

62018CJ0026

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

10 iulie 2019 (*1)

„Trimitere preliminară – Uniunea vamală – Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 – Articolele 202 și 203 – Taxe vamale la import – Nașterea unei datorii vamale din încălțări ale legislației vamale – Fiscalitate – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 30 – TVA-ul la import – Fapt generator al taxei – Noțiunea de «import» al unui bun – Cerința ca bunul să fi intrat în circuitul economic al Uniunii Europene – Transportarea acestui bun într-un alt stat membru decât cel în care a luat naștere datoria vamală”

În cauza C-26/18,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Hessisches Finanzgericht (Tribunalul Fiscal din Hessen, Germania), prin decizia din 2 noiembrie 2017, primită de Curte la 16 ianuarie 2018, în procedura

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

împotriva

Hauptzollamt Frankfurt am Main,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, președinte de cameră, doamna C. Toader și domnii A. Rosas, L. Bay Larsen și M. Safjan (raportor), judecători,

avocat general: domnul M. Campos Sánchez-Bordona,

grefier: domnul D. Dittert, șef de unitate,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 5 decembrie 2018,

luând în considerare observațiile prezentate:

—

pentru Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, de R. Welzel și de U. Reimer, Steuerberater;

—

pentru Hauptzollamt Frankfurt am Main, de U. Beck, în calitate de agent;

—

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

—

pentru Comisia Europeană, de F. Clotuche-Duvieusart și de B.-R. Killmann, în calitate de agenți, după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 27 februarie 2019, pronunțată prezenta

Hotărâre

1

Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 2 alineatul (1) litera (d) și a articolului 30 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”).

2

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (denumită în continuare „FedEx”), pe de o parte, și Hauptzollamt Frankfurt am Main (Biroul vamal principal din Frankfurt am Main, Germania, denumit în continuare „biroul vamal principal german”), cu privire la obligația de a achita taxa pe valoarea adăugată (TVA) în Germania ca urmare a nașterii unei datorii vamale la import din cauza încălcării legislației vamale produse pe teritoriul acestui stat membru.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Regulamentul (CEE) nr. 2913/92

3

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, rectificare în JO 2013, L 287, p. 90) a abrogat și a înlocuit 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) începând de la 1 mai 2016. Cu toate acestea, ținând seama de data situației de fapt din cauza principală, în prezenta cauză, rămâne aplicabil Regulamentul nr. 2913/92, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 1791/2006 al Consiliului din 20 noiembrie 2006 (JO 2006, L 363, p. 1, Ediție specială, 01/vol. 7, p. 15, denumită în continuare „Codul vamal”).

4

Articolul 40 din Codul vamal prevedea

„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.”

5

Articolul 50 din Codul vamal prevedea:

„Până în momentul când li se atribuie destinația vamală, mărfurile prezentate în vamă pot obține, după ce au fost prezentate, statutul de «mărfuri depozitate temporar». Aceste mărfuri sunt numite în continuare «mărfuri depozitate temporar».”

6

Articolul 91 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal prevedea:

„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.”

7

Articolul 202 alineatele (1) și (2) din Codul vamal avea următorul cuprins:

„(1) O datorie vamală la import poate să 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 linie.”

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

8

Articolul 203 alineatele (1) și (2) din Codul vamal prevedea:

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

—

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

(2) Datoria vamală ia naștere în momentul sustragerii mărfurilor de sub supravegherea vamală.”

Directiva TVA

Potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[...]

(d)

importul de bunuri.”

10

Articolul 30 din această directivă prevede:

„«Import de bunuri» înseamnă intrarea în Comunitate a unor bunuri care nu se află în liberă circulație în sensul articolului 24 din tratat.

Pe lângă operațiunea prevăzută la primul paragraf, este considerat import de bunuri și intrarea în Comunitate a bunurilor care se află în liberă circulație, provenite dintr-un teritoriu terț care face parte din teritoriul vamal al Comunității.”

11

Articolul 60 din directiva menționată prevede:

„Locul importului de bunuri este statul pe al cărui teritoriu se află bunurile la momentul intrării lor în Comunitate.”

