HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)

12 mai 2022*

„Trimitere preliminară – Uniunea vamală – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 201 – Persoane obligate la plata taxei – TVA la import – Codul vamal al Uniunii – Regulamentul (UE) nr. 952/2013 – Articolul 77 alineatul (3) – Răspundere solidară a reprezentantului vamal indirect și a societății importatoare – Taxe vamale”

În cauza C-714/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Commissione tributaria provinciale di Venezia (Comisia Fiscală Regională din Veneția, Italia), prin decizia din 17 noiembrie 2020, primită de Curte la 24 decembrie 2020, în procedura

U. I. Srl

împotriva

Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din doamna I. Ziemele, președintă de cameră, și domnii T. von Danwitz (raportor) și P. G. Xuereb, judecători,

avocat general: doamna T. Ćapeta,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru U. I. Srl, de C. Santacroce și A. Dal Ferro, avvocati;

– pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de G. Albenzio, avvocato dello Stato;

– pentru guvernul elen, de M. Tassopoulou, K. Georgiadis și G. Avdikos, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: italiana.

– pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart și F. Moro, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatei generale,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 201 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”) și a articolului 77 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii (JO 2013, L 269, p. 1, denumit în continuare „Codul vamal”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între U. I. Srl, pe de o parte, și Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Agenția Vamală și a Monopolurilor, Biroul vamal din Veneția, Italia) (denumită în continuare „Agenția Vamală”), pe de altă parte, în legătură cu plata de către U. I., în calitate de reprezentantă vamală indirectă, în plus față de taxele vamale referitoare la operațiuni de import, a taxei pe valoarea adăugată (TVA) la import.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva TVA

3 Considerentele (43) și (44) ale Directivei TVA enunță:

„(43) Este necesar ca statele membre să aibă libertatea deplină de a desemna persoanele obligate la plata TVA la import.

(44) Este necesar ca statele membre să poată adopta dispoziții care să prevadă că altă persoană decât persoana obligată la plata TVA este responsabilă solidar de plata taxei.”

4 Articolul 2 alineatul (1) litera (d) din această directivă prevede că importul de bunuri este supus TVA-ului.

5 Potrivit articolului 30 primul paragraf din directiva menționată, este considerat import de bunuri intrarea în Uniunea Europeană a unor bunuri care nu se află în liberă circulație în sensul articolului 29 TFUE.

6 Articolul 70 din aceeași directivă prevede că faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil atunci când bunurile sunt importate.

7 Potrivit articolului 71 din Directiva TVA:

„(1) Atunci când, la introducerea în [Uniune], bunurile sunt plasate într-unul dintre regimurile sau se află în una dintre situațiile prevăzute la articolele 156, 276 și 277 sau sub regimuri de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import sau sub regimuri de tranzit extern, faptul generator intervine și TVA devine exigibilă doar în momentul în care bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.

Cu toate acestea, atunci când bunurile importate sunt supuse drepturilor vamale, prelevărilor agricole sau unor taxe similare stabilite în cadrul unei politici comune, faptul generator intervine și TVA devine exigibilă în momentul în care intervine faptul generator privind taxele respective, iar drepturile respective devin exigibile.

(2) Atunci când bunurile importate nu sunt supuse niciunuia dintre drepturile prevăzute la alineatul (1) al doilea paragraf, statele membre aplică, în ceea ce privește faptul generator și momentul la care TVA devine exigibilă, dispozițiile în vigoare care reglementează drepturile vamale.”

8 Articolul 201 din această directivă are următorul cuprins:

„La import, TVA este datorată de orice persoane desemnate sau recunoscute ca persoane obligate la plata taxei de către statul membru de import.”

Codul vamal

9 Articolul 5 din Codul vamal prevede:

„În sensul [Codului vamal], se aplică următoarele definiții:

[…]

6. «reprezentant vamal» înseamnă o persoană desemnată de o altă persoană pentru a îndeplini acțiunile și formalitățile prevăzute în legislația vamală în relația acesteia cu autoritățile vamale;

[…]

12. «declarație vamală» înseamnă actul prin care o persoană indică, sub forma și în modalitatea prevăzute, dorința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal, menționând, dacă este cazul, procedura specifică care urmează să fie aplicată;

[…]

15. «declarant» înseamnă persoana care depune o declarație vamală, o declarație de depozitare temporară, o declarație sumară de intrare, o declarație sumară de ieșire, o declarație de reexport sau o notificare de reexport în nume propriu sau persoana în numele căreia se depune declarația sau notificarea respectivă;

[…]

18) «datorie vamală» înseamnă obligația unei persoane de a plăti cuantumul taxelor la import sau la export care se aplică unor mărfuri specifice în conformitate cu legislația vamală în vigoare;

19) «debitor» înseamnă orice persoană obligată la plata unei datorii vamale;

20) «taxe la import» înseamnă taxele vamale care trebuie plătite la importul de mărfuri;

[…]”

10 Potrivit articolului 18 alineatul (1) din acest cod:

„Orice persoană poate desemna un reprezentant vamal.

Această reprezentare poate fi directă, caz în care reprezentantul vamal acționează în numele și pe seama unei alte persoane, sau indirectă, caz în care reprezentantul vamal acționează în nume propriu, dar pe seama unei alte persoane.”

11 Articolul 77 din același cod, care figurează în secțiunea 1, intitulată „Datoria vamală la import”, din capitolul 1, intitulat „Nașterea datoriei vamale”, din titlul III din codul menționat, intitulat „Datorie vamală și garanții”, prevede:

„(1) O datorie vamală la import ia naștere în urma plasării mărfurilor neunionale supuse taxelor la import sub unul dintre următoarele regimuri vamale:

(a) punerea în liberă circulație; punerea în liberă circulație, inclusiv în temeiul regimului de destinație finală;

(b) admiterea temporară cu exonerarea parțială de taxe la import.

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul acceptării declarației vamale.

(3) Declarantul este debitorul. În caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor.

În cazul în care declarația vamală pentru unul dintre regimurile menționate la alineatul (1) este întocmită pe baza unor informații din care rezultă că taxele la import nu trebuie percepute în totalitate sau în parte, persoana care a furnizat datele necesare întocmirii declarației și care știa sau trebuia în mod rezonabil să știe că aceste date sunt false este, de asemenea, debitor.”

12 Potrivit articolului 84 din Codul vamal:

„În cazul în care mai multe persoane sunt responsabile pentru plata sumei reprezentând taxe la import sau la export corespunzătoare unei datorii vamale, acestea răspund în mod solidar pentru achitarea sumei respective.”

Dreptul italian

13 Articolul 1 din Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Decretul Președintelui Republicii nr. 633 privind instituirea și reglementarea taxei pe valoarea adăugată) din 26 octombrie 1972 (supliment ordinar la GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972, denumit în continuare „Decretul nr. 633/1972") prevede:

„Taxa pe valoarea adăugată se aplică livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii desfășurate pe teritoriul statului în cadrul exploatării unei întreprinderi, al exercitării unei meserii sau a unei profesii, precum și importurilor efectuate de orice persoană."

14 Potrivit articolului 8 din acest decret:

„Sunt considerate livrări la export neimpozabile:

[…]

c) livrările, inclusiv prin intermediul comisionarilor, de alte bunuri decât clădiri sau terenuri de construcții și prestările de servicii furnizate unor persoane care au efectuat livrări la export sau operațiuni intracomunitare și care, în acest scop, utilizează posibilitatea de a achiziționa, inclusiv prin intermediul comisionarilor, sau de a importa bunuri și servicii fără plata taxei.

[…]"

15 Articolul 17 alineatul 1 din decretul menționat prevede:

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

16 Potrivit articolului 70 alineatul 1 din același decret:

„Taxa aferentă importurilor se stabilește, se plătește și se colectează pentru fiecare operațiune. În ceea ce privește litigiile și sancțiunile, sunt aplicabile dispozițiile legilor vamale referitoare la taxele percepute la frontieră."

17 Articolul 34 din Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 – Aprobvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (Decretul Președintelui Republicii nr. 4 de adoptare a textului unic al dispozițiilor legislative în materie vamală) din 23 ianuarie 1973 (supliment ordinar la GURI nr. 80 din 28 martie 1973, denumit în continuare „Decretul nr. 43/1973") prevede:

„Sunt considerate «taxe vamale» toate taxele vamale pe care autoritățile vamale trebuie să le perceapă în temeiul unei legi, în legătură cu operațiunile vamale.

