HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

11 iulie 2013 *

„Codul vamal comunitar — Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 — Articolul 206 — Nașterea unei datorii vamale — Furtul unor mărfuri plasate sub regimul de antrepozit vamal — Noțiunea «pierdere iremediabilă a mărfurilor ca urmare a unui caz de forță majoră» — Directiva 2006/112/CE — Articolul 71 — Taxa pe valoarea adăugată — Fapt generator — Exigibilitatea taxei”

În cauza C-273/12,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Cour de cassation (Franța), prin decizia din 30 mai 2012, primită de Curte la 4 iunie 2012, în procedura

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l’agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

împotriva

Harry Winston SARL,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, domnii G. Arestis (raportor), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev și J. L. da Cruz Vilaça, judecători,

avocat general: domnul N. Wahl,

grefier: domnul V. Tourrès, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 21 martie 2013,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Harry Winston SARL, de X. Jauze, avocat;

— pentru guvernul francez, de G. de Bergues, de D. Colas și de C. Candat, în calitate de agenți;

— pentru guvernul ceh, de M. Smolek și de J. Vláčil, în calitate de agenți;

— pentru guvernul eston, de M. Linntam, în calitate de agent;

— pentru guvernul elen, de K. Paraskevopoulou și de Z. Chatzipavlou, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: franceza.

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

— pentru Comisia Europeană, de C. Soulay și de B.-R. Killmann, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 206 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO L 302, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 5, p. 58), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 1791/2006 al Consiliului din 20 noiembrie 2006 (JO L 363, p. 1, Ediție specială, 01/vol. 7, p. 15, denumit în continuare „Codul vamal”), și a articolului 71 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 Cererea a fost prezentată în cadrul unui litigiu între directeur général des douanes et droits indirects și chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (denumiți în continuare, împreună, „administrația vamală”), pe de o parte, și Harry Winston SARL (denumită în continuare „Harry Winston”), pe de altă parte, referitor la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) aferente unor mărfuri care au fost furate în timp ce se aflau sub regimul de antrepozit vamal.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 79/623/CEE

3 Al nouălea considerent al Directivei 79/623/CEE a Consiliului din 25 iunie 1979 privind armonizarea actelor cu putere de lege și a normelor administrative în materie de datorie vamală (JO L 179, p. 31), abrogat prin Codul vamal, avea următorul cuprins:

„[...] pe lângă plata datoriei vamale sau prescripția acesteia potrivit dispozițiilor în vigoare, cauzele de stingere [a datoriei vamale] trebuie să se întemeieze pe constatarea faptului că mărfurile nu au primit efectiv destinația economică ce justifică taxele vamale la import sau taxele vamale la export.” [traducere neoficială]

Codul vamal

4 Articolul 202 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„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 ale articolului 177 a doua liniuță.”

5 Articolul 203 din Codul vamal prevede:

„(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.

(3) Debitorii vamali sunt:

— persoana care a sustras mărfurile de sub supraveghere vamală;

— orice persoană care a participat la o astfel de acțiune și care știa sau ar fi trebuit să știe în mod normal că mărfurile au fost sustrase de sub supraveghere vamală;

— orice persoană care a dobândit sau deținut mărfurile în cauză și care știa sau ar fi trebuit să știe, în mod normal, în momentul cumpărării sau primirii mărfurilor, că ele au fost sustrase de sub supraveghere vamală și

— după caz, persoana care trebuie să execute obligațiile care rezultă din depozitarea temporară a mărfurilor sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate acele mărfuri.”

6 Potrivit articolului 204 din Codul vamal:

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

(a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

[...]

în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

[...]”

7 Articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„(1) Prin derogare de la articolul 202 și articolul 204 alineatul (1) litera (a), se consideră că nu a luat naștere nicio datorie vamală la import pentru anumite mărfuri atunci când persoana interesată face dovada că neîndeplinirea obligațiilor ce rezultă din:

— dispozițiile articolelor 38-41 și ale articolului 177 a doua liniuță sau

— păstrarea mărfurilor respective în depozit temporar sau

— utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate mărfurile,

este urmare a distrugerii totale ori a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective, pentru o cauză ce ține de natura mărfurilor sau cazul fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritățile vamale.

