

## **Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența**

**www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității**

**Cauzele conexe C-606 din 2012 și C-607 din 2012, Dresser-Rand SA. Transferul unor bunuri dintr-un stat membru în alt stat membru în scopul prelucrării. Implicații din punctul de vedere al TVA când restituirea bunurilor rezultate în urma prelucrării se realizează în alt stat membru decât cel de proveniență inițială.**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

6 martie 2014

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – TVA – Directiva 2006/112/CE – Articolul 17 alineatul (2) litera (f) – Condiția returnării unui bun în statul membru din care a fost expediat sau transportat inițial”

În cauzele conexe C-606/12 și C-607/12,

având ca obiect cereri de decizie preliminară formulate în temeiul articolului 267 TFUE de Commissione tributaria provinciale di Genova (Italia), prin deciziile din 30 octombrie 2012, primite de Curte la 24 decembrie 2012, în procedurile

**Dresser-Rand SA**

împotriva

**Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova,**

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul J. L. da Cruz Vilaça (raportor), președinte de cameră, domnii G. Arestis și A. Arabadjiev, judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Dresser-Rand SA, de P. Centore, avvocato;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de A. De Stefano, avvocato dello Stato;
- pentru Comisia Europeană, de D. Recchia și de C. Soulay, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

**Hotărâre**

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

1 Cererile de decizie preliminară privesc interpretarea articolului 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Aceste cereri au fost formulate în cadrul unui litigiu între Dresser-Rand SA (denumită în continuare „Dresser-Rand Franța”), societate de drept francez, pe de o parte, și Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova, pe de altă parte, cu privire la decizii rectificative de impunere privind taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) neplătite pentru exercițiile fiscale 2007 și 2008.

### Cadrul juridic

#### *Dreptul Uniunii*

3 Articolul 14 din Directiva TVA prevede:

„(1) «Livrare de bunuri» înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

(2) Pe lângă operațiunea prevăzută la alineatul (1), fiecare dintre următoarele operațiuni este considerată livrare de bunuri:

[...]

(c) transferul de bunuri în temeiul unui contract de comision la cumpărare sau vânzare.

[...]”

4 Articolul 17 din această directivă are următorul cuprins:

„(1) Transferul de către o persoană impozabilă a unor bunuri care fac parte din activele activității sale economice către un alt stat membru este considerat livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros.

«Transfer către alt stat membru» înseamnă expedierea sau transportul de bunuri mobile corporale de către persoana impozabilă sau în numele [a se citi «în contul»] acesteia, în scopul desfășurării activității sale, către o destinație din afara teritoriului statului membru în care se află bunurile, dar în interiorul Comunității.

(2) Expedierile sau transporturile în scopul oricăreia dintre următoarele tranzacții nu sunt considerate transfer către alt stat membru:

[...]

(f) prestarea unui serviciu realizată pentru persoana impozabilă și constând în prelucrarea fizică a bunurilor în cauză efectuată pe teritoriul statului membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, cu condiția ca bunurile, după prelucrare, să fie returnate persoanei impozabile respective în statul membru din care au fost expediate sau transportate inițial;

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

[...]

(3) În cazul în care una dintre condițiile care reglementează eligibilitatea în temeiul alineatului (2) nu mai este îndeplinită, se consideră că bunurile au fost transferate în alt stat membru. În asemenea cazuri, se consideră că transferul are loc în momentul în care condiția încetează să mai fie îndeplinită.”

5 Articolul 20 din directiva menționată prevede:

„«Achiziție intracomunitară de bunuri» înseamnă obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate către persoana care achiziționează aceste bunuri, de către furnizor sau de către persoana care achiziționează bunurile sau în numele [a se citi «în contul»] acestora, într-un alt stat membru decât cel în care a început expedierea sau transportul bunurilor.

Atunci când bunurile achiziționate de o persoană juridică neimpozabilă sunt expediate sau transportate dintr-un teritoriu terț sau dintr-o țară terță și importate de persoana juridică neimpozabilă respectivă într-un alt stat membru decât cel în care este se încheie expedierea sau transportul, se consideră că bunurile au fost expediate sau transportate din statul membru de import. Statul membru respectiv acordă importatorului desemnat sau recunoscut în temeiul articolului 201 ca persoană obligată la plata TVA-ului o rambursare a TVA-ului achitat pentru importul bunurilor, cu condiția ca importatorul să facă dovada faptului că achiziția sa a fost supusă TVA-ului în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.”

