităților vamale asupra sosirii mărfurilor, în sensul articolului 4 punctul 19 din același cod, lipsește. În cazul în care în această declarație nu se menționează prezența unei părți semnificative a mărfurilor prezentate în vamă, trebuie să se considere că acestea au făcut obiectul unei introduceri ilegale (a se vedea prin analogie Hotărârea din 3 martie 2005, Papismedov și alții, C-195/03, EU:C:2005:131, punctul 31).
- 107 În această privință, din decizia de trimitere reiese că, în cauza principală, spre deosebire de faptele examinate în Hotărârea din 3 martie 2005, Papismedov și alții (C-195/03, EU:C:2005:131), declarația sumară conținea informațiile necesare pentru identificarea mărfurilor. Astfel, potrivit instanței de trimitere, marfa a fost declarată cu o denumire corectă, numai subpoziția tarifară fiind eronată, și marfa a fost identificată corect în ceea ce privește tipul, cantitatea și ambalarea.
- 108 În aceste condiții, mărfurile în discuție în litigiul principal nu pot fi considerate intrate ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii în sensul articolului 202 din Codul vamal. Acestea puteau fi plasate, așadar, cu ocazia intrării lor în Slovenia, sub o „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv” în sensul articolului 4 punctul 6 din Directiva 2008/118, întrucât nu a avut loc niciun import în sensul articolului 2 litera (b) din această directivă, iar acciza nu a devenit exigibilă.

- 109 În ceea ce privește articolul 204 din Codul vamal, trebuie să se verifice dacă mărfurile în discuție în litigiul principal au fost, ulterior, plasate corect sub regimul de tranzit extern și, în Ungaria, sub regimul antrepozitului vamal pentru a examina dacă acciza a devenit sau nu a devenit exigibilă în aplicarea articolului 4 punctul 8 din Directiva 2008/118.
- 110 Potrivit articolului 59 alineatul (1) din Codul vamal, toate mărfurile destinate plasării sub un regim vamal fac obiectul unei declarații pentru regimul vamal respectiv.
- 111 În această privință, Curtea a statuat la punctul 40 din Hotărârea din 15 septembrie 2011, DP grup (C-138/10, EU:C:2011:587), cu ocazia analizei sale în ceea ce privește natura și sfera de aplicare a declarației vamale, că obligația care revine declarantului de a furniza informații exacte se extinde și la stabilirea subpoziției corecte la clasificarea tarifară a mărfii, în caz de îndoială, declarantul menționat având posibilitatea să solicite în prealabil autorităților vamale informații tarifare obligatorii în temeiul articolului 12 din Codul vamal.
- 112 Astfel, nu este exclus ca o datorie vamală să poată lua naștere în temeiul articolului 204 din Codul vamal.
- 113 Potrivit articolului 204 alineatul (1) litera (a) din codul menționat, o datorie vamală la import ia naștere prin neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse taxelor la import, din depozitarea sa temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate, dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului vamal în cauză.
- 114 În situația în discuție în litigiul principal, mărfurile au fost clasificate într-un capitol corect din NC, dar la o subpoziție incorectă din aceasta din urmă.
- 115 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] Trebuie amintit că articolul 859 din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 444/2002, instituie în mod valabil un regim care reglementează în mod exhaustiv omisiunile, în sensul articolului 204 din Codul vamal, care „nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză” (Hotărârea din 6 septembrie 2012, Eurogate Distribution, C-28/11, EU:C:2012:533, punctul 34).
- 116 [Astfel cum a fost rectificat prin Ordonanța din 6 octombrie 2016] În această privință, trebuie subliniat că articolul 859 din Regulamentul nr. 2454/93, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 444/2002, permite să se considere că neexecutarea uneia dintre obligațiile pe care le generează utilizarea regimului menționat nu are nicio consecință reală asupra funcționării unui regim de tranzit din moment ce cele trei condiții enumerate la punctul 2 al acestui articol sunt îndeplinite și cu condiția ca cele trei condiții enumerate la primul paragraf al respectivului articol să fie întrunite.
- 117 Revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă toate aceste condiții sunt îndeplinite în litigiul principal.
- 118 În cazul unui răspuns afirmativ, eroarea în clasificarea mărfurilor poate fi atunci considerată fără vreo consecință reală asupra funcționării regimurilor vamale consecutive.
- 119 Numai în urma verificărilor la care se referă punctul 114, instanța de trimitere poate să stabilească dacă marfa în discuție în litigiul principal a fost plasată sub „o procedură vamală suspensivă sau un regim vamal suspensiv” în sensul articolului 4 punctul 6 din Directiva 2008/118, de la intrarea sa pe teritoriul Uniunii.

120 Având în vedere toate considerațiile precedente, trebuie să se răspundă la a doua și la a treia întrebare adresate că noțiunea „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv”, prevăzută la articolul 4 punctul 6 din Directiva 2008/118, trebuie interpretată în sensul că aplicarea în privința unei anumite mărfi a procedurii vamale suspensive sau a regimului vamal suspensiv nu poate fi repusă în discuție în cazul în care capitolul din Tariful vamal comun în care se încadrează această marfă este menționat corect în documentele de însoțire a acesteia, dar subpoziția corespunzătoare este indicată incorect. Într-un astfel de caz, articolul 2 litera (b) și articolul 4 punctul 8 din Directiva 2008/118 trebuie interpretate în sensul că nu a existat un import al mărfii respective și că aceasta nu este supusă accizelor.

Cu privire la a patra întrebare

121 Prin intermediul celei de a patra întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă, într-o situație cum este cea în discuție în litigiul principal, noțiunea „neregulă”, în sensul articolului 38 din Directiva 2008/118, trebuie interpretată în sensul că în sfera sa intră o marfă plasată sub „o procedură vamală suspensivă sau un regim vamal suspensiv” în sensul articolului 4 punctul 6 din această directivă, însoțită de un document în care se menționează o clasificare tarifară incorectă.

122 Articolul 38 alineatul (1) din Directiva 2008/118 prevede că, atunci când s-a comis o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile în alt stat membru decât cel în care produsele au fost eliberate pentru consum, acestea sunt supuse accizelor, iar accizele sunt exigibile în statul membru în care s-a comis neregula.

123 Potrivit articolului 38 alineatul (2) din directiva menționată, atunci când s-a constatat o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile și nu este posibil să se determine locul în care s-a comis neregula, se consideră că aceasta s-a comis în statul membru în care a fost constatată, iar accizele sunt exigibile în acest stat membru.

124 Articolul 38 alineatul (1) din Directiva 2008/118 se referă la neregulile a căror definiție figurează la alineatul (4) al articolului menționat. Acesta prevede că „neregulă” înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în temeiul, printre altele, al articolului 33 alineatul (1) din această directivă, din cauza căreia o deplasare sau un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat în mod corespunzător.

125 Există, așadar, o deplasare de produse accizabile, în sensul articolului 33 alineatul (1) din directiva menționată, atunci când produse accizabile au fost deja eliberate pentru consum într-un stat membru și sunt deținute în scopuri comerciale în alt stat membru pentru a fi livrate sau utilizate pe teritoriul acestuia.

126 Într-o situație cum este cea care se află la originea litigiului principal, este necesar să se considere că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 38 alineatul (4) din Directiva 2008/118 coroborat cu articolul 33 alineatul (1) din această directivă.

127 Astfel, pe de o parte, mărfurile în discuție în litigiul principal nu au fost eliberate pentru consum în Slovenia dat fiind că au fost plasate sub „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv” în sensul articolului 4 punctul 6 din Directiva 2008/118 și, pe de altă parte, acestea nu au fost deținute comercial în Ungaria pentru a fi livrate sau utilizate în acest stat, ci sunt destinate reexportării în Ucraina.

- 128 Având în vedere ceea ce precedă, trebuie să se răspundă la a patra întrebare adresată că, într-o situație cum este cea în discuție în litigiul principal, noțiunea „neregulă”, în sensul articolului 38 din Directiva 2008/118, trebuie interpretată în sensul că în sfera sa nu intră o marfă plasată sub o procedură vamală suspensivă sau sub un regim vamal suspensiv însoțită de un document în care se menționează o clasificare tarifară incorectă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 129 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a cincea) declară:

- 1) **Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (UE) nr. 861/2010 al Comisiei din 5 octombrie 2010, trebuie interpretat în sensul că nu se încadrează la poziția 2401 din Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul nr. 2658/87, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul nr. 861/2010, o marfă cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în tutun pentru fumat, în pofida prezenței unor deșeuri de tutun, întrucât acestea din urmă nu se opun acestei destinații a produsului în cauză. O astfel de marfă se poate încadra însă la poziția 2403 din această nomenclatură, mai precis la subpoziția 2403 10 90 din nomenclatura menționată, atunci când este ambalată în vrac, compactată și în cutii de carton captușite cu plastic, cu o greutate netă de 30 de kilograme.**
- 2) **Noțiunea „procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv”, prevăzută la articolul 4 punctul 6 din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE, trebuie interpretată în sensul că aplicarea în privința unei anumite mărfi a procedurii vamale suspensive sau a regimului vamal suspensiv nu poate fi repusă în discuție în cazul în care capitolul din Tariful vamal comun în care se încadrează această marfă este menționat corect în documentele de însoțire a acesteia, dar subpoziția corespunzătoare este indicată incorect. Într-un astfel de caz, articolul 2 litera (b) și articolul 4 punctul 8 din Directiva 2008/118 trebuie interpretate în sensul că nu a existat un import al mărfii respective și că aceasta nu este supusă accizelor.**
- 3) **Într-o situație cum este cea în discuție în litigiul principal, noțiunea „neregulă”, în sensul articolului 38 din Directiva 2008/118, trebuie interpretată în sensul că în sfera sa nu intră o marfă plasată sub o procedură vamală suspensivă sau sub un regim vamal suspensiv însoțită de un document în care se menționează o clasificare tarifară incorectă.**

Semnături