

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

Cauza C-489 din 2020 UB. Introducerea în Comunitatea Europeană în mod fraudulos de produse accizabile ce au fost confiscate și ulterior distruse de autorități. Consecințe asupra obligației plății taxelor vamale, accizelor și TVA.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

7 aprilie 2022

„Trimitere preliminară – Codul vamal al Uniunii – Stingerea datoriei vamale – Mărfuri introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii – Reținerea și confiscarea – Directiva 2008/118/CE – Accize – Directiva 2006/112/CE – Taxa pe valoarea adăugată – Fapt generator – Exigibilitate”

În cauza C-489/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei), prin decizia din 30 septembrie 2020, primită de Curte la 2 octombrie 2020, în procedura

UB

împotriva

Kauno teritorinė muitinė

cu participarea:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul A. Arabadjiev, președintele Camerei întâi, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a doua, doamna I. Ziemele și domnia T. von Danwitz (raportor), P. G. Xuereb și A. Kumin, judecători,

avocat general: domnul E. Tanchev,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul lituanian, de K. Dieninis și V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, în calitate de agenți;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de G. Albenzio, avvocato dello Stato;
- pentru Comisia Europeană, de F. Clotuche-Duvieusart și J. Jokubauskaitė, în calitate de agenți,

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

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 6 octombrie 2021,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 124 alineatul (1) litera (e) 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 al Uniunii”), a articolului 2 litera (b) și a articolului 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12), precum și a articolului 2 alineatul (1) litera (d) și a articolului 70 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 se înscrie în cadrul unui litigiu între UB, reclamantă în litigiul principal, pe de o parte, și Kauno teritorinè muitinè (Serviciul Vamal Regional din Kaunas, Lituania) și Muitinès departamentas prie Finansų ministerijos (Departamentul vamal al Ministerului Finanțelor, Lituania), pe de altă parte, în legătură cu o decizie a acestui serviciu vamal regional privind stabilirea cuantumului accizelor și al taxei pe valoarea adăugată (TVA) în sarcina UB, în urma introducerii ilegale de țigări din Belarus pe teritoriul lituanian.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Codul vamal al Uniunii

3 Potrivit articolului 42 alineatul (1) din Codul vamal al Uniunii:

„Fiecare stat membru prevede sancțiuni în caz de încălcare a legislației vamale. Aceste sancțiuni sunt efective, proporționale și cu efect de descurajare.”

4 Articolul 79 din acest cod, intitulat „Datoria vamală care ia naștere prin nerespectare”, prevede:

„(1) În cazul mărfurilor supuse unor taxe la import, o datorie vamală la import ia naștere în cazul nerespectării uneia dintre următoarele:

(a) o obligație stabilită în legislația vamală cu privire la introducerea mărfurilor neunionale pe teritoriul vamal al Uniunii, la scoaterea lor de sub supravegherea vamală sau la circulația, perfecționarea, depozitarea, depozitarea temporară, admiterea temporară sau dispunerea de astfel de mărfuri pe teritoriul respectiv;

[...]”

5 Articolul 124 din codul menționat, intitulat „Stingerea”, prevede:

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

„(1) Fără a aduce atingere dispozițiilor în vigoare cu privire la nerecuperarea cuantumului taxelor la import sau la export corespunzător unei datorii vamale în caz de insolvabilitate a debitorului constatată pe cale judiciară, datoria vamală la import sau la export se stinge în următoarele cazuri:

[...]

(e) în cazul în care mărfurile supuse taxelor la import și la export sunt reținute și simultan sau ulterior confiscate;

[...]

(2) În cazurile prevăzute la alineatul (1) litera (e), datoria vamală este totuși considerată, având în vedere sancțiunile aplicabile infracțiunilor vamale, ca nefiind stinsă în cazul în care legislația unui stat membru prevede că taxele la import sau la export sau existența unei datorii vamale servesc drept bază pentru stabilirea sancțiunilor.

[...]”

6 Potrivit articolului 286 alineatul (1) din acesta, codul menționat abrogă Regulamentul (CE) nr. 450/2008 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 aprilie 2008 de stabilire a Codului vamal comunitar (Codul vamal modernizat) (JO 2008, L 145, p. 1), care, la rândul său, a abrogat 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).

Regulamentul nr. 450/2008.

7 Regulamentul nr. 450/2008 prevedea la articolul 86, intitulat „Stingerea”:

„(1) Fără a aduce atingere articolului 68 și dispozițiilor în vigoare cu privire la nerecuperarea cuantumului taxelor la import sau la export corespunzător unei datorii vamale în caz de insolvabilitate a debitorului constatată pe cale judiciară, datoria vamală la import și la export se stinge într-unul din cazurile de mai jos:

[...]

(e) în cazul în care mărfurile pasibile de taxe la import și la export sunt reținute și confiscate simultan sau ulterior;

[...]”

Regulamentul nr. 2913/92

8 Regulamentul nr. 2913/92 prevedea la articolul 202:

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

(a) introducerea ilegală pe teritoriul vamal al Comunității [Europene] a mărfurilor supuse drepturilor de import sau

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 ilegală într-o altă parte pe acel teritoriu a unor astfel de mărfuri amplasate într-o zonă liberă sau antrepozit liber.

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

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

[...]"

9 Articolul 233 din acest regulament, intitulat „Stingerea datoriei vamale”, prevede:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor în vigoare cu privire la prescrierea unei datorii vamale și la imposibilitatea de a o recupera în cazul insolvenței debitorului constatate pe cale judecătorească, o datorie vamală se stinge:

[...]

(d) în cazul în care mărfurile pentru care a luat naștere o datorie vamală în conformitate cu articolul 202 sunt puse sub sechestru la introducerea lor neregulată și confiscate simultan sau ulterior.

[...]"

Directiva 2008/118

10 Conform articolului 2 litera (a) din Directiva 2008/118:

„Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:

[...]

(b) importului acestora pe teritoriul Comunității.”

11 Articolul 7 alineatele (1) și (2) din această directivă prevede:

„(1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.

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

[...]

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

Directiva TVA

12 Articolul 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA prevede:

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

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[...]

(d) importul de bunuri.”

13 Potrivit articolului 70 din această directivă, „[f]aptul generator intervine și TVA devine exigibilă atunci când bunurile sunt importate”.

14 În temeiul articolului 71 alineatul (1) al doilea paragraf din directiva menționată, „atunci când bunurile importate sunt supuse drepturi 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”.

Dreptul lituanian

15 Articolul 93 din Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Legea Republicii Lituania privind administrația fiscală) din 13 aprilie 2004 (Žin., 2004, nr. 63-2243), intitulat „Stingerea obligației fiscale”, prevedea la alineatul 2 punctul 3) că, „în ceea ce privește taxele administrate de administrația vamală, obligația fiscală se stinge [...] de asemenea [...] în cazul în care mărfurile de contrabandă sunt puse sub sechestru la introducerea lor ilegală și confiscate simultan sau ulterior”.

16 Această dispoziție a fost abrogată cu efect de la 1 ianuarie 2017 și a fost înlocuită de următoarele dispoziții:

– articolul 20 alineatul 2 din Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (Legea Republicii Lituania privind accizele) din 30 octombrie 2001 (Žin., 2001, nr. 98-3482), în versiunea rezultată din Legea nr. XII 2696 din 3 noiembrie 2016 (TAR, 2016, nr. 2016-26860), potrivit căruia „obligația de plată a accizelor către administrația vamală se stinge *mutatis mutandis* în cazurile prevăzute la articolul 124 alineatul (1) literele (d)-(g) din Codul vamal al Uniunii”;

– articolul 121 alineatul 2 din Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Legea Republicii Lituania privind taxa pe valoarea adăugată) din 5 martie 2002 (Žin., 2002, nr. 35-1271), în versiunea rezultată din Legea nr. XII 2697 din 3 noiembrie 2016 (TAR, 2016, nr. 2016-26861), potrivit căruia „obligația de plată a TVA-ului la import către administrația vamală se stinge *mutatis mutandis* în cazurile prevăzute la articolul 124 alineatul (1) literele (d)-(g) din Codul vamal al Uniunii”.

Litigiul principal și întrebările preliminare

17 UB, reclamantul din litigiul principal, acționând în grup cu alte persoane, a organizat introducerea ilegală (contrabanda) a unor produse supuse accizelor din Belarus pe teritoriul lituanian. La 22 septembrie 2016, într-un loc izolat, 6 000 de pachete de țigări (denumite în continuare „mărfurile vizate”) au fost aruncate peste frontieră și au fost recuperate. La aceeași dată, vehiculul care transporta mărfurile vizate pe teritoriul lituanian a fost oprit de polițiștii de frontieră, care au procedat la reținerea acestor mărfuri.

18 Prin ordonanța penală din 23 ianuarie 2017, Vilniaus apygardos teismas (Tribunalul Regional din Vilnius) a declarat UB vinovat de săvârșirea unei infracțiuni, l-a condamnat la plata unei amenzi de 16 947 de euro, a pronunțat confiscarea mărfurilor vizate și a dispus distrugerea acestora din urmă.

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

19 Având în vedere această ordonanță penală, Serviciul Vamal Regional din Kaunas a constatat că UB era debitor, *in solidum* cu terții, al unei datorii fiscale de 10 237 de euro, cu titlu de accize, și de 2 679 de euro, cu titlu de TVA la import, dobânzile de întârziere fiind stabilite la 1 674 și, respectiv, la 438 de euro. În schimb, în ceea ce privește taxele vamale, acest serviciu vamal regional nu a calculat și nici nu a înscris pe rol cuantumurile acestora, întrucât a apreciat că datoria vamală era stinsă, în temeiul articolului 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii.

20 Sesizat cu o contestație depusă de UB, Departamentul vamal al Ministerului Finanțelor a confirmat decizia Serviciului Vamal Regional din Kaunas prin decizia din 9 mai 2018.

21 UB a introdus o acțiune în fața Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunalul Administrativ Regional din Vilnius). UB a susținut în esență că, întrucât datoria vamală este stinsă din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii, obligația sa de a plăti accizele și TVA-ul la import trebuia de asemenea să fie considerată stinsă.

22 Prin hotărârea din 30 octombrie 2018, Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunalul Administrativ Regional din Vilnius) a respins această acțiune ca fiind lipsită de orice temei în drept. Instanța respectivă a apreciat, printre altele, că Codul vamal al Uniunii nu reglementează cauzele de stingere a obligației de plată a accizelor și/sau a TVA-ului la import.

23 UB a declarat apel împotriva acestei hotărâri la Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei), respectiv instanța de trimitere.

24 Instanța de trimitere ridică, pe de o parte, problema dacă o reținere și o confiscare precum cele în discuție în litigiul principal constituie o cauză de stingere a datoriei vamale în temeiul articolului 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii. Ea observă că modul de redactare a acestei dispoziții diferă de cel al articolului 233 primul paragraf litera (d) din Regulamentul nr. 2913/92, care prevedea în mod expres că punerea sub sechestru a mărfurilor de contrabandă trebuia să intervină „la introducerea lor neregulată” pentru ca datoria vamală să fie considerată stinsă. Prin urmare, ar fi posibil să se statueze că, potrivit Codului vamal al Uniunii, momentul la care intervine reținerea este în prezent lipsit de relevanță și că datoria vamală se stinge chiar dacă mărfurile de contrabandă sunt reținute atunci când au fost deja introduse pe teritoriul vamal al Uniunii, și anume în afara zonei în care se află primul birou vamal situat în interiorul acestui teritoriu.

25 Pe de altă parte, instanța de trimitere ridică problema incidenței stingerii datoriei vamale asupra obligației de a plăti accizele și TVA-ul la import. Instanța de trimitere observă în această privință că, deși jurisprudența Curții, inclusiv Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik (C-230/08, EU:C:2010:231), pare să presupună existența unui „paralelism” între stingerea datoriei vamale, pe de o parte, și stingerea celorlalte obligații fiscale precum cele de plată a accizelor și a TVA-ului la import, pe de altă parte, nici Directiva 2008/118, nici Directiva TVA nu conțin dispoziții care să prevadă o stingere a acestor obligații în cazul introducerii ilegale urmate de o reținere și de o confiscare a mărfurilor.

26 În acest context, Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Curtea Administrativă Supremă a Lituaniei) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 124 alineatul (1) litera (e) din [Codul vamal al Uniunii] trebuie interpretat în sensul că o datorie vamală se stinge în cazul în care, într-o situație precum cea din speță, mărfurile de

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

contrabandă sunt reținute și ulterior confiscate după ce au fost deja introduse ilegal (eliberate spre consum) pe teritoriul vamal al Uniunii?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, articolul 2 litera (b) și articolul 7 alineatul (1) din [Directiva 2008/118], precum și articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 70 din [Directiva TVA] trebuie interpretate în sensul că obligația de plată a accizelor și/sau a TVA-ului nu se stinge în cazul în care, precum în speță, mărfurile de contrabandă sunt reținute și ulterior confiscate după ce au fost deja introduse ilegal (eliberate spre consum) pe teritoriul vamal al Uniunii, chiar dacă datoria vamală s-a stins din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din [Codul vamal al Uniunii]?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

27 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere urmărește să se stabilească dacă articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii trebuie interpretat în sensul că datoria vamală se stinge atunci când mărfurile sunt reținute și ulterior confiscate după ce au fost deja introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii.

28 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, pentru a interpreta o dispoziție a dreptului 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, precum și să se ia în considerare în special geneza acestei reglementări (Hotărârea din 5 aprilie 2022, C-140/20, Commissioner of An Garda Síochána, EU:C:2022:258, punctul 32).

29 În ceea ce privește modul de redactare a articolului 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii, această dispoziție prevede că, fără a aduce atingere dispozițiilor în vigoare cu privire la nerecuperarea cuantumului taxelor la import sau la export corespunzător unei datorii vamale în caz de insolabilitate a debitorului constatată pe cale judiciară, o datorie vamală la import sau la export se stinge, printre altele, în cazul în care mărfurile de contrabandă supuse taxelor la import și la export sunt reținute și simultan sau ulterior confiscate.

30 În consecință, modul de redactare a acestei dispoziții nu face referire la momentul în care intervine reținerea mărfurilor drept condiție a stingerii datoriei vamale.

31 În această privință, astfel cum a arătat domnul avocat general la punctele 30, 34 și 35 din concluzii, modul de redactare a acestei dispoziții, care a succedat articolului 86 alineatul (1) litera (e) din Regulamentul nr. 450/2008, se distinge de cel al articolului 233 primul paragraf litera (d) din Regulamentul nr. 2913/92, care făcea referire în mod expres la o punere sub sechestru „la introducerea [...] neregulată” a mărfurilor pe teritoriul vamal al Uniunii.

32 În cadrul regimului instituit la articolul 233 primul paragraf litera (d) din Regulamentul nr. 2913/92, pentru a determina stingerea datoriei vamale, punerea sub sechestru a mărfurilor introduse pe teritoriul vamal al Comunității trebuie să intervină înainte ca aceste mărfuri să treacă de primul birou vamal situat în interiorul acestui teritoriu (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 50).

33 Atunci când a adoptat articolul 86 alineatul (1) litera (e) din Regulamentul nr. 450/2008, apoi articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii, legiuitorul Uniunii a ales să nu mai

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

supună stingerea datoriei vamale condiției ca reținerea să intervină concomitent cu introducerea mărfurilor pe teritoriul vamal al Uniunii.

34 Prin urmare, faptul că reținerea și confiscarea ulterioară au avut loc după introducerea ilegală de mărfuri pe teritoriul vamal al Uniunii nu are incidență asupra aplicabilității articolului 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii, astfel încât este necesar ca datoria vamală aferentă să fie considerată stinsă și în această situație.

35 Această interpretare a articolului 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii este conformă cu obiectivele urmărite de acest cod, inclusiv în special instituirea unui nivel adecvat de sancțiuni eficiente, cu efect de descurajare și proporționale pe întreaga piață internă, în scopul protejării intereselor financiare ale Uniunii, în sensul considerentelor (11) și (23) ale codului menționat.

36 Trebuie precizat în această privință că stingerea datoriei vamale nu împiedică nicidecum impunerea de sancțiuni aferente nerespectării legislației vamale.

37 Astfel, în temeiul articolului 42 alineatul (1) din Codul vamal al Uniunii, fiecare stat membru este obligat să prevadă sancțiuni efective, proporționale și cu efect de descurajare în cazul încălcării legislației vamale și, potrivit articolului 124 alineatul (2) din acest cod, datoria vamală este considerată, având în vedere sancțiunile aplicabile infracțiunilor vamale, ca nefiind stinsă în cazul în care legislația unui stat membru prevede că taxele la import sau la export sau existența unei datorii vamale servesc drept bază pentru stabilirea sancțiunilor.

38 Așadar, stingerea datoriei vamale prevăzute la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din codul menționat în cazul reținerii și al confiscării mărfurilor după introducerea lor ilegală pe teritoriul vamal al Uniunii nu poate împiedica aplicarea unor sancțiuni și nici nu poate aduce atingere efectului de descurajare al acestora din urmă.

39 La prima întrebare trebuie să se răspundă că articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii trebuie interpretat în sensul că o datorie vamală se stinge în cazul în care mărfurile importate ilegal sunt reținute și ulterior confiscate după ce au fost deja introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii.

Cu privire la a doua întrebare

40 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 litera (b) și articolul 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118, precum și articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 70 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că stingerea datoriei vamale din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii determină stingerea datoriei legate de accize și, respectiv, de TVA pentru mărfurile introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii.

41 În ceea ce privește obligația de a plăti accizele, trebuie amintit că, în temeiul articolului 2 litera (b) din Directiva 2008/118, produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul introducerii lor pe teritoriul Uniunii. Potrivit articolului 7 alineatul (1) din această directivă, accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum. Articolul 7 alineatul (2) litera (d) din directiva menționată prevede că noțiunea de „eliberare pentru consum” include importul de produse accizabile, chiar și neregulamentar, cu excepția cazului în care produsele accizabile sunt plasate, imediat după import, în regim suspensiv de accize.

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

42 Astfel cum a arătat domnul avocat general la punctul 42 din concluzii, Directiva 2008/118 nu cuprinde nicio dispoziție privind stingerea obligației de a plăti accizele în cazul stingerii datoriei vamale aferente mărfurilor de contrabandă din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii. Rezultă că, odată devenită exigibilă, acciza pentru asemenea mărfuri rămâne datorată.

43 Această apreciere este confirmată de faptul că, atunci când mărfurile importate în mod ilegal sunt puse sub sechestru și confiscate de autorități după ce au trecut de primul birou vamal situat în interiorul teritoriului Uniunii, trebuie să se considere că acestea au fost importate în Uniune, astfel încât faptul generator al accizei s-a produs în ceea ce le privește (a se vedea prin analogie Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 74).

44 În plus, mărfurile care au făcut obiectul unui astfel de import ilegal sunt considerate eliberate pentru consum, astfel încât plasarea ulterioară a acestora într-un regim de antrepozit vamal, în urma punerii sub sechestru și a confiscării lor, nu produce niciun efect asupra exigibilității accizei (a se vedea prin analogie Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 81).

45 În speță, din moment ce mărfurile vizate au fost puse sub sechestru și confiscate după ce au fost eliberate pentru consum, în sensul articolului 7 alineatul (2) litera (d) din Directiva 2008/118, accizele rămân exigibile, stingerea datoriei vamale corespunzătoare fiind lipsită de incidență în această privință.

46 În ceea ce privește obligația de plată a TVA-ului, trebuie să se constate că, în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA, importul de bunuri este supus TVA-ului. Potrivit articolului 70 din această directivă, faptul generator intervine și TVA devine exigibilă atunci când bunurile sunt importate.

47 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, 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 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 3 martie 2021, Hauptzollamt Münster (Locul nașterii TVA-ului), C-7/20, EU:C:2021:161, punctul 29 și jurisprudența citată].

48 Așadar, la datoria vamală s-ar putea adăuga și datoria de TVA, dacă comportamentul ilicit care a dat naștere acestei din urmă datorii ar permite să se prezume că mărfurile în discuție au intrat în circuitul economic al Uniunii și au putut face obiectul consumului, declanșând astfel faptul generator al TVA-ului [Hotărârea din 3 martie 2021, Hauptzollamt Münster (Locul nașterii TVA-ului), C-7/20, EU:C:2021:161, punctul 30 și jurisprudența citată].

49 Directiva TVA nu conține dispoziții care să stingă obligația de achitare a taxei în cazul stingerii datoriei vamale aferente mărfurilor de contrabandă din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii. Rezultă că, odată devenit exigibil, TVA-ul pentru asemenea mărfuri rămâne datorat.

50 Această apreciere este confirmată de faptul că, atunci când mărfurile au fost puse sub sechestru și confiscate după ce au trecut de primul birou vamal situat în interiorul teritoriului vamal al Uniunii, faptul generator al TVA-ului s-a produs deja, iar TVA-ul a devenit astfel exigibil (a se vedea prin

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

analogie Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 94).

51 În speță, din moment ce mărfurile vizate au fost reținute și confiscate după import, în sensul articolului 70 din Directiva TVA, TVA-ul rămâne exigibil, stingerea datoriei vamale corespunzătoare fiind fără incidență în această privință.

52 În consecință, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 2 litera (b) și articolul 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118, precum și articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 70 din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că stingerea datoriei vamale din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Codul vamal al Uniunii nu determină stingerea datoriei legate de accize și, respectiv, de TVA pentru mărfurile introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii.

Cu privire la cheltuielile de judecată

53 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 doua) declară:

1) **Articolul 124 alineatul (1) litera (e) 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 datoria vamală se stinge în cazul în care mărfurile importate ilegal sunt reținute și ulterior confiscate după ce au fost deja introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii Europene.**

2) **Articolul 2 litera (b) și articolul 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE, precum și articolul 2 alineatul (1) litera (d) și articolul 70 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că stingerea datoriei vamale din motivul prevăzut la articolul 124 alineatul (1) litera (e) din Regulamentul nr. 952/2013 nu determină stingerea datoriei legate de accize și, respectiv, de taxa pe valoarea adăugată pentru mărfurile introduse ilegal pe teritoriul vamal al Uniunii Europene.**