6 Articolul 21 din aceeași directivă asimilează unei achiziții intracomunitare de bunuri efectuate cu titlu oneros „utilizarea de către o persoană impozabilă, în scopul desfășurării activității sale economice, a unor bunuri expediate sau transportate de persoana impozabilă respectivă sau în numele [a se citi «în contul»] acesteia din alt stat membru, în care bunurile au fost produse, extrase, prelucrate, cumpărate sau achiziționate în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (b) sau în care au fost importate de persoana impozabilă respectivă în scopul desfășurării activității sale economice [...]”.

### *Dreptul italian*

7 Sub titlul „Achiziții intracomunitare”, articolul 38 din Decretul-lege nr. 331 din 30 august 1993 privind armonizarea dispozițiilor în materie de impozite în diverse domenii (GURI nr. 203 din 30 august 1993, p. 12) prevede:

„1. [TVA-ul] se aplică achizițiilor intracomunitare de bunuri efectuate pe teritoriul statului în cadrul exploatării unei întreprinderi, al exercitării unei activități artistice sau a unei profesii sau, în orice caz, de persoane juridice, asociații sau alte organizații prevăzute la articolul 4 al patrulea paragraf din Decretul nr. 633 al Președintelui Republicii din 26 octombrie 1972 [supliment ordinar la GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972, denumit în continuare „Decretul nr. 633”)], impozabile în scopuri de taxă pe teritoriul statului.

2. Este considerată «achiziție intracomunitară» obținerea, printr-un act cu titlu oneros, a proprietății unui bun sau a oricărui drept real care conferă folosința acestui bun, expedit sau transportat pe teritoriul statului dintr-un alt stat membru, fie de furnizor, în calitate de persoană impozabilă în scopuri de taxă, fie de persoana care achiziționează bunurile, fie de o terță persoană care acționează în contul acestora.

3. Sunt considerate, în plus, achiziții intracomunitare:

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

[...]

- b) introducerea pe teritoriul statului, de către sau în contul unei persoane impozabile în scopuri de taxă, de bunuri care provin dintr-un alt stat membru. Prezenta dispoziție se aplică și în cazul expedierii sau a transportului către teritoriul statului, în scopuri care țin de exploatarea întreprinderii, de bunuri care provin dintr-o altă întreprindere ale cărei activități sunt desfășurate de aceeași persoană într-un alt stat membru;
- c) achizițiile prevăzute la alineatul 2 efectuate de persoane juridice, de asociații și de alte organizații prevăzute la articolul 4 al patrulea paragraf din [Decretul nr. 633], neimpozabile în scopuri de taxă;
- d) introducerea pe teritoriul statului, de către sau în contul persoanelor menționate la litera c), de bunuri importate în prealabil de acestea dintr-un alt stat membru;

[...]

5. Nu sunt considerate achiziții intracomunitare:

- a) introducerea pe teritoriul statului de bunuri care fac obiectul unor operațiuni de perfecționare sau de manipulari uzuale în sensul articolului 1 alineatul (3) litera (h) din Regulamentul [(CEE) nr. 1999/85 al Consiliului din 16 iulie 1985 privind regimul de perfecționare activă (JO L 188, p. 1)] și, respectiv, al articolului 18 din Regulamentul [(CEE) nr. 2503/88 al Consiliului din 25 iulie 1988 privind antrepozitele vamale (JO L 225, p. 1)], dacă bunurile sunt ulterior transportate sau expediate către persoana care le achiziționează, persoană impozabilă în scopuri de taxă, în statul membru de proveniență sau în contul său într-un alt stat membru sau chiar în afara teritoriului Comunității; introducerea pe teritoriul statului de bunuri utilizate temporar pentru executarea de prestații sau care, dacă ar fi importate, ar beneficia de un regim de admitere temporară cu scutire totală de drepturi de import;

[...]

7. Taxa nu este datorată în cazul unei achiziții intracomunitare pe teritoriul statului de o persoană impozabilă într-un alt stat membru, de bunuri achiziționate de persoana impozabilă respectivă într-un alt stat membru, ulterior expediate sau transportate pe teritoriul statului către propriii cesionari, persoane impozabile în scopuri de taxă, sau către persoane juridice prevăzute la articolul 4 al patrulea paragraf din [Decretul nr. 633], persoane impozabile în scopuri de taxă pentru achizițiile intracomunitare efectuate, acești cesionari sau persoane juridice fiind desemnate ca datorând taxa referitoare la livrare.