12

Articolul 61 din aceeași directivă prevede:

„Prin derogare de la articolul 60, în cazul în care, la intrarea în Comunitate, bunurile care nu se află în liberă circulație intră sub unul dintre regimurile sau se află în una dintre situațiile prevăzute la articolul 156 sau sub regimuri de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import sau sub regimuri de tranzit extern, locul importului bunurilor respective este statul membru pe al cărui teritoriu bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.

În mod similar, în cazul în care, la intrarea în Comunitate, bunurile care se află în liberă circulație sunt plasate într-unul dintre regimurile sau se află în una dintre situațiile prevăzute la articolele 276 și 277, locul importului este statul membru pe al cărui teritoriu bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.”

13

Articolul 70 din Directiva TVA are următorul cuprins:

„Faptul generator intervine și TVA devine exigibil atunci când bunurile sunt importate.”

14

Articolul 71 din această directivă prevede:

„(1) Atunci când, la introducerea în Comunitate, 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 exigibil 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 exigibil în momentul în care intervine faptul generator privind taxele respective, iar drepturile respective devin exigibile.

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

Dreptul german

15

Articolul 1 din Umsatzsteuergesetz (Legea privind impozitul pe cifra de afaceri) din 21 februarie 2005 (BGBl. 2005 I, p. 386), în versiunea aplicabilă situației de fapt din cauza principală (denumită în continuare „UStG”), intitulat „Operațiuni impozabile”, prevede la alineatul (1) punctul 4:

„Sunt supuse impozitului pe cifra de afaceri următoarele operațiuni:

[...]

4.

importul de bunuri pe teritoriul național (impozitul pe cifra de afaceri la import);

[...]”

16

Articolul 13 din UStG, intitulat „Națterea obligației de plată a unei taxe”, prevede la alineatul (2):

„În privința impozitului pe cifra de afaceri la import se aplică articolul 21 alineatul (2).”

17

Articolul 21 din UStG, intitulat „Reguli speciale pentru impozitul pe cifra de afaceri la import”, prevede la alineatul (2):

„Regulile vamale aplicabile taxelor vamale se aplică prin analogie impozitului pe cifra de afaceri la import.”

18

Articolul 14 din Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (Regulamentul federal privind scutirea

de impozitul pe cifra de afaceri la import) din 11 august 1992 (BGBl. 1992 I, p. 1526), în versiunea aplicabilă situației de fapt din cauza principală, intitulat „Rambursare sau restituire”, prevede la alineatul (1):

„Impozitul pe cifra de afaceri la import este rambursat sau restituit în cazurile prevăzute la articolele 235-242 din Codul vamal, respectivele dispoziții, precum și dispozițiile lor de punere în aplicare fiind aplicabile prin analogie.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

19

În cursul lunii ianuarie 2008, FedEx a trimis bunuri provenind din Israel, din Mexic și din Statele Unite ale Americii (denumite în continuare „bunurile în cauză”), supuse taxelor la import, către diferiți destinatari aflați în Grecia, destinația lor finală. Aceste bunuri au fost transportate în 18 loturi distincte (denumire în continuare „18 loturi”), pe calea aerului, până la Frankfurt am Main (Germania), unde au fost încărcate într-un alt avion pentru a fi transportate în Grecia.

20

Prin scrisoarea din 23 octombrie 2008, biroul vamal al aeroportului din Atena (Grecia) a informat biroul vamal principal german că cele 18 loturi fuseseră transportate în Grecia cu încălcarea legislației vamale.

21

Înănd seama de aceste informații, biroul vamal principal german a arătat că 14 din cele 18 loturi nu au fost prezentate în vamă în Germania, conform prevederilor articolului 40 din Codul vamal, și a dedus din aceasta că loturile menționate fuseseră introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii Europene. Astfel, biroul vamal a apreciat că introducerea ilegală a acestor loturi a dat naștere, în temeiul articolului 202 din Codul vamal, unei obligații vamale la import.