În sensul prezentului alineat, mărfurile sunt pierdute iremediabil când devin de neutilizat de către orice persoană."

8 Articolul 233 din Codul vamal are următorul cuprins:

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

[...]

(c) în cazul în care, cu privire la mărfurile declarate pentru un regim vamal ce implică obligația de plată a drepturilor:

— declarația vamală este invalidată;

— mărfurile, înainte de a primi liberul de vamă, sunt fie puse sub sechestru și simultan sau ulterior confiscate, fie distruse din dispoziția autorităților vamale, fie distruse sau abandonate în conformitate cu articolul 182, fie distruse sau iremediabil pierdute dintr-un motiv care ține de natura lor sau de caz fortuit sau forță majoră;

[...]"

Directiva TVA

9 Articolul 2 alineatul (1) literele (a) și (d) din Directiva TVA prevede:

„(1) Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

(a) livrarea de bunuri efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]

(d) importul de bunuri."

10 Articolul 70 din Directiva TVA prevede:

„Faptul generator intervine și TVA devine exigibilă atunci când bunurile sunt importate."

11 Articolul 71 din Directiva TVA are următorul cuprins:

„(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 exigibilă doar în momentul în care bunurile nu mai intră sub incidența regimurilor sau situațiilor respective.

Cu toate acestea, atunci când bunurile importate sunt supuse unor 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.

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

12 Articolul 156 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA indică faptul că „[s]tatele membre pot scuti [...] livrarea de bunuri destinate plasării sub regim de antrepozit vamal [...]".

Dreptul francez

13 *Bulletin officiel des douanes françaises* (publicație oficială a administrației vamale franceze) nr. 6551 din 29 mai 2002 prevede, în capitolul 9 titlul III:

„A) Lipsa unor mărfuri constatată de organele vamale sau de utilizator

Articolele 203 și 206 din [Codul vamal], articolul 520-2 din [Normele de aplicare a Codului vamal]

12. În cazul distrugerii sau al pierderii iremediabile a unor mărfuri, (furt, incendiu, inundație...) operatorul trebuie să prezinte elemente care să probeze cantitatea distrusă ori pierdută.

[...]

14. Taxele vamale și alte taxe aferente cantității de mărfuri dispărute sunt datorate cu excepția cazului în care operatorul dovedește că este vorba despre un caz fortuit sau de forță majoră.

[...]

C) Scutirea de taxe vamale și de alte taxe

[...]

Cazul fortuit sau forța majoră

Articolele 203 și 206 din [Codul vamal] și articolul 862 din [Normele de aplicare a Codului vamal]

1. În cazul în care consideră că a fost victima unui caz de forță majoră, antrepozitarul va trebui să depună, la biroul de control, o cerere scrisă de scutire de drepturi vamale și de alte taxe pentru mărfurile distruse sau pierdute, însoțită de toate documentele justificative și elementele de probă [...].

[...]

4. Trebuie subliniat însă că jurisprudența Curții [Hotărârea din 5 octombrie 1983, Esercizio Magazzini Generali și Mellina Agosta (186/82 și 187/82, Rec., p. 2951)] a stabilit că sustragerea de către terți, chiar dacă nu există o culpă dovedită a debitorului, a unor mărfuri supuse taxelor vamale nu stinge obligația aferentă acestora. Astfel, furtul nu constituie un caz de forță majoră și nu determină stingerea datoriei vamale.

[...]"