Dintre taxele vamale, constituie «taxe percepute la frontieră»: taxele la import și la export, prelevările și alte impozitări la import sau la export prevăzute de regulamentele comunitare și de normele de aplicare aferente acestora și, în ceea ce privește mărfurile importate, drepturile de monopol, suprataxele la frontieră și orice alte taxe sau suprataxe pentru consum în favoarea statului."

18 Potrivit articolului 38 din acest decret:

„Sunt obligați să achite taxele vamale proprietarul mărfurilor, în conformitate cu articolul 56, și, în solidar, toți cei în numele cărora mărfurile au fost importate sau exportate.

Pentru achitarea taxei, statul dispune, pe lângă privilegiile prevăzute de lege, de un drept de retenție asupra bunurilor care sunt impozabile.

Dreptul de retenție poate fi exercitat și în ceea ce privește plata oricărei alte creanțe a statului referitoare la mărfurile care fac obiectul operațiunilor vamale.”

19 Articolul 1 din decreto-legge n. 746 – Disposizioni urgenti in materia di imposta su valore aggiunto (Decretul-lege nr. 746 privind dispoziții urgente în materia taxei pe valoarea adăugată) din 29 decembrie 1983 (GURI nr. 358 din 31 decembrie 1983), aprobat cu modificări prin Legea nr. 17 din 27 februarie 1984 (GURI nr. 59 din 29 februarie 1984), în versiunea în vigoare la data faptelor din litigiul principal (denumit în continuare „Decretul-lege nr. 746/1983”), prevede:

„Dispozițiile articolului 8 alineatul 1 litera c) și alineatul 2 din [Decretul nr. 633/1972], cu modificările ulterioare, se aplică cu condiția ca:

a) valoarea contraprestației pentru livrările la export prevăzute la literele a) și b) ale aceluiași articol, înregistrate în cursul anului anterior, să fie mai mare cu 10 % față de cifra de afaceri determinată conform articolului 20 din același decret […].

[…]

c) intenția de utilizare a posibilității de a efectua achiziții sau importuri fără a aplica taxa să rezulte dintr-o declarație întocmită în conformitate cu modelul aprobat prin decretul Ministerului Finanțelor, în care se menționează numărul de TVA al declarantului și biroul competent, transmisă pe cale electronică la Agenzia delle Entrate (administrația fiscală), care eliberează o chitanță electronică. […]”

20 Articolul 2 alineatul 1 din acest decret-lege prevede:

„Persoanelor care efectuează operațiuni fără plata taxei în absența declarației prevăzute la articolul 1 alineatul 1 litera c) li se aplică o amendă de două până la șase ori mai mare decât taxa necolectată, în plus față de taxa propriu-zisă; în cazul în care declarația a fost făcută, numai furnizorii, comitenții și importatorii care au întocmit declarația sunt responsabili pentru neplata taxei.”

21 Articolul 3 din Decreto legislativo n. 374 – Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie (Decretul legislativ nr. 374 privind reorganizarea instituțiilor vamale și revizuirea procedurilor de constatare și de control în contextul punerii în aplicare a Directivei 79/695/CEE [a Consiliului] din 24 iulie 1979 și a Directivei 82/57/CEE [a Comisiei] din 17 decembrie 1981 referitoare la procedurile de punere a mărfurilor în liberă circulație, precum și a Directivei 81/177/CEE [a Consiliului] din

24 februarie 1981 și a Directivei 82/347/CEE din 23 aprilie 1982 privind procedurile pentru exportul mărfurilor comunitare) din 8 noiembrie 1990 (supliment ordinar la GURI nr. 291 din 14 decembrie 1990) prevede:

„1. Taxele vamale se stabilesc, se plătesc și se colectează în conformitate cu normele [Decretului nr. 43/1973] și ale altor legi aplicabile în materie vamală, cu excepția cazului în care legislația specială prevede altfel.

2. Taxele, prelevările și alte impozitări la import și la export prevăzute de regulamentele comunitare se stabilesc, se plătesc și se colectează în conformitate cu dispozițiile regulamentelor menționate și, atunci când acestea fac trimitere la reglementarea diferitelor state membre sau când nu prevăd, în orice caz, nicio dispoziție, în conformitate cu normele [Decretului nr. 43/1973] și cu alte legi aplicabile în materie vamală."