22

Pentru 3 din cele 18 loturi, biroul vamal principal german a considerat că bunurile vizate se aflau într-un depozit temporar la sosirea acestora pe aeroportul din Frankfurt am Main, că au fost transportate la Atena fără să fi fost plasate în regim de tranzit comunitar extern și că, din acest motiv, fuseseră ridicate fără autorizare din locul de depozitare. În cazul ultimului lot, s-a constatat că transportul bunurilor către Atena fusese precedat de un regim de tranzit extern încheiat în mod corespunzător de la Paris (Franța) până la Frankfurt am Main, dar că aceste bunuri fuseseră de asemenea ridicate fără autorizare din locul de depozitare. În cazul acestor patru loturi, biroul vamal principal german a apreciat că încălcările legislației vamale au dat naștere unei datorii vamale la import în temeiul articolului 203 din Codul vamal.

23

În consecință, pentru cele 18 loturi, biroul vamal principal german a adoptat, la 30 noiembrie și 1 decembrie 2010, cinci decizii care priveau FedEx referitoare la perceperea de taxe vamale la import. Același oficiu a considerat că, în cazul acestor loturi, se datora TVA-ul la import, care este calificat în Germania drept impozit pe cifra de afaceri la import, pentru motivul că, potrivit articolului 21 alineatul 2 din UStG, dispozițiile aplicabile taxelor vamale se aplică prin analogie acestei taxe.

24

FedEx a achitat taxele vamale la import și impozitul pe cifra de afaceri la import care rezultă din aceste cinci avize. Totuși, în luna noiembrie 2011, această societate a solicitat rambursarea acestor taxe și a acestui impozit în special pentru motivul că au făcut obiectul unei duble percepții care contravine dreptului Uniunii. În această privință, FedEx a susținut că bunurile în cauză, după ce au ajuns la Atena, au fost introduse în liberă practică și că s-au încasat taxele la import, inclusiv impozitul grec pe cifra de afaceri la import. Prin avizele din 9 și 10 aprilie 2013, biroul vamal principal german a respins aceste cereri de rambursare.

25

În urma reclamațiilor introduse de FedEx împotriva acestor avize, administrația fiscală a modificat cotele de impozitare care au fost aplicate în cazul a două din cele cinci avize din 30 noiembrie și 1 decembrie 2010 și a rambursat parțial impozitul pe cifra de afaceri la import aferent acestor două avize.

26

La data de 13 iunie 2014, FedEx a introdus la Hessisches Finanzgericht (Tribunalul Fiscal din Hessen, Germania) o acțiune împotriva acestor cinci avize. În pedință, FedEx s-a desistat de acțiunea sa privind taxele vamale la import, dar și-a menținut cererea privind impozitul pe cifra de afaceri la import. În această privință, ea a susținut că acest impozit este o taxă pe consum care grevează doar asupra bunurilor care sunt efectiv consumate pe teritoriul național. Bunurile în cauză, întrucât au fost transportate în Grecia fără să fi fost introduse în circuitul economic german, nu ar putea fi considerate ca fiind importate pe teritoriul german și ca putând face obiectul unei operațiuni impozabile cu acest titlu.

27

Instanța de trimitere are, în consecință, dubii dacă, în urma încetărilor legislației vamale menționate la punctele 21 și 22 din prezenta hotărâre care au generat o datorie vamală la import, obligația de plată a TVA-ului la import a luat naștere în Germania în ceea ce privește bunurile în cauză.

28

În această privință, instanța de trimitere menționează punctul 65 din Hotărârea din 2 iunie 2016, Eurogate Distribution și DHL Hub Leipzig (C-226/14 și C-228/14, EU:C:2016:405), care se referă la noțiunea de „risc” de introducere în circuitul economic al Uniunii Europene. Instanța menționată arată că, deși această noțiune trebuie să fie aplicată în ipotezele în care acele bunuri introduse pe teritoriul Uniunii nu au fost plasate sub un regim vamal sau au ieșit de sub regimul sub care fuseseră plasate, ar trebui să se analizeze exclusiv dacă există un risc ca aceste bunuri să intre în circuitul economic al Uniunii pe teritoriul fiscal al statului membru avut în vedere. În speță, ar trebui să se aprecieze că un astfel de risc exista, întrucât bunurile în cauză, ca urmare a introducerii lor nelegale sau a sustragerii lor de sub supravegherea vamală, nu erau în mod precis sau nu mai erau supuse respectivei supravegheri. În special, bunurile introduse în mod nelegal pe teritoriul vamal al Uniunii ar fi putut fi ridicate de o manieră neobservabilă și să facă obiectul unui consum neimpozitat.