8. Se consideră efectuate în persoană achizițiile intracomunitare efectuate de comisionari fără reprezentare.”

8 Articolul 8 din Decretul nr. 633, intitulat „Livrările la export”, prevede:

„Sunt considerate livrări la export neimpozabile:

- a) livrările, inclusiv prin intermediul comisionarilor, de bunuri transportate sau expediate în afara teritoriului Comunității Economice Europene de către sau în numele furnizorilor sau al comisionarilor, inclusiv la instrucțiunile propriilor cesionari sau comisionari. Bunurile pot fi supuse, în contul

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

cesionarului și de furnizorul însuși sau de terți, prelucrării fizice, transformării, montării, asamblării sau adaptării la alte bunuri [...]

b) livrările cu transport sau expediție în afara teritoriului Comunității Economice Europene într-un termen de 90 de zile de la remiterea bunurilor, de cesionarul nerezident sau în contul său, cu excepția bunurilor pentru echiparea și alimentarea ambarcațiunilor sau a vapoarelor de agrement, a aeronavelor private sau a altor mijloace de transport de uz privat, precum și a bunurilor transportate în bagajele personale în afara teritoriului Comunității Economice Europene; exportul trebuie să fie atestat de o viză aplicată pe un exemplar al facturii de biroul vamal sau de biroul poștal;

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.

Livrările și prestările prevăzute la litera c) sunt efectuate, fără plata taxei, persoanelor menționate la litera a), în cazul rezidenților, și persoanelor care asigură livrările prevăzute la litera b) a paragrafului precedent în temeiul declarației scrise a acestora și pe propria răspundere, în limitele valorii totale a livrărilor prevăzute la literele respective care au fost efectuate de persoanele în cauză în cursul anului civil precedent. Cesionarii și comisionarii pot utiliza integral această valoare pentru achiziționarea de bunuri care sunt exportate în statul lor de origine în termen de șase luni de la livrarea acestora sau pentru achiziționarea altor bunuri sau servicii, numai în limita diferenței dintre această valoare și valoarea livrărilor de bunuri efectuate în favoarea lor în cursul aceluiași an, conform literei a) [...]"

### Litigiul principal și întrebările preliminare

9 Dresser-Rand Franța produce compresoare industriale cu gaze naturale.

10 În cadrul acestei activități, Dresser-Rand Franța a încheiat un contract cu un client final, o societate spaniolă, privind furnizarea de bunuri complexe. În vederea executării contractului respectiv, aceasta a utilizat compresoare importate de la unitățile sale chineze de către Dresser-Rand Italia Srl (denumită în continuare „Dresser-Rand Italia”).

11 Dresser-Rand Franța a introdus pe teritoriul italian, din Franța, o serie de componente necesare pentru utilizarea compresoarelor importate. Ulterior, a încheiat cu FB ITMI SpA (denumită în continuare „FB ITMI”), un subcontractant stabilit în Italia, un contract pentru furnizarea altor componente necesare pentru funcționarea și instalarea bunurilor în cauză la clientul final. În sfârșit, FB ITMI a expedit direct către clientul final aceste bunuri asamblate, în numele și în contul Dresser-Rand Italia, care acționa în calitate de reprezentant fiscal al Dresser-Rand Franța.

12 FB ITMI a facturat societății Dresser-Rand Italia operațiunile referitoare la serviciile de asamblare și de adaptare accesorii, precum și livrările bunurilor în cauză. Dresser-Rand Italia a facturat, în calitate de reprezentant fiscal al Dresser-Rand Franța, ansamblul bunurilor trimise clientului final.

13 Invocând calitatea de exportator obișnuit, Dresser-Rand Italia, acționând în calitate de reprezentant fiscal al Dresser-Rand Franța, a considerat, în temeiul articolului 8 alineatul 1 litera c) și alineatul 2 din Decretul nr. 633, că putea achiziționa bunurile și serviciile furnizate de FB ITMI fără a trebui să plătească TVA, ceea ce administrația fiscală contestă. Calificarea drept exportator obișnuit

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

depinde de calificarea transferurilor de bunuri efectuate din Franța spre Italia, dezacordul părților din litigiul principal privind această din urmă calificare.

14 Astfel, Dresser-Rand Franța consideră că transferul de compresoare din Franța spre Italia constituie „o achiziție intracomunitară asimilată, în temeiul articolului 17 alineatul (1) din Directiva [TVA]”. Aceasta precizează de asemenea că vânzarea, de pe teritoriul italian, către clientul final a bunurilor asamblate dă naștere unei livrări intracomunitare.

15 Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova susține că transferul mărfurilor din Franța spre Italia este reglementat de articolul 17 alineatul (2) litera (f) din această directivă și, prin urmare, este supus regimului suspensiv prevăzut la articolul 38 al cincilea paragraf litera a) din Decretul-lege nr. 331 din 30 august 1993 privind armonizarea dispozițiilor în materie de impozite în diverse domenii. Acestea susțin astfel că contractul încheiat între Dresser-Rand Franța și FB ITMI nu are ca obiect furnizarea unui bun nou, ci are ca obiect prestarea unui serviciu. În consecință, operațiunea prevăzută de acest contract nu ar putea fi asimilată unei livrări de bunuri, în sensul articolului 17 alineatul (1) din directiva menționată.

16 Dresser-Rand Franța contestă aplicarea regimului suspensiv respectiv în cauza principală, pentru motivul că, pe de o parte, activitatea FB ITMI constă în principal în producerea și livrarea de bunuri și că, pe de altă parte, bunurile introduse pe teritoriul italian nu sunt returnate în statul membru de origine, contrar a ceea ce prevede Directiva TVA pentru aplicarea unui astfel de regim.

17 În aceste condiții, Commissione tributaria provinciale di Genova (Comisia Fiscală a provinciei Genova) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare, redactate în termeni identici în cauzele C-606/12 și C-607/12:

„1) Un transfer de bunuri dintr-un stat membru către teritoriul italian, în scopul de a verifica compatibilitatea acestor bunuri cu alte bunuri achiziționate pe teritoriul național, fără să se fi efectuat o intervenție asupra bunurilor introduse în Italia, poate intra sub incidența expresiei «prelucrarea fizică a bunurilor», prevăzută la articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva [TVA] și, în acest sens, este util să fie analizată natura operațiunilor efectuate între FB ITMI și [Dresser-Rand Italia]?”

2) Articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva [TVA] trebuie să fie interpretat în sensul că se opune ca legislația sau practica statelor membre să poată prevedea că expedierea sau transportul bunurilor nu sunt tratate ca un transfer către un alt stat membru decât cu condiția returnării bunurilor în statul membru din care au fost expediate sau transportate inițial?”

18 Prin Ordonanța președintelui Curții din 28 ianuarie 2013, cauzele C-606/12 și C-607/12 au fost conexate pentru buna desfășurare a procedurii scrise și orale, precum și în vederea pronunțării hotărârii.

### **Cu privire la întrebările preliminare**

#### *Observații introductive*

19 Atât din deciziile de trimitere, cât și din observațiile părților rezultă o posibilă confuzie între noțiunea „livrare de bunuri”, definită la articolul 14 din Directiva TVA, și noțiunea „achiziție intracomunitară”, definită la articolul 20 din această directivă.

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

20 Astfel, după cum se arată la punctul 14 din prezenta hotărâre, în mai multe rânduri, se face trimitere la noțiunea „achiziție intracomunitară”, în legătură cu articolul 17 alineatul (1) din directiva menționată, în timp ce această noțiune face obiectul articolului 21 din aceeași directivă.

21 Astfel, articolul 17 alineatul (1) din Directiva TVA asimilează anumite transferuri de bunuri livrărilor intracomunitare și nu privește nicidecum achizițiile intracomunitare.

22 Prin urmare, este necesar să se considere că prezentele întrebări nu privesc noțiunea „achiziții intracomunitare”, ci privesc noțiunea „transferuri de bunuri”, în sensul articolului 17 din Directiva TVA.

### *Cu privire la a doua întrebare*

23 Prin intermediul celei de a doua întrebări, care trebuie analizată în primul rând, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că este exclus ca legislația sau practica statelor membre să poată prevedea că expedierea sau transportul bunurilor către un alt membru nu sunt tratate ca un transfer către acel stat membru decât cu condiția returnării bunurilor în cauză în statul membru din care au fost expediate sau transportate inițial.

24 Trebuie, mai întâi, să se facă trimitere la însuși textul articolului 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA în măsura în care acesta prevede explicit că expedierea unui bun în scopul prestării unui serviciu realizate pentru persoana impozabilă nu este considerată un transfer către alt stat membru decât cu condiția ca acest bun să fie ulterior returnat persoanei impozabile în statul membru de origine, și anume statul membru din care fusese expedit inițial.

25 Aplicarea articolului 17 alineatul (2) litera (f) din această directivă este astfel supusă, în mod explicit, condiției ca bunul să fie returnat în statul membru de origine.

26 În continuare, trebuie subliniat că articolul 17 alineatul (2) din Directiva TVA enumeră o serie de ipoteze, printre care cea prezentată la litera (f), care nu intră în noțiunea „transfer către alt stat membru” prevăzută la articolul 17 alineatul (1) din directiva menționată.