Litigiul principal și întrebările preliminare

22 Prin două decizii de impunere notificate la 15 mai 2017 și la 6 februarie 2018 către U. I., societate cu sediul în Milano (Italia), Agenția Vamală a rectificat 45 și, respectiv, 115 declarații de import și a stabilit cuantumurile corespunzătoare ale TVA-ului la import datorat, și anume 173 561,22 euro și 786 046,24 euro, majorate cu dobânzi. Aceasta a considerat de asemenea că U. I., în calitate de reprezentantă vamală indirectă a societăților importatoare A. SpA și U. C. Srl, cu sediul în Roma (Italia), prima făcând obiectul unei proceduri de faliment, era răspunzătoare în solidar cu societățile respective pentru plata acestei taxe, în special în temeiul articolelor 77 și 84 din Codul vamal.

23 În cadrul operațiunilor sale de verificare, Agenția Vamală a apreciat astfel că declarațiile de intenție anexate la aceste declarații de import nu erau fiabile, în măsura în care erau întemeiate pe afirmația eronată potrivit căreia aceste societăți importatoare erau exportatori obișnuiți. Or, din moment ce acestea din urmă nu au efectuat operațiuni susceptibile să intre în contingentul de cumpărare cu scutire de TVA, operațiunile de import verificate nu erau scutite de TVA în temeiul articolului 1 litera a) din Decretul-lege nr. 746/1983.

24 U. I. a introdus acțiuni împotriva acestor două decizii de impunere la instanța de trimitere, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Comisia Fiscală Provincială din Veneția, Italia), solicitând constatarea nelegalității lor.

25 În acest cadru, U. I. a recunoscut că a efectuat, în calitate de reprezentant vamal indirect, operațiunile vamale în cauză în numele său și pe seama societăților importatoare menționate, pe baza unor mandate de reprezentare, și că a prezentat în vamă declarațiile corespunzătoare. Aceasta a arătat totuși că normele în temeiul cărora fuseseră adoptate deciziile de impunere menționate, în special articolele 77 și 84 din Codul vamal, nu erau susceptibile să se aplice TVA-ului. Aceasta a adăugat că, în ordinea juridică italiană, nicio dispoziție nu prevedea răspunderea solidară a reprezentantului vamal indirect cu societatea importatoare pentru plata TVA-ului la import și că recunoașterea unei astfel de răspunderi solidare ar încălca articolul 201 din Directiva TVA.

26 La rândul său, Agenția Vamală a solicitat respingerea acțiunilor menționate. Ea a subliniat că faptul generator al TVA-ului în cauză era constituit, precum cel al datoriei vamale, din import și că acest fapt generator era identificat în reglementarea vamală. Ar trebui de asemenea să se facă referire la această reglementare pentru a stabili originea datoriei privind TVA-ul la import și, prin

urmare, pentru a stabili că debitorii datoriei respective sunt, în solidar, persoanele care prezintă mărfurile în vamă, și anume, astfel cum ar rezulta din jurisprudența Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), importatorul și reprezentantul său vamal indirect.

27 Instanța de trimitere arată că, potrivit acestei jurisprudențe, obligația de a achita TVA-ul la import ia naștere în momentul prezentării mărfurilor în vamă pentru intrarea pe teritoriul Uniunii, la fel ca taxele vamale. Ar fi vorba despre aceeași taxă ca și TVA-ul intracomunitar, astfel cum ar reieși în special din Hotărârea din 17 iulie 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091). Or, deși TVA-ul la import nu se numără printre aceste taxe și nici printre taxele percepute la frontieră în sens strict, ci printre taxele care intră sub incidența dreptului național, aceasta ar avea în comun cu taxele vamale momentul impozitării, astfel cum este prevăzut la articolul 34 din Decretul nr. 43/1973, așa încât, în măsura în care reprezentantul vamal indirect prezintă declarația de intenție autorității vamale, preluând-o pe seama sa, acesta ar fi răspunzător în solidar pentru plata TVA-ului.

28 Această instanță menționează un alt curent național de jurisprudență potrivit căruia, în lipsa unei dispoziții exprese în dreptul național care să prevadă, conform articolului 201 din Directiva TVA, persoanele „desemnate” ca fiind obligate la plata TVA-ului la import, nu poate fi efectuată o aplicare extensivă a normelor dreptului Uniunii referitoare la datoriile vamale care reglementează răspunderea în solidar a importatorului și a reprezentantului său vamal indirect.

29 Instanța menționată mai arată că, deși termenii „desemnate” sau „recunoscute” utilizați în acest articol sunt de strictă interpretare, în sensul că legiuitorul național ar trebui să identifice în mod expres persoanele obligate la plata TVA-ului, ea ar trebui să constate, în speță, că dispozițiile naționale desemnează exclusiv importatorul drept persoană obligată la plata acestei taxe. În schimb, în cazul unei interpretări largi a acestor termeni, aceeași instanță ar putea aplica în mod extensiv normele naționale adoptate pentru impozite diferite de TVA-ul la import, precum taxele vamale.

30 De asemenea, interpretarea articolului 77 alineatul 3 din Codul vamal și în special problema dacă aplicarea acestuia trebuie limitată la taxele vamale ar fi determinantă pentru soluționarea litigiului principal.

31 În aceste condiții, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Comisia Fiscală Regională din Veneția) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 201 din Directiva [TVA], în măsura în care prevede că «la import, TVA-ul este datorată de orice persoane desemnate sau recunoscute ca persoane obligate la plata taxei de către statul membru de import», trebuie interpretat în sensul că acesta din urmă are obligația să emită o normă națională privind TVA-ul la import (taxă de drept intern: [cauză care a condus la pronunțarea Hotărârii din 17 iulie 2014, Equoland, C-272/13, EU:C:2014:2091]) care să identifice în mod expres persoanele obligate la plata taxei?

2) Articolul 77 alineatul (3) din [Codul vamal], potrivit căruia, pentru datoriile vamale la import, «în caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este, de asemenea, debitor», trebuie interpretat în sensul că reprezentantul indirect este responsabil nu numai pentru taxele vamale, ci și pentru TVA-ul la import pentru simplul fapt că este «declarant vamal» în nume propriu?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la admisibilitate

32 Guvernul italian susține că întrebările preliminare sunt inadmisibile pentru motivul că, pe lângă caracterul lor ambiguu, sunt lipsite de pertinență pentru soluționarea litigiului principal, întrucât instanța de trimitere nu a aplicat jurisprudența Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) care a soluționat deja problema persoanelor responsabile de TVA-ul la import. În plus, în ceea ce privește prima întrebare, nu ar fi fost explicate dispozițiile naționale și ale Uniunii care identifică fără echivoc faptul generator al TVA-ului la import și pe debitorii acestuia.

33 În această privință, trebuie amintit că, în cadrul cooperării dintre Curte și instanțele naționale, instituită prin articolul 267 TFUE, numai instanța națională sesizată cu soluționarea litigiului și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinența întrebărilor pe care le adresează Curții. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este, în principiu, obligată să se pronunțe (Hotărârea din 19 decembrie 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, punctul 24 și jurisprudența citată).

34 În consecință, întrebările referitoare la interpretarea dreptului Uniunii, adresate de instanța națională în cadrul normativ și factual pe care îl definește sub răspunderea sa și a cărui exactitate Curtea nu are competența să o verifice, beneficiază de o prezumție de pertinență. Refuzul Curții de a se pronunța asupra unei cereri formulate de o instanță națională este posibil numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal, atunci când problema este de natură ipotetică ori atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt și de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate (Hotărârea din 19 decembrie 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, punctul 25 și jurisprudența citată).

35 În speță, instanța de trimitere a expus în mod clar motivele pentru care ridică problema interpretării dispozițiilor de drept al Uniunii avute în vedere în întrebările sale preliminare, precizând totodată că răspunsurile la acestea erau determinante pentru soluționarea litigiului principal, în măsura în care posibilitatea de a reține eventuala răspundere în solidar a lui U.I, în calitate de reprezentant vamal indirect, depindea de aceste răspunsuri. Or, faptul că această instanță nu a aplicat jurisprudența Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) nu poate lipsi de relevanță întrebările privind interpretarea dreptului Uniunii.

36 În plus, cererea de decizie preliminară conține o descriere a cadrului factual și juridic al litigiului principal, în special a dispozițiilor naționale susceptibile să se aplice și a jurisprudenței naționale pertinente, suficientă pentru a permite Curții să răspundă în mod util la cele două întrebări adresate.

37 Prin urmare, întrebările preliminare sunt admisibile.

Cu privire la a doua întrebare

38 Prin intermediul celei de a doua întrebări, care trebuie analizată în primul rând, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 77 alineatul (3) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că, potrivit acestei dispoziții, reprezentantul vamal indirect datorează taxele vamale pentru mărfurile pe care le-a declarat în vamă, precum și TVA-ul la import pentru aceleași mărfuri.

39 Conform unei jurisprudențe constante, în vederea interpretării unei dispoziții de drept al Uniunii, trebuie să se țină seama nu numai de formularea acesteia, ci și de contextul său și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte această dispoziție (Hotărârea din 18 noiembrie 2020, Kaplan International colleges UK, C-77/19, EU:C:2020:934, punctul 39 și jurisprudența citată).

40 Trebuie amintit că, în temeiul articolului 18 alineatul (1) din Codul vamal, reprezentantul vamal indirect acționează în nume propriu, dar pe seama unei alte persoane. Astfel, atunci când acesta din urmă depune „declarația vamală”, astfel cum este definită la articolul 5 punctul 12 din acest cod, face acest lucru în nume propriu, dar pe seama persoanei care i-a acordat un mandat de reprezentare și pe care o reprezintă, astfel încât, după cum arată în mod întemeiat instanța de trimitere, el acționează în calitate de „declarant”, în sensul articolului 5 punctul 15 din acest cod.

41 În primul rând, potrivit articolului 77 alineatul (3) din Codul vamal, declarantul este debitorul, iar, în caz de reprezentare indirectă, persoana pe seama căreia se face declarația vamală este de asemenea debitor.

42 Din modul de redactare a acestei dispoziții rezultă că atât reprezentantul în vamă indirect, în calitate de declarant, cât și importatorul pe seama căruia depune declarația respectivă au calitatea de debitori.

43 În al doilea rând, contextul și obiectivele reglementării în care se înscrie dispoziția menționată arată că aceasta privește exclusiv datoria vamală, iar nu și TVA-ul la import.

44 Astfel, pe de o parte, articolul 77 din Codul vamal figurează în secțiunea 1 din capitolul 1 din titlul III din acest cod, intitulate „Datoria vamală la import”, „Nașterea datoriei vamale” și, respectiv, „Datorie vamală și garanții”. În această privință, alineatele (1) și (2) ale acestui articol se referă la datoria vamală.

45 Pe de altă parte, potrivit articolului 5 punctul 19 din codul menționat, „debitorul” este „orice persoană obligată la plata unei datorii vamale”.

46 De altfel, articolul 84 din același cod vizează în mod explicit datoria vamală, prevăzând că, în cazul în care mai multe persoane sunt responsabile pentru plata sumei reprezentând taxe la import sau la export corespunzătoare unei astfel de datorii, acestea răspund în mod solidar pentru achitarea sumei respective.

47 În ceea ce privește noțiunea de „datorie vamală”, aceasta este definită la articolul 5 punctul 18 din Codul vamal ca fiind obligația de a plăti cuantumul „taxelor la import sau la export care se aplică unor mărfuri specifice în conformitate cu legislația vamală în vigoare”.

48 Or, TVA-ul la import nu face parte dintre „taxele la import”, în sensul articolului 5 punctul 20 din codul menționat, astfel cum evidențiază în mod clar textul acestei dispoziții, care vizează taxele vamale care trebuie plătite la importul de mărfuri.

49 Astfel cum au arătat atât Comisia Europeană, cât și U. I. în observațiile lor scrise, reiese din jurisprudența Curții că TVA-ul care trebuie perceput pentru importul de bunuri nu face parte din astfel de taxe la import [a se vedea în acest sens, în ceea ce privește articolul 4 punctul 10 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), care corespunde articolului 5 punctul 20 din Codul vamal, Hotărârea din 29 iulie 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, punctul 47, precum și Hotărârea din 2 iunie 2016, Eurogate Distribution și DHL Hub Leipzig, C-226/14 și C-228/14, EU:C:2016:405, punctul 81].

50 În sfârșit, legislația Uniunii în materie de TVA, în special articolul 201 din Directiva TVA, nu face trimitere la dispozițiile Codului vamal în ceea ce privește obligația de a plăti această taxă, ci prevede că această obligație revine persoanei sau persoanelor desemnate sau recunoscute de statul membru de import, astfel cum a constatat deja Curtea [a se vedea în acest sens, în ceea ce privește articolul 21 alineatul (2) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO 1977, L 145, p. 1), corespunzător articolului 201 din Directiva TVA, Hotărârea din 29 iulie 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, punctul 52].

51 Rezultă că, în temeiul doar al articolului 77 alineatul (3) din acest cod, în ceea ce privește plata TVA-ului la import, răspunderea reprezentantului vamal indirect nu poate fi reținută împreună cu cea a importatorului care i-a acordat un mandat de reprezentare și pe care îl reprezintă.

52 Având în vedere cele ce precedă, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 77 alineatul (3) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că, potrivit acestei dispoziții, reprezentantul vamal indirect datorează numai taxele vamale pentru mărfurile pe care le-a declarat în vamă, iar nu și TVA-ul la import pentru aceleași mărfuri.

Cu privire la prima întrebare

53 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere urmărește în esență să se stabilească dacă articolul 201 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că răspunderea reprezentantului vamal indirect pentru plata TVA-ului la import, în solidar cu cea a importatorului, poate fi reținută în lipsa unor dispoziții naționale care să îl desemneze sau care să îl recunoască în mod expres ca persoană obligată la plata acestei taxe.

54 Cu titlu introductiv, în ceea ce privește TVA-ul la import și taxele vamale, trebuie amintit că acestea prezintă, potrivit unei jurisprudențe constante, trăsături esențiale comparabile, întrucât sunt generate de importul în Uniune și de introducerea consecutivă a mărfurilor în circuitul economic al statelor membre. Acest paralelism este confirmat de faptul că articolul 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA autorizează statele membre să stabilească o legătură între faptul generator și exigibilitatea TVA-ului la import și faptul generator și exigibilitatea taxelor vamale [Hotărârea din 10 iulie 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punctul 41, și Hotărârea din 3 martie 2021, Hauptzollamt Münster (Locul nașterii TVA-ului), C-7/20, EU:C:2021:161, punctul 29, precum și jurisprudența citată].

55 Din textul articolului 201 din Directiva TVA, potrivit căruia la import TVA-ul „este datorat de orice persoane desemnate sau recunoscute ca persoane obligate la plata taxei de către statul membru de import”, reiese că acest articol lasă o putere de apreciere statelor membre pentru a desemna persoanele obligate la plata taxei menționate, fapt pe care îl confirmă considerentul (43) al directivei menționate atunci când arată că statele membre trebuie să aibă libertatea deplină de a desemna persoanele obligate la plata TVA-ului la import.

56 Astfel, deși din această dispoziție rezultă că statele membre trebuie să desemneze cel puțin o persoană ca persoană obligată la plata taxei menționate, ele au libertatea de a desemna mai multe persoane, ceea ce reiese și din considerentul (44) al directivei amintite, potrivit căruia este necesar ca statele membre să poată adopta dispoziții care să prevadă că altă persoană decât persoana obligată la plata TVA este responsabilă solidar de plata taxei.

57 În consecință, având în vedere puterea de apreciere conferită statelor membre de articolul 201 din Directiva TVA, acestora le este permis, desigur, să prevadă, în vederea punerii în aplicare a acestui articol, că debitorii taxelor vamale vor fi de asemenea obligați la plata TVA-ului la import și în special că reprezentantul vamal indirect va fi răspunzător pentru plata acestei taxe în solidar cu persoana care i-a acordat un mandat de reprezentare și pe care o reprezintă.

58 În această privință, trebuie amintit că, potrivit articolului 288 al treilea paragraf TFUE, directiva este obligatorie pentru fiecare stat membru destinatar cu privire la rezultatul care trebuie atins, lăsând autorităților naționale competența în ceea ce privește forma și mijloacele.