29

Cu toate acestea, având în vedere Hotărârea Curții din 1 iunie 2017, Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417), Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelsceš (C-154/16,

EU:C:2017:392), instanța de trimitere ridică problema dacă, în ceea ce privește statul membru de pe al cărui teritoriu fiscal au fost introduse bunurile în Uniune, TVA-ul la import ia naștere doar atunci când acele bunuri intră în circuitul economic al Uniunii și pe teritoriul fiscal al respectivului stat membru. În această ipoteză, nu ar exista o intrare în circuitul economic decât atunci când bunurile au fost puse în liberă circulație în aplicarea legislației vamale sau atunci când o încălcare a legislației vamale conduce la prezumția că bunurile au intrat în circuitul economic respectiv și că au putut face obiectul unui consum sau al unei utilizări. Numai aceste două situații ar constitui un „import” în sensul Directivei TVA.

30

În aceste condiții, Hessisches Finanzgericht (Tribunalul Fiscal din Hessen, Germania) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1)

Un import în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (d) și al articolului 30 din Directiva [TVA] presupune că bunul introdus pe teritoriul Uniunii trebuie să intre în circuitul economic al Uniunii sau este suficient să existe doar riscul ca acesta să intre în circuitul economic al Uniunii?

2)

În cazul în care importul presupune intrarea unui bun în circuitul economic al Uniunii:

Bunul introdus pe teritoriul Uniunii Europene intră deja în circuitul economic al acesteia atunci când, prin încălcarea legislației vamale, bunul nu este plasat sub unul dintre regimurile prevăzute la articolul 61 primul paragraf din Directiva [TVA] sau, cu toate că inițial acesta este plasat sub un asemenea regim, ulterior, în urma unui comportament contrar legislației vamale, bunul în discuție nu mai este plasat sub regimul respectiv ori, în cazul unui comportament contrar legislației vamale, intrarea în circuitul economic al Uniunii presupune că, în urma acestui comportament ilicit, bunul a intrat în circuitul economic al Uniunii pe teritoriul fiscal al statului membru în care a avut loc comportamentul ilicit și a putut face obiectul unui consum sau al unei utilizări?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

31

Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 30 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că, atunci când un bun este introdus pe teritoriul Uniunii, noțiunea de „import de bunuri”, în sensul acestor dispoziții, desemnează doar intrarea în circuitul economic al Uniunii a acestui bun sau dacă această noțiune acoperă și riscul intrării unui astfel de bun în acest circuit.

32

Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, întrebările referitoare la interpretarea dreptului Uniunii adresate de instanța națională în cadrul normativ și factual pe care îl definește sub propria răspundere și a cărui exactitate Curtea nu are competența să o verifice beneficiază de o prezumție de pertinență. Curtea poate refuza să statueze asupra unei cereri de decizie preliminară adresate de o instanță națională 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 sau atunci când Curtea nu

dispune de elementele de fapt sau de drept necesare pentru a răspunde în mod util întrebărilor care i-au fost adresate (Hotărârea din 28 martie 2019, Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, punctul 57 și jurisprudența citată).

33

Potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA, importul de bunuri este supus TVA-ului. Articolul 30 primul paragraf din această directivă prevede că se consideră drept „import de bunuri” introducerea în Comunitate a unui bun care nu este pus în liberă circulație în sensul articolului 24 CE.

34

Potrivit jurisprudenței Curții, întrucât TVA-ul este prin natura sa o taxă pe consum, ea se aplică bunurilor și serviciilor care intră în circuitul economic al Uniunii și pot face obiectul unui consum (Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 69 și jurisprudența citată).

35

În speță, din chiar termenii deciziei de trimitere rezultă că bunurile în cauză au fost transportate în Grecia, destinația lor finală, unde au fost consumate. În consecință, este cert că aceste bunuri au intrat în circuitul economic al Uniunii, în sensul Directivei TVA.