Litigiul principal și întrebările preliminare

14 În urma unui jaf armat cu sechestrare de persoane comis la 6 octombrie 2007, în cursul căruia au fost sustrase bijuterii plasate în regim de antrepozit vamal, administrația vamală, printr-o înștiințare de plată din 16 noiembrie 2007, a solicitat societății Harry Winston plata taxelor vamale și a TVA-ului aplicabil mărfurilor menționate. Harry Winston, după ce a formulat, fără succes, o contestație administrativă, a chemat în judecată administrația vamală în scopul anulării acestei înștiințări.

15 Printr-o hotărâre din 3 iunie 2009, tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris a anulat înștiințarea de plată în ceea ce privește TVA-ul și, în privința taxelor vamale, a suspendat judecarea cauzei până la pronunțarea Curții cu privire la două întrebări preliminare având ca obiect interpretarea articolului 206 din Codul vamal.

16 Administrația vamală a formulat apel împotriva acestei hotărâri.

17 Printr-o hotărâre din 7 decembrie 2010, cour d'appel, pe de o parte, a confirmat hotărârea pronunțată de tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris prin care a fost anulată înștiințarea de plată în ceea ce privește TVA-ul și, pe de altă parte, a reformat hotărârea în privința datoriei vamale.

18 În ceea ce privește taxele vamale, cour d'appel a arătat, întemeindu-se pe *Bulletin officiel des douanes* nr. 6551 din 29 mai 2002, că administrația franceză asimila furtul mărfurilor cu distrugerea sau pierderea iremediabilă a acestora în sensul articolului 206 din Codul vamal și că această doctrină l-ar scuti pe operator dacă ar demonstra că pierderea iremediabilă, în speță furtul, rezultă dintr-un caz de forță majoră.

19 Cour d'appel a considerat astfel că Harry Winston fusese îndreptățită să considere, întemeindu-se pe principiul încrederii legitime, că nu trebuia să plătească taxe vamale în speță, cu condiția să demonstreze că acest furt fusese rezultatul unui caz de forță majoră. În această privință, cour d'appel a arătat că, întrucât jaful armat în cauză a fost, prin brutalitatea și prin caracteristicile sale criminologice, imprevizibil și inevitabil, acesta întrunea condițiile forței majore și condusese la o pierdere iremediabilă a mărfurilor.

20 În ceea ce privește TVA-ul, cour d'appel a apreciat că Curtea a declarat, în Hotărârea din 14 iulie 2005, British American Tobacco și Newman Shipping (C-435/03, Rec., p. I-7077), că furtul mărfurilor nu constituie o „livrare de bunuri cu titlu oneros" în sensul articolului 2 din Directiva TVA și nu poate, așadar, să fie supus ca atare TVA-ului.

21 Administrația vamală a formulat recurs. Aceasta a reproșat cour d'appel, pe de o parte, că nu verificase, astfel cum i se solicitase, dacă Curtea nu declarase, în Hotărârea Esercizio Magazzini Generali și Mellina Agosta, citată anterior, că furtul mărfurilor supuse taxelor vamale nu stingea obligația aferentă acestora și, pe de altă parte, în ceea ce privește TVA-ul, că statuase întemeindu-se pe Hotărârea British American Tobacco și Newman Shipping, citată anterior, deși, în speță, faptul generator al taxei nu consta într-o „livrare de bunuri cu titlu oneros" în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, ci într-un „import" prevăzut la articolul 2 alineatul (1) litera (d) din această directivă.

22 Cour de cassation subliniază că două elemente noi, intervenite ulterior Hotărârii Esercizio Magazzini Generali și Mellina Agosta, citată anterior, împiedică să se considere cu certitudine că această hotărâre face parte în continuare din dreptul pozitiv. În primul rând, Codul vamal, adoptat în 1992, nu a preluat cerința prevăzută de al nouălea considerent al Directivei 79/623, vizat de Hotărârea Esercizio Magazzini Generali și Mellina Agosta, citată anterior, care condiționa stingerea datoriei vamale de împrejurarea, constatată sau prezumată, că mărfurile nu au reintrat în circuitul economic după ce a avut loc furtul. În al doilea rând, Curtea a reținut, în Hotărârea British American Tobacco și Newman Shipping, citată anterior, că furtul mărfurilor nu constituie o „livrare de bunuri cu titlu oneros" în sensul articolului 2 din Directiva TVA și nu poate, așadar, să fie supus ca atare TVA-ului.

