

Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0275

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

28 martie 2019 (*1)

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Directiva 2006/112/CE – Articolul 131 și articolul 146 alineatul (1) litera (a) – Scutire a livrărilor de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene – Condiție pentru scutire prevăzută de dreptul național – Plasarea unor bunuri sub un anumit regim vamal – Dovada plasării sub regimul de export”

În cauza C-275/18,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă), prin decizia din 28 martie 2018, primită de Curte la 23 aprilie 2018, în procedura

Milan Vinš

împotriva

Odvolací finanční ředitelství,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din doamna A. Prechal (raportoare), președintă de cameră, domnii F. Biltgen, J. Malenovský și C. G. Fernlund și doamna L. S. Rossi, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

–

pentru Odvolací finanční ředitelství, de T. Rozehnal și de D. Jeroušek, în calitate de agenți;

–

pentru guvernul ceh, de M. Smolek, de J. Vlášil și de O. Serdula, în calitate de agenți;

–

pentru guvernul elen, de M. Tassopoulou și de A. Dimitrakopoulou, în calitate de agenți;

–

pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios, de J. Jokubauskaitė și de M. Salyková, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei f?r? concluzii, luat? dup? ascultarea doamnei avocate generale,

pronun?? prezenta

Hot?râre

1

Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolelor 131 ?i 146 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7, denumit? în continuare „Directiva TVA”).

2

Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între domnul Milan Vinš, pe de o parte, ?i Odvolací finan?ní ?editelství (Direc?ia fiscal? pentru solu?ionarea contesta?iilor, Republica Ceh?), pe de alt? parte, în leg?tur? cu refuzul autorit??ilor fiscale de a scuti de taxa pe valoarea ad?ugat? (TVA) mai multe livr?ri de bunuri expediate în afara Uniunii Europene.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva TVA

3

În capitolul 1, intitulat „Livrarea de bunuri”, din titlul IV, denumit „Opera?iuni taxabile”, din Directiva TVA, articolul 14 alineatul (1) din aceasta prevede:

„«Livrare de bunuri» înseamn? transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.”

4

În capitolul 1, intitulat „Dispozi?ii generale”, din titlul IX, denumit „Scutiri”, din Directiva TVA, articolul 131 din aceasta prevede:

„Scutirile prev?zute la capitolele 2-9 se aplic? f?r? s? aduc? atingere altor dispozi?ii comunitare ?i în conformitate cu condi?iile pe care statele membre le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corect? ?i direct? a acestor scutiri ?i de a preveni orice posibil? evaziune, fraud? sau abuz.”

5

Cuprins în capitolul 6, intitulat „Scutiri la export”, din titlul IX din Directiva TVA, articolul 146 alineatul (1) din aceasta prevede:

„Statele membre scutesc urm?toarele opera?iuni:

(a)

livrarea de bunuri expediate sau transportate la o destina?ie din afara Comunit??ii de c?tre

vânzător sau în contul acestuia;

[...]"

6

În capitolul 7, intitulat „Dispoziții diverse”, din titlul XI, denumit „Obligațiile persoanelor impozabile și ale anumitor persoane neimpozabile”, din Directiva TVA, articolul 273 din aceasta prevede:

„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.

[...]"

Codul vamal

7

Potrivit articolului 4 punctele 15-17 din 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), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 648/2005 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 2005 (JO 2005, L 117, p. 13, Ediție specială, 02/vol. 17, p. 220) (denumit în continuare „Codul vamal”):

„În sensul prezentului cod, se aplică următoarele definