Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL GENERAL (Sala Prejudicial)

de 26 de noviembre de 2025 *

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuestos especiales — Directiva 2008/118/CE — Artículo 10, apartados 2 y 4, de la Directiva 2008/118 — Irregularidad producida durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales — Circulación de productos en régimen suspensivo — Detección de la irregularidad durante la circulación — Falta de productos detectada al descargar el medio de transporte»

En el asunto T-690/24, [Kolinsen], [i]

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque, Países Bajos), mediante resolución de 18 de diciembre de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 30 de diciembre de 2024, en el procedimiento entre

**Inspecteur van de Douane**

y

**FL,**

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Prejudicial),

integrado, durante las deliberaciones, por el Sr. S. Papasavvas, Presidente, y el Sr. M. Sampol Pucurull, la Sra. G. Steinfatt y los Sres. D. Petrlík (Ponente) y W. Valasidis, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Martín y Pérez de Nanclares;

Secretario: Sr. V. Di Bucci;

vista la transmisión por el Tribunal de Justicia de la petición de decisión prejudicial al Tribunal General el 16 de enero de 2025, con arreglo al artículo 50 *ter*, párrafo tercero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea;

vista la materia contemplada en el artículo 50 *ter*, párrafo primero, letra b), del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y la inexistencia de una cuestión independiente de interpretación en el sentido del artículo 50 *ter*, párrafo segundo, de dicho Estatuto;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

[i] La denominación del presente asunto es ficticia. No se corresponde con el nombre de ninguna parte en el procedimiento.

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de FL, por el Sr. N. P. J. Ooyevaar;

– en nombre del Gobierno belga, por el Sr. S. Baeyens y la Sra. M. Jacobs, en calidad de agentes;

– en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. M. K. Bulterman y P. P. Huurnink, en calidad de agentes;

– en nombre del Gobierno sueco, por las Sras. H. Eklinder, F.-L. Göransson y C. Meyer-Seitz y por el Sr. J. Olsson, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. M. Björkland y W. Roels, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal General, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

## Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 10, apartados 2 y 4, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el Inspecteur van de Douane (Inspector de Aduanas, Países Bajos; en lo sucesivo, «Inspector») y FL, en relación con la devolución de los impuestos especiales pagados por este último por la cantidad de alcohol etílico cuya falta se detectó en el momento de la entrega de dicho producto en un depósito fiscal situado en los Países Bajos.

### Marco jurídico

#### *Derecho de la Unión*

3 Con efectos a partir del 13 de febrero de 2023, la Directiva 2008/118 fue derogada por la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (DO 2020, L 58, p. 4), que la sustituyó. No obstante, habida cuenta de la fecha de los hechos controvertidos en el litigio principal, esta remisión prejudicial debe examinarse a la luz de las disposiciones de la Directiva 2008/118.

4 El considerando 11 de la Directiva 2008/118 manifestaba:

«En caso de que se registre una irregularidad, el impuesto especial debe pagarse en el Estado miembro en cuyo territorio se haya cometido la irregularidad que haya dado lugar al despacho a consumo o, si no fuera posible determinar dónde se ha cometido, en el Estado miembro en el que

se haya detectado. Si los productos sujetos a impuestos especiales no llegaran a su destino sin que se hubiera detectado ninguna irregularidad, debe considerarse que se ha cometido una irregularidad en el Estado miembro de expedición de los productos.»

5 El artículo 4 de la Directiva 2008/118 disponía lo siguiente:

«A los efectos de la presente Directiva y sus disposiciones de aplicación, se entenderá por:

[…]

7) “régimen suspensivo”: el régimen fiscal, consistente en la suspensión de los impuestos especiales, aplicable a la fabricación, transformación, tenencia o circulación de productos sujetos a impuestos especiales no incluidos en un régimen aduanero suspensivo;

[…]

11) “depósito fiscal”: todo lugar en el que un depositario autorizado produzca, transforme, almacene, reciba o envíe, en el ejercicio de su profesión, mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen suspensivo bajo determinadas condiciones fijadas por las autoridades competentes del Estado miembro en el que esté situado dicho depósito fiscal.»

6 A tenor del artículo 7 de la Directiva 2008/118:

«1. El impuesto especial se devengará en el momento y en el Estado miembro de despacho a consumo.

2. A efectos de la presente Directiva se considerará “despacho a consumo” cualquiera de los siguientes supuestos:

a) la salida, incluso irregular, de productos sujetos a impuestos especiales de un régimen suspensivo;

[…]

4. La destrucción total o pérdida irremediable de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo por causa inherente a la propia naturaleza de la mercancía, a circunstancias imprevisibles o fuerza mayor, o bien como consecuencia de la autorización de las autoridades competentes del Estado miembro, no se considerará despacho a consumo.

A efectos de la presente Directiva, los productos se considerarán totalmente destruidos o perdidos de forma irremediable cuando ya no puedan utilizarse como productos sujetos a impuestos especiales.

Cuando se produzca una destrucción total o pérdida irremediable de productos sujetos a impuestos especiales, esta deberá demostrarse a satisfacción de las autoridades competentes del Estado miembro en que se haya producido o detectado, si no es posible determinar dónde se ha producido.

[…]»

7 El artículo 10 de la Directiva 2008/118 disponía lo siguiente:

«1. En caso de que, durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo, se produzca una irregularidad que dé lugar a su despacho a consumo con arreglo al artículo 7, apartado 2, letra a), el despacho a consumo se efectuará en el Estado miembro en que se haya producido la irregularidad.

2. En caso de que, durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo, se produzca una irregularidad que dé lugar a su despacho a consumo con arreglo al artículo 7, apartado 2, letra a), y no sea posible determinar dónde se ha producido la irregularidad, se considerará que se ha producido en el Estado miembro y en el momento en que se haya observado.

[…]

4. Cuando los productos sujetos a impuestos especiales que circulen en régimen suspensivo no hayan llegado a destino y no se haya observado durante la circulación ninguna irregularidad que entrañe su despacho a consumo de conformidad con el artículo 7, apartado 2, letra a), se considerará que se ha cometido una irregularidad en el Estado miembro de expedición y en el momento del inicio de la circulación, excepto si, en un plazo de cuatro meses a partir del inicio de la circulación, de conformidad con el artículo 20, apartado 1, se aporta la prueba, a satisfacción de las autoridades competentes del Estado miembro de expedición, del final de la circulación, de conformidad con el artículo 20, apartado 2, o del lugar en que se ha cometido la irregularidad.

[…]

6. A efectos del presente artículo, por “irregularidad” se entenderá toda situación que se produzca durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo, excepto la mencionada en el artículo 7, apartado 4, debido a la cual una circulación, o parte de una circulación de productos sujetos a impuestos especiales, no haya finalizado conforme a lo previsto en el artículo 20, apartado 2.»

8 El artículo 17, apartado 1, de la Directiva 2008/118 disponía lo siguiente:

«Los productos sujetos a impuestos especiales podrán circular en régimen suspensivo dentro del territorio de la [Unión Europea], aun cuando los productos circulen a través de un tercer país o territorio tercero:

a) desde un depósito fiscal con destino a:
   i) otro depósito fiscal,

[…]».

9 A tenor del artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118:

«La circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo finalizará, en [el caso contemplado] en el artículo 17, apartado 1, letra a), [inciso] i) […], en el momento en que el destinatario haya recibido la entrega de dichos productos […]».

### *Derecho neerlandés*

10 El artículo 2b, apartado 2, de la Wet op de accijns (Ley sobre Impuestos Especiales), de 31 de octubre de 1991 (Stb. 1991, n.º 561), en su versión aplicable al litigio principal, estaba redactado como sigue:

«La circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo finalizará, en los casos contemplados en el artículo 2a, apartados 1, letras a), b), c) y e), 2 y 3, letras a), b), c) y e), en el momento en que el destinatario haya recibido la entrega de dichos productos […]».

11 A tenor del artículo 2c de la Ley sobre Impuestos Especiales:

«[…]

2. Si en los Países Bajos se comprueba que se ha producido una irregularidad durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales contemplada en el apartado 1 que haya dado lugar al despacho a consumo de dichos productos a que se refiere el artículo 2, apartado 1, letra a), y que no es posible determinar dónde se ha producido la irregularidad, se considerará que esta se ha producido en los Países Bajos en el momento en que se haya detectado.

[…]

7. A efectos del presente artículo, se entenderá por "irregularidad" una situación distinta de la contemplada en el artículo 2, apartado 5, que se produzca durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo y a raíz de la cual la circulación, o parte de la circulación, de productos sujetos a impuestos especiales no haya finalizado conforme a lo previsto en el artículo 2b, apartado 2.

[…]»

## Litigio principal y cuestión prejudicial

12 En los meses de marzo y abril de 2019, FL hizo entrega por barco de dos cargamentos de alcohol etílico a granel, de 1 680 018 y 1 460 715 litros, respectivamente, desde un depósito fiscal situado en Bélgica con destino a otro depósito fiscal situado en los Países Bajos. El transporte tuvo lugar en el marco de la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 17 a 31 de la Directiva 2008/118.

13 A la llegada al lugar de destino, el destinatario comprobó que la cantidad de alcohol etílico recibida era, respectivamente, 9 239 y 4 732 litros menor que las cantidades indicadas en los documentos administrativos electrónicos elaborados para la aplicación del régimen suspensivo.

14 Mediante dos escritos enviados en julio de 2019, el Inspector informó a FL de su obligación de pagar en los Países Bajos impuestos especiales por un importe de 42 405 y de 5 889 euros, respectivamente, en relación con las cantidades de alcohol etílico que faltaban.

15 De conformidad con la información facilitada por el Inspector, FL presentó en los Países Bajos dos declaraciones de impuestos especiales por importe de 42 405 euros y de 5 889 euros y abonó estas cuantías. Por otra parte, el Reino de Bélgica también percibió impuestos especiales por importe de 49 997,60 euros en relación con la primera de las dos entregas de que se trata.

16 El recurso en vía administrativa que FL presentó ante el Inspector fue desestimado mediante resolución de 30 de enero de 2020 y se denegó la devolución de los impuestos especiales pagados por FL.

17 Mediante resolución de 20 de junio de 2022, el rechtbank Zeeland-West-Brabant (Tribunal de Primera Instancia de Zelanda-Brabante Occidental, Países Bajos) estimó los recursos interpuestos por FL contra la resolución del Inspector y declaró que debían devolvérsele los impuestos especiales pagados en los Países Bajos.

18 El Inspector interpuso recurso de apelación ante el órgano jurisdiccional remitente, el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque, Países Bajos).

19 El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre si los impuestos especiales relativos a la cantidad que faltaba del alcohol etílico entregado se devengaron en los Países Bajos sobre la base del artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118 o en Bélgica sobre la base del artículo 10, apartado 4, de dicha Directiva. En particular, se pregunta, en esencia, si la comprobación de que falta una cantidad de productos sujetos a impuestos especiales que circulan en régimen suspensivo en el momento de descargar el medio de transporte en que se encuentren dichos productos debe considerarse una irregularidad producida durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales, de conformidad con el artículo 10, apartado 2, de dicha Directiva, o más bien una situación en la que los productos sujetos a impuestos especiales no han llegado a su destino sin que se haya observado ninguna irregularidad durante esa circulación, en el sentido del artículo 10, apartado 4, de esa misma Directiva.

20 En estas circunstancias, el gerechtshof 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 10, apartado 2, de la Directiva [2008/118] en el sentido de que se cumplen los requisitos establecidos en dicha disposición cuando no hayan llegado a su destino los productos sujetos a impuestos especiales que circulaban en régimen suspensivo, o parte de ellos, y el hecho de que faltaban productos no se haya detectado hasta el momento de la descarga del medio de transporte, de modo que la comprobación de que faltaban productos constituye la irregularidad y, por tanto, el Estado miembro de llegada es competente para recaudar el impuesto? ¿O debe considerarse que el acontecimiento previo desconocido que causó que no llegasen a su destino los productos constituye la irregularidad a que se refiere el artículo 10, apartado 4, de la Directiva [2008/118], de modo que el Estado miembro de expedición es competente para recaudar el impuesto?»

## Sobre la cuestión prejudicial

21 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que se aplica a una situación en la que los productos sujetos a impuestos especiales que circulan en régimen suspensivo no han llegado íntegramente a su destino y la falta de productos no se ha detectado hasta el momento de la descarga del medio de transporte en que se encontraban dichos productos, de modo que, al considerarse que la irregularidad, en el sentido de dicha disposición, se ha producido en el Estado de llegada, los impuestos especiales se devengan en este.

22 Con carácter preliminar, procede recordar que, en virtud del artículo 2 de la Directiva 2008/118, están sujetos a impuestos especiales los productos a que se refiere el artículo 1 de dicha Directiva en el momento de su fabricación en el territorio de la Unión Europea o de su importación a dicho territorio. Aunque el hecho generador de los impuestos especiales es la fabricación o la importación de los productos de que se trata en el referido territorio, a tenor del artículo 7, apartado 1, de la Directiva 2008/118, el devengo únicamente se produce en el momento de despacho a consumo de esos productos.

23 Con arreglo al artículo 17, apartado 1, letra a), inciso i), de la Directiva 2008/118, los productos sujetos a impuestos especiales pueden circular en régimen suspensivo dentro del territorio de la Unión, en particular, como en el litigio principal, desde un depósito fiscal situado en un Estado miembro con destino a otro depósito fiscal situado en otro Estado miembro. Este régimen suspensivo se caracteriza por el hecho de que los impuestos especiales correspondientes a los productos comprendidos en dicho régimen todavía no son exigibles, aunque el hecho imponible ya se haya producido. En consecuencia, en lo que respecta a los productos sujetos a impuestos especiales, el citado régimen retrasa el devengo de los impuestos especiales hasta que se cumpla un supuesto de devengo (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 22 y jurisprudencia citada).

24 En lo que atañe a los productos sujetos a impuestos especiales que circulan en régimen suspensivo (en lo sucesivo, «productos sujetos a impuestos especiales»), el artículo 7, apartado 2, letra a), de la Directiva 2008/118 establece que se considerará despacho a consumo toda salida de dicho régimen, tanto regular como irregular.

25 En este contexto, el artículo 10 de la Directiva 2008/118 establece una serie de normas para determinar el Estado miembro en el que debe considerarse que los productos sujetos a impuestos especiales han sido despachados a consumo como consecuencia de irregularidades acaecidas durante su circulación.

26 A efectos de la aplicación del artículo 10 de la Directiva 2008/118, la «irregularidad» se define, en el artículo 10, apartado 6, de esta Directiva, como toda situación que se produce durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales, excepto la mencionada en el artículo 7, apartado 4, de dicha Directiva, debido a la cual una circulación, o parte de ella, no haya finalizado conforme a lo previsto en el artículo 20, apartado 2, de esa misma Directiva.

27 En lo que respecta a este concepto de «irregularidad», el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la comprobación, en el momento de la entrega, de que falta una cantidad de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo saca a la luz una situación necesariamente acaecida en el pasado, debido a la cual los productos que faltan no fueron objeto de la entrega, de modo que, de conformidad con el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118, su circulación no ha finalizado. Por consiguiente, esta situación constituye una irregularidad en el sentido del artículo 10, apartado 6, de esta Directiva. Una irregularidad de estas características da lugar necesariamente a la salida del régimen suspensivo y, por consiguiente, al despacho a consumo presumido de conformidad con el artículo 7, apartado 2, letra a), de la referida Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 43).

28 A este respecto, procede subrayar que la comprobación de que faltan productos en el momento de la entrega no constituye en sí misma la irregularidad en el sentido del artículo 10, apartado 6, de la Directiva 2008/118. En efecto, la situación que ha sido calificada de irregularidad por la

jurisprudencia mencionada en el anterior apartado 27 es aquella en la que los productos que faltan no han sido objeto de una entrega y, por consiguiente, de conformidad con el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118, la circulación de dichos productos no ha finalizado. En consecuencia, la irregularidad, en el sentido del artículo 10, apartado 6, de dicha Directiva, consiste en la propia existencia de una cantidad que falta.

29 Además, como el concepto de irregularidad se define del mismo modo a los efectos de todo el artículo 10 de la Directiva 2008/118, debe tener idéntico significado para la aplicación tanto del artículo 10, apartado 2, de dicha Directiva como del artículo 10, apartado 4, de esta. Así pues, en cuanto irregularidad en el sentido del artículo 10, apartado 6, de la Directiva 2008/118, la situación en la que los productos que faltan no han sido objeto de la entrega de productos sujetos a impuestos especiales puede estar comprendida bien en el artículo 10, apartado 2, de la referida Directiva, bien en el artículo 10, apartado 4, de esta, según las circunstancias.

30 A este respecto, del tenor del artículo 10, apartados 2 y 4, de la Directiva 2008/118 se desprende que el artículo 10, apartado 2, de dicha Directiva resulta aplicable cuando se haya comprobado una irregularidad «durante la circulación» de productos sujetos a impuestos especiales, mientras que el artículo 10, apartado 4, de dicha Directiva se refiere al caso en que la irregularidad, aunque se haya producido durante la circulación, no se ha detectado en el transcurso de esta (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartados 38 y 53).

31 Así pues, procede examinar si debe considerarse que la comprobación de que falta una cantidad de productos sujetos a impuestos especiales efectuada al descargar el medio de transporte en el que estos se encuentran se produce aún durante la circulación de dichos productos, en el sentido del artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118, o una vez finalizada esa circulación.

32 A este respecto, del artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118 resulta, antes de nada, que la circulación de productos sujetos a impuestos especiales finaliza, en caso de circulación desde un depósito fiscal con destino a otro depósito fiscal, cuando el destinatario haya recibido la entrega de dichos productos.

33 A continuación, del contexto en el que se inscribe el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118 se desprende que el legislador de la Unión ha querido que la recepción efectiva de los productos sujetos a impuestos especiales sea el elemento que determine las condiciones en que ha de apreciarse la circulación de estos productos en el momento de su entrega (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 30).

34 Además, si se considerase que la recepción tiene lugar en el momento en que el medio de transporte de los productos sujetos a impuestos especiales llega a su destino, sin que el destinatario haya podido todavía comprobar la cantidad efectivamente recibida, el devengo del impuesto incumpliría una serie de requisitos derivados de la propia naturaleza del impuesto de que se trata, el cual requiere un conocimiento exacto de la cantidad de productos despachados a consumo (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartados 32 y 33).

35 Por último, procede señalar que los productos sujetos a impuestos especiales se entregan, por regla general, a un depositario de un depósito fiscal. Pues bien, al exigir a tal depositario, en virtud del artículo 16, apartado 2, letra d), de la Directiva 2008/118, que introduzca en su depósito fiscal y consigne en las cuentas, al final de la circulación, todos los productos sujetos a

impuestos especiales y hacer coincidir así estas operaciones materiales y contables con el momento en que finaliza la circulación de dichos productos, el legislador de la Unión deseó que dicho fin tuviera lugar en el momento en que tales productos fueran efectivamente recibidos por el depositario y su cantidad pudiera contabilizarse con exactitud para ser consignada en las actas del depósito (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 34).