36

În consecință, astfel cum a arătat domnul avocat general la punctul 43 din concluziile sale, într-o cauză precum cea în litigiul principal, problema dacă existența unui „risc” ca un bun să intre în circuitul economic al Uniunii este suficientă pentru a considera că bunul a făcut obiectul unui „import”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (d) și al articolului 30 din Directiva TVA, este de natură ipotetică.

37

În consecință, având în vedere jurisprudența citată la punctul 32 din prezenta hotărâre, prima întrebare este inadmisibilă.

Cu privire la a doua întrebare

38

Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 30 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că, atunci când un bun este introdus pe teritoriul Uniunii, este suficient ca acest bun să fi făcut obiectul unor încercări ale legislației vamale într-un anumit stat membru, care au generat o datorie vamală la import, pentru a considera că respectivul bun a intrat în circuitul economic al Uniunii în acest stat membru.

39

În această privință, trebuie arătat că, potrivit articolului 60 din Directiva TVA, locul importului de bunuri este statul pe al cărui teritoriu se află bunurile la momentul intrării lor în Comunitate. Articolul 61 primul paragraf din această directivă prevede că, prin derogare de la acest articol 60, în cazul în care, la intrarea în Comunitate, bunurile care nu se află în liberă circulație intră sub

unul dintre regimurile sau se află în una dintre situațiile prevăzute la articolul 156 din aceasta sau sub regimuri de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import sau sub regimuri de tranzit extern, locul importului bunurilor respective este statul membru pe al cărui teritoriu bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau a situațiilor respective.

40

Articolul 70 din Directiva TVA prevede că faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil atunci când bunurile sunt importate. Articolul 71 alineatul (1) din Directiva TVA prevede, printre altele, la primul paragraf că, atunci când, la introducerea în Uniune, bunurile sunt plasate în regimul de antrepozit vamal, faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil doar în momentul în care bunurile ies de sub incidența acestui regim. Cu toate acestea, al doilea paragraf al acestui articol vizează situația specială în care, pentru bunurile importate care sunt supuse unor taxe vamale, unor prelevări agricole sau unor taxe cu efect echivalent instituite în temeiul unei politici comune, faptul generator intervine și taxa devine exigibilă în momentul în care intervin faptul generator și exigibilitatea acestor taxe.

41

Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, TVA-ul la import și taxele vamale prezintă 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 de altfel 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 28 februarie 1984, Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, punctul 18, și Hotărârea din 11 iulie 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, punctul 41).

42

În speță, din decizia de trimitere reiese că, în cursul anului 2008, diferite bunuri provenind din state terțe, supuse taxelor la import, au fost transportate până în Germania, pentru ca apoi să fie transportate în Grecia, destinația lor finală. Unele dintre aceste bunuri nu au fost prezentate autorităților vamale germane și, în consecință, au fost introduse în mod nelegal pe teritoriul vamal al Uniunii. Celelalte bunuri au fost introduse legal pe acest teritoriu, în Germania, dar au fost apoi transportate în Grecia după ce au fost sustrase de la supravegherea vamală, încălcându-se legislația vamală.

43

Nu se contestă că, în cauza principală, aceste încălcări ale legislației vamale au generat în Germania o datorie vamală la import în sarcina societății care a introdus bunurile în cauză pe teritoriul Uniunii, în temeiul articolului 202 alineatul (1) litera (a) și al articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal.

44

Potrivit jurisprudenței Curții, la taxa vamală s-ar putea adăuga și TVA-ul, dacă respectivul comportament ilicit care a dat naștere acestei datorii ar permite să se prezume că mărfurile în discuție au intrat în circuitul economic al Uniunii și au putut face obiectul consumului declanșând faptul generator al TVA-ului (Hotărârea din 2 iunie 2016, Eurogate Distribution și DHL Hub Leipzig, C-226/14 și C-228/14, EU:C:2016:405, punctul 65, precum și Hotărârea din 1 iunie 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, punctul 54).

45

În special, Curtea a decis că, în cazul în care bunurile supuse unor taxe la import sunt sustrate de sub supravegherea vamală în interiorul unei zone libere și nu se mai află în această zonă, este necesar în principiu să se prezume că acestea au intrat în circuitul economic al Uniunii (Hotărârea din 1 iunie 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, punctul 55).

46

În speță, pe de o parte, în ceea ce privește bunurile în cauză care nu au fost introduse legal pe teritoriul vamal al Uniunii, având în vedere jurisprudența citată la punctele 44 și 45 din prezenta hotărâre, trebuie în principiu să se prezume că au intrat în circuitul economic al Uniunii pe teritoriul statului membru în care ele au fost introduse în Uniune, respectiv în Germania.

47

Pe de altă parte, în ceea ce privește bunurile în cauză sustrate de la supravegherea vamală, acestea au ieșit în Germania de sub regimul vamal sub care fuseseră plasate. Prin urmare, înănd seama de jurisprudența citată la punctele 44 și 45 din prezenta hotărâre, trebuie de asemenea să se prezume că acestea au intrat în circuitul economic al Uniunii în acest stat membru.

48

Cu toate acestea, astfel cum a arătat domnul avocat general la punctele 56 și 68 din concluziile sale, o astfel de prezumție poate fi răsturnată dacă se dovedește că, în pofida încălcărilor legislației vamale care dau naștere unei datorii vamale la import în statul membru în care s-au produs aceste încălcări, un bun a fost introdus în circuitul economic al Uniunii pe teritoriul unui alt stat membru în care acest bun era destinat consumului. În acest caz, faptul generator al TVA-ului la import intervine în acest alt stat membru.

49

Or, din decizia de trimitere reiese că, deși bunurile în cauză au făcut obiectul unei încălcări a legislației vamale pe teritoriul german, ele au fost doar transferate dintr-un avion în altul pe acest teritoriu.

50

Desigur, din cauza acestor încălcări ale legislației vamale, bunurile în cauză, care, din punct de vedere material, se aflau pe teritoriul Uniunii, nu mai erau sub supravegherea autorităților vamale germane care erau private de posibilitatea de a controla circulația acestor bunuri.

51

Totuși, în speșă, din decizia de trimitere rezultă că este dovedit că bunurile în cauză au fost transportate în Grecia, destinația lor finală, unde au fost consumate.

52

În consecință, într-o cauză precum cea în litigiul principal, încălțările legislației vamale care au avut loc pe teritoriul german nu constituie prin ele însele un element suficient pentru a considera că bunurile în cauză au intrat în circuitul economic al Uniunii în Germania.

53

În aceste condiții, este necesar să se constate că, într-o astfel de cauză, bunurile au intrat în circuitul economic al Uniunii în statul membru al destinației lor finale și că, prin urmare, TVA-ul la import aferent acestor bunuri a fost generat în acest stat membru.

54

Având în vedere considerațiile care preced, este necesar să se răspundă la a doua întrebare adresată că articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 30 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că, atunci când un bun este introdus pe teritoriul Uniunii, nu este suficient ca acest bun să fi fost obiectul unor încălțări ale legislației vamale într-un anumit stat membru care au dat naștere unei datorii vamale la import pentru a considera că respectivul bun a intrat în circuitul economic al Uniunii în acest stat membru, atunci când este dovedit că același bun a fost transportat în alt stat membru, care este destinația sa finală, unde a fost consumat, TVA-ul la import aferent respectivului bun fiind, așadar, generat doar în acest alt stat membru.

Cu privire la cheltuielile de judecată

55

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 întâi) declară:

Articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 30 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că, atunci când un bun este introdus pe teritoriul Uniunii Europene, nu este suficient ca acest bun să fi fost obiectul unor încălțări ale legislației vamale într-un anumit stat membru care au dat naștere unei datorii vamale la import pentru a considera că respectivul bun a intrat în circuitul economic al Uniunii în acest stat membru, atunci când se dovedește că același bun a fost transportat în alt stat membru, care este destinația sa finală, unde a fost consumat, taxa pe valoarea adăugată la import aferentă respectivului bun fiind, așadar, generată doar în acest alt stat membru.

Semnături

(*1) Limba de procedur?: germana.