23 În aceste condiții, Cour de cassation a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 206 din [Codul vamal] trebuie interpretat în sensul că furtul unor mărfuri plasate sub regimul de antrepozit vamal, care a avut loc în împrejurările din speță, constituie o pierdere iremediabilă a mărfurilor și un caz de forță majoră, cu consecința că, într-o astfel de ipoteză, se consideră că nu a luat naștere nicio datorie vamală la import?

2) Furtul de mărfuri deținute sub regim de antrepozit vamal este de natură să determine intervenția faptului generator și exigibilitatea [TVA-ului] în temeiul articolului 71 din [Directiva TVA]?"

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

24 Cu titlu introductiv, trebuie arătat că, chiar dacă, pe plan formal, instanța de trimitere și-a limitat întrebarea la interpretarea articolului 206 din Codul vamal, o astfel de împrejurare nu împiedică Curtea să îi furnizeze toate elementele de interpretare a dreptului Uniunii care pot fi utile pentru judecarea cauzei cu care este sesizată, indiferent dacă respectiva instanță s-a referit sau nu s-a referit la acestea în enunțul întrebării menționate. Astfel, întrebările adresate trebuie soluționate în lumina tuturor dispozițiilor Tratatului CE și ale dreptului derivat care ar putea fi relevante în raport cu problema ridicată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 aprilie 2012, van Putten și alții, C-578/10-C-580/10, punctele 23 și 24, precum și jurisprudența citată).

25 Este cert că, în situații care, întrucât intră în domeniul de aplicare al articolului 202 și al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, ar fi trebuit în principiu să dea naștere unei datorii vamale, articolul 206 din codul menționat exclude, prin derogare de la aceste articole, nașterea unei astfel de datorii în ipoteza în care persoana interesată face dovada că neîndeplinirea obligațiilor sale este urmarea distrugerii sau a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective, pentru o cauză ce ține de însăși natura mărfurilor sau de un caz fortuit ori de forță majoră, sau o consecință a autorizării de către autoritățile vamale. Rezultă că articolul 206 din Codul vamal nu se poate aplica decât în situațiile în care este susceptibilă nașterea unei datorii vamale în temeiul articolului 202 și al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din acest cod.

26 Articolul 202 din Codul vamal privește nașterea unei datorii vamale în situații de introducere ilegală a unor mărfuri pe teritoriul vamal al Uniunii Europene, ceea ce nu corespunde situației de fapt din litigiul principal.

27 În ceea ce privește articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, nici acesta nu este aplicabil în speță întrucât este necesar să se arate că el privește nașterea unei datorii vamale la import în cazul neexecutării uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse taxelor vamale la import, din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate, în alte cazuri decât cele prevăzute la articolul 203 din acest cod. Astfel, articolele 203 și 204 din Codul vamal au domenii de aplicare distincte, primul vizând comportamente care au ca rezultat o sustragere a mărfurilor de sub supravegherea vamală, iar al doilea având ca obiect nerespectarea unor obligații și a unor condiții legate de diferitele regimuri vamale.

28 Pentru a stabili în temeiul căruia dintre aceste două articole a luat naștere o datorie vamală la import, trebuie mai întâi să se examineze dacă faptele în discuție constituie o sustragere de sub supravegherea vamală, în sensul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal. Numai în situația în care răspunsul la această întrebare este negativ pot deveni aplicabile dispozițiile articolului 204 din Codul vamal (a se vedea Hotărârea din 12 februarie 2004, Hamann International, C-337/01, Rec., p. I-1791, punctul 30).

29 În ceea ce privește mai precis noțiunea de sustragere de sub supravegherea vamală, care figurează la articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, această noțiune trebuie înțeleasă ca incluzând orice acțiune sau omisiune care are drept rezultat, chiar dacă numai pe moment, împiedicarea accesului autorității vamale competente la mărfuri aflate sub supraveghere vamală și a efectuării controalelor prevăzute de legislația vamală (Hotărârea din 11 iulie 2002, Liberexim, C-371/99, Rec., p. I-6227, punctul 55 și jurisprudența citată, Hotărârea din 29 aprilie 2004, British American Tobacco, C-222/01, Rec., p. I-4683, punctul 47 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 20 ianuarie 2005, Honeywell Aerospace, C-300/03, Rec., p. I-689, punctul 19).

30 Aceasta se întâmplă atunci când, într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, mărfuri plasate sub un regim suspensiv au fost furate (a se vedea Hotărârea din 15 septembrie 2005, United Antwerp Maritime Agencies și Seaport Terminals, C-140/04, Rec., p. I-8245, punctul 31).

31 Pe de altă parte, nașterea unei datorii vamale în astfel de circumstanțe se justifică prin faptul că mărfurile care se găsesc în mod fizic într-un antrepozit vamal în Uniune ar fi supuse unor taxe vamale dacă nu ar beneficia de regimul suspensiv al antrepozitului vamal. Prin urmare, un furt comis într-un antrepozit vamal are drept consecință deplasarea acestor mărfuri în afara antrepozitului vamal fără a fi vămuite. Prezumția reținută de Curte în Hotărârea Esercizio Magazzini Generali și Mellina Agosta, citată anterior, potrivit căreia, în cazul unui furt, marfa intră în circuitul economic al Uniunii, este, așadar, în continuare pertinentă, în pofida faptului că în Codul vamal nu se mai regăsește textul celui de al nouălea considerent al Directivei 79/623, vizat de respectiva hotărâre.

32 În orice caz, astfel cum s-a arătat la punctul 25 din prezenta hotărâre, articolul 206 din Codul vamal nu permite excluderea nașterii unei datorii vamale în cazul pierderii iremediabile a mărfurilor ca urmare a unui caz de forță majoră în ipoteza sustragerii unor mărfuri de sub supravegherea vamală prevăzută la articolul 203 alineatul (1) din codul menționat.

33 Din aceste considerații rezultă că furtul unor mărfuri, intervenit în împrejurări precum cele din cauza principală, determină nașterea unei datorii vamale la import, în temeiul articolului 203 alineatul (1) din Codul vamal, și că, drept urmare a celor arătate la punctul 28 din prezenta hotărâre, furtul unor mărfuri plasate, precum în cauza principală, sub regimul de antrepozit vamal nu intră sub incidența articolului 204 alineatul (1) litera (a) din același cod.

34 În aceste condiții, întrucât articolul 202 și articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal nu sunt aplicabile în cauza principală, nu este necesară interpretarea articolului 206, care nu se aplică decât în situații în care o datorie vamală este susceptibilă să ia naștere în temeiul acestor dispoziții.

35 În ceea ce privește argumentul invocat de guvernul francez prin care Curtea este invitată să ia în considerare articolul 233 litera (c) din Codul vamal, este necesar să se sublinieze că, în cadrul ședinței, Harry Winston și Comisia Europeană au arătat, în mod întemeiat, că această dispoziție nu se aplică decât mărfurilor declarate pentru un regim vamal ce presupune plata taxelor și că, în măsura în care regimul de antrepozit vamal este un regim suspensiv, el nu îndeplinește această condiție. Prin urmare, nu este necesară examinarea în speță a ipotezei stingerii datoriei vamale, astfel cum este prevăzută la articolul 233 litera (c) din Codul vamal.

36 Având în vedere ceea ce precedă, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 203 alineatul (1) din Codul vamal trebuie interpretat în sensul că furtul unor mărfuri plasate sub regimul de antrepozit vamal constituie o sustragere a mărfurilor menționate, în sensul acestei dispoziții, care determină nașterea unei datorii vamale la import și că articolul 206 din acest cod nu se poate aplica decât în situațiile în care este susceptibilă nașterea unei datorii vamale în temeiul articolului 202 și al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din codul menționat.

Cu privire la a doua întrebare

37 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, Curții să stabilească dacă articolul 71 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că furtul unor mărfuri plasate sub regimul de antrepozit vamal determină intervenția faptului generator și exigibilitatea TVA-ului.

38 Din cererea de decizie preliminară reiese că instanța de trimitere consideră că faptul generator nu ar interveni și că această taxă nu ar deveni exigibilă, în cauza principală, decât în momentul în care bunurile ies de sub regimul de antrepozit vamal, în temeiul articolului 71 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA.

39 Cu toate acestea, după cum reiese de altfel din observațiile scrise prezentate Curții de mai multe state membre și de Comisie, se impune ca în speță să fie aplicat articolul 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA, potrivit căruia faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil în momentul în care intervin faptul generator și exigibilitatea taxelor vamale.

40 Articolul 70 din Directiva TVA prevede principiul că faptul generator intervine și TVA-ul devine exigibil atunci când bunurile sunt importate. Astfel, 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 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 În această privință, trebuie amintit că 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, pe de altă parte, confirmat de faptul că articolul 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA autorizează statele membre să lege faptul generator și exigibilitatea TVA-ului la import de cele ale taxelor vamale (a se vedea în special Hotărârea din 6 decembrie 1990, Witzemann, C-343/89, Rec., p. I-4477, punctul 18, și Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, Rec., p. I-3799, punctele 90 și 91).

42 Într-o cauză precum litigiul principal, în măsura în care, conform articolului 203 din Codul vamal, o datorie vamală ia naștere la momentul sustragerii mărfurilor, plasate sub regimul de antrepozit vamal, de sub supravegherea vamală, cu alte cuvinte la momentul furtului respectivelor mărfuri, trebuie să se rețină că TVA-ul a devenit exigibil în același moment, în temeiul articolului 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA.

43 Hotărârea British American Tobacco și Newman Shipping, citată anterior, nu poate repune în discuție acest răspuns. Astfel, în timp ce, în cauza în care s-a pronunțat acea hotărâre, faptul generator analizat era livrarea cu titlu oneros a unor bunuri, în litigiul principal, faptul generator de care se prevalează administrația vamală este importul bunurilor. Astfel, răspunsul dat de Curte în Hotărârea British American Tobacco și Newman Shipping, citată anterior, potrivit căruia furtul mărfurilor nu poate fi considerat o livrare de bunuri cu titlu oneros și nu poate, prin urmare, să fie supus TVA-ului, nu poate fi transpus împrejurărilor prezentei cauze.

44 Astfel, în litigiul principal, baza de impozitare a taxei a putut fi identificată întrucât importul mărfurilor constituia faptul generator al TVA-ului. Furtul mărfurilor a dat naștere unei datorii vamale la import, iar exigibilitatea taxelor vamale a condus automat la exigibilitatea TVA-ului.

45 Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că furtul mărfurilor plasate sub regimul de antrepozit vamal determină intervenția faptului generator și exigibilitatea TVA-ului.

Cu privire la cheltuielile de judecată

46 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 203 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 1791/2006 al Consiliului din 20 noiembrie 2006, trebuie interpretat în sensul că furtul unor mărfuri plasate sub regimul de antrepozit vamal constituie o sustragere a mărfurilor menționate, în sensul acestei dispoziții, care determină nașterea unei datorii vamale la import. Articolul 206 din acest regulament nu se poate aplica decât în situațiile în care este susceptibilă nașterea unei datorii vamale în temeiul articolului 202 și al articolului 204 alineatul (1) litera (a) din regulamentul menționat.**

2) **Articolul 71 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că furtul mărfurilor plasate sub regimul de antrepozit vamal determină intervenția faptului generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată.**

Semnături