59 Potrivit unei jurisprudențe constante, dispozițiile unei directive trebuie puse în aplicare cu o forță juridică incontestabilă, cu specificitatea, cu precizia și cu claritatea necesare în vederea satisfacerii cerinței securității juridice (Hotărârea din 24 octombrie 2013, Comisia/Spania, C-151/12, EU:C:2013:690, punctul 26 și jurisprudența citată).

60 În acest scop, este indispensabil ca situația juridică ce decurge din măsurile naționale de transpunere a unei directive să fie suficient de precisă și de clară pentru a permite particularilor vizați să cunoască întinderea drepturilor și a obligațiilor lor (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 februarie 2012, Flachglas Torgau, C-204/09, EU:C:2012:71, punctul 60).

61 În plus, principiul securității juridice impune printre altele ca normele de drept să fie clare și precise, iar efectele lor să fie previzibile, mai ales atunci când pot produce consecințe defavorabile pentru persoanele fizice și pentru întreprinderi [Hotărârea din 30 aprilie 2019, Italia/Consiliul (Cota de pescuit pentru peștele-spadă mediteraneean), C-611/17, EU:C:2019:332, punctul 111, precum și Hotărârea din 26 martie 2020, Hungeod și alții, C-496/18 și C-497/18, EU:C:2020:240, punctul 93, precum și jurisprudența citată].

62 În aceste condiții, revine statelor membre, în scopul punerii în aplicare a articolului 201 din Directiva TVA, obligația de a desemna sau de a recunoaște persoanele obligate la plata TVA-ului la import prin dispoziții naționale suficient de clare și de precise, cu respectarea principiului securității juridice.

63 Rezultă că o eventuală răspundere a reprezentantului vamal indirect pentru plata TVA-ului la import prevăzută de un stat membru, în solidar cu persoana care i-a acordat un mandat de reprezentare și pe care o reprezintă, trebuie stabilită, în mod explicit și neechivoc, prin astfel de dispoziții naționale.

64 În speță, revine instanței de trimitere, singura competentă să interpreteze dreptul național, sarcina de a aprecia, în raport cu ansamblul dispozițiilor dreptului italian, dacă aceste dispoziții și în special articolele 34 și 38 din Decretul nr. 43/1973, articolul 3 alineatul (2) din Decretul legislativ nr. 374 din 8 noiembrie 1990, menționat la punctul 21 din prezenta hotărâre, precum și articolul 1 și articolul 70 alineatul 1 din Decretul nr. 633/1972, la care s-a referit guvernul italian, sau articolul 2 alineatul 1 din Decretul-lege nr. 746/1983, citat de Comisie, desemnează sau recunosc, în mod explicit și neechivoc, reprezentantul vamal indirect ca fiind obligat la plata TVA-ului la import, pe lângă faptul că este debitor, astfel cum rezultă din cuprinsul punctelor 42, 46 și 52 din prezenta hotărâre, al taxelor vamale în solidar cu importatorul care i-a acordat un mandat de reprezentare și pe care îl reprezintă, în conformitate cu articolul 77 alineatul (3) și cu articolul 84 din Codul vamal.

65 Având în vedere toate aceste considerații, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 201 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că răspunderea reprezentantului vamal indirect pentru plata TVA-ului la import, în solidar cu cea a importatorului, nu poate fi reținută în lipsa unor dispoziții naționale care să îl desemneze sau care să îl recunoască, în mod explicit și neechivoc, ca fiind obligat la plata acestei taxe.

Cu privire la cheltuielile de judecată

66 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 șasea) declară:

1) **Articolul 77 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii trebuie interpretat în sensul că, potrivit acestei dispoziții, reprezentantul vamal indirect datorează numai taxele vamale pentru mărfurile pe care le-a declarat în vamă, iar nu și taxa pe valoarea adăugată la import pentru aceleași mărfuri.**

2) **Articolul 201 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că răspunderea reprezentantului vamal indirect pentru plata taxei pe valoarea adăugată la import, în solidar cu cea a importatorului, nu poate fi reținută în lipsa unor dispoziții naționale care să îl desemneze sau care să îl recunoască, în mod explicit și neechivoc, ca fiind obligat la plata acestei taxe.**

Semnături