36 En estas circunstancias, el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que debe considerarse que la circulación de productos sujetos a impuestos especiales no finaliza hasta el momento en que el destinatario haya podido conocer con exactitud la cantidad de productos efectivamente recibidos (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 32).

37 Por consiguiente, no cabe considerar que la circulación de los productos sujetos a impuestos especiales haya finalizado antes de la descarga completa del medio de transporte en que se encuentran dichos productos, ya que tal descarga o un control anterior a esta permiten al destinatario conocer con exactitud la cantidad de productos que efectivamente ha recibido (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, apartado 33).

38 De lo anterior se deduce que debe considerarse que la comprobación de que faltan productos, efectuada al descargar el medio de transporte en que se encuentran o al término de su descarga completa, se produce aún durante la circulación de tales productos, en el sentido del artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118.

39 Esta conclusión no se ve afectada por la duda que plantea el órgano jurisdiccional remitente, según la cual, al conceder tal alcance al artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118, el artículo 10, apartado 4, de dicha Directiva correría el riesgo de quedar privado de sentido, puesto que siempre será al descargar el medio de transporte, a más tardar, cuando se compruebe que falta una cantidad de productos, por lo que tal situación siempre estaría comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 10, apartado 2, de dicha Directiva.

40 En efecto, el artículo 10, apartado 4, de la Directiva 2008/118 sigue siendo aplicable, en particular, cuando la cantidad de productos sujetos a impuestos especiales recibida por el destinatario es inferior a la que se le debía entregar, pero esta irregularidad, por la razón que sea, no se detecta durante la circulación, sino en una fase posterior. Tal puede ser el caso, en concreto, cuando el destinatario no haya controlado la cantidad de los productos al descargarlos y la falta de productos no se haya comprobado hasta después de finalizada la circulación de estos o cuando, debido a un control erróneo de la cantidad de los productos al descargarlos, el destinatario haya considerado que la cantidad entregada estaba completa y la comprobación de que falta una cantidad solo se produce posteriormente.

41 Del mismo modo, el considerando 11 de la Directiva 2008/118 no puede conducir a una interpretación diferente, puesto que se limita a resumir el contenido del artículo 10, apartados 1, 2 y 4, de dicha Directiva y no permite apartarse de las normas relativas a la determinación del Estado miembro en el que se devengan los impuestos especiales, tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 28 de enero de 2016, BP Europa (C-64/15, EU:C:2016:62), a la luz, en particular, del artículo 20, apartado 2, de dicha Directiva.

42 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la cuestión prejudicial que el artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que se aplica a una situación en la que los productos sujetos a impuestos especiales no han llegado íntegramente a su destino y la falta de productos no se ha detectado hasta el momento de la descarga del medio de transporte en que se encontraban dichos productos, de modo que, al considerarse que la irregularidad, en el sentido de dicha disposición, se ha producido en el Estado de llegada, los impuestos especiales se devengan en este.

## Costas

43 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal General no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Prejudicial)

declara:

**El artículo 10, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE,**

**debe interpretarse en el sentido de que**

**se aplica a una situación en la que los productos sujetos a impuestos especiales que circulan en régimen suspensivo no han llegado íntegramente a su destino y la falta de productos no se ha detectado hasta el momento de la descarga del medio de transporte en que se encontraban dichos productos, de modo que, al considerarse que la irregularidad, en el sentido de dicha disposición, se ha producido en el Estado de llegada, los impuestos especiales se devengan en este.**

Papasavvas Sampol Pucurull Steinfatt

Petrlík Valasidis

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 26 de noviembre de 2025.

Firmas