27 Rezultă astfel din însăși structura și din modul de redactare ale articolului 17 din Directiva TVA că alineatul (2) al acestuia prevede o listă exhaustivă de derogări care, prin urmare, trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte (a se vedea prin analogie Hotărârea din 16 mai 2013, TNT Express Worldwide, C-169/12, punctul 24 și jurisprudența citată).

28 În sfârșit, trebuie amintit că obiectivul urmărit de regimul tranzitoriu al TVA-ului aplicabil comerțului intracomunitar instituit de această directivă vizează să transfere venitul fiscal către statul membru în care are loc consumul final al bunurilor livrate (a se vedea în special Hotărârea din 22 aprilie 2010, X și fiscale eenheid Facet-Facet Trading, C-536/08 și C-539/08, Rep., p. I-3581, punctul 30, precum și Hotărârea din 18 noiembrie 2010, X, C-84/09, Rep., p. I-11645, punctele 22 și 31). Astfel, derogarea prevăzută la articolul 17 alineatul (2) litera (f) din aceeași directivă trebuie interpretată, printre altele, în raport cu acest obiectiv.

29 În temeiul principiului impozitării în statul membru de destinație prezentat la punctul anterior din prezenta hotărâre, articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că permite să nu fie calificat drept livrare intracomunitară transferul unui bun într-un alt stat membru

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

numai dacă acest bun rămâne temporar în statul membru respectiv și urmează să fie returnat ulterior în statul membru de origine.

30 Astfel, numai atunci când transferul unui bun într-un alt stat membru nu este efectuat în vederea consumului final al bunului în acest stat membru, ci în vederea realizării unei operațiuni de transformare a bunului respectiv urmată de returnarea acestuia în statul de origine, un astfel de transfer nu trebuie să fie calificat drept livrare intracomunitară.

31 Având în vedere ceea ce precedă, returnarea bunului la persoana impozabilă în statul membru din care acest bun a fost expedit sau transportat inițial trebuie să fie considerată o condiție necesară aplicării articolului 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA.

32 Prin urmare, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că, pentru ca expedierea sau transportul unui bun să nu fie calificate drept transfer către alt stat membru, bunul în cauză, după ce a fost prelucrat fizic în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul său, trebuie în mod necesar să fie returnat persoanei impozabile în statul membru din care a fost expedit sau transportat inițial.

### *Cu privire la prima întrebare*

33 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că verificarea compatibilității unor bunuri transferate din primul stat membru pe teritoriul unui al doilea stat membru cu alte bunuri achiziționate pe teritoriul acestui din urmă stat, fără să se fi efectuat o intervenție asupra bunurilor transferate, intră sub incidența expresiei „prelucrarea fizică a bunurilor”, în sensul aceste dispoziții.

34 Trebuie amintit că, în cadrul repartizării funcțiilor jurisdicționale între instanțele naționale și Curte, prevăzută la articolul 267 TFUE, deși Curtea se pronunță cu titlu preliminar fără a avea nevoie, în principiu, să se preocupe de circumstanțele care au determinat instanțele naționale să îi adreseze întrebările și de circumstanțele în care acestea intenționează să aplice prevederea de drept al Uniunii supusă interpretării Curții, situația este diferită în ipoteza în care, printre altele, este evident că dispoziția dreptului Uniunii a cărei interpretare i se solicită nu este aplicabilă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 octombrie 1990, Dzodzi, C-297/88 și C-197/89, Rec., p. I-3763, punctele 39 și 40, precum și Hotărârea din 14 iunie 2007, Telefónica O2 Czech Republic, C-64/06, Rep., p. I-4887, punctele 22 și 23).

35 Astfel cum s-a subliniat la punctul 32 din prezenta hotărâre, returnarea bunului la persoana impozabilă în statul membru din care a fost expedit sau transportat inițial este o condiție necesară aplicării articolului 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA.

36 Or, din deciziile de trimitere rezultă că, în cauzele principale, bunurile în discuție nu au fost returnate în statul membru de origine, și anume în Republica Franceză, după ce prelucrarea fizică a fost realizată, în Italia, asupra acestora.

37 Întrucât condiția privind returnarea bunului în statul membru de origine nu este îndeplinită, articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva TVA nu se aplică în cauzele principale.

38 Prin urmare, nu este necesar să se răspundă la a prima întrebare.



## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

### Cu privire la cheltuielile de judecată

39 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 șaptea) declară:

**Articolul 17 alineatul (2) litera (f) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că, pentru ca expedierea sau transportul unui bun să nu fie calificate drept transfer către alt stat membru, bunul în cauză, după ce a fost prelucrat fizic în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul său, trebuie în mod necesar să fie returnat persoanei impozabile în statul membru din care a fost expedit sau transportat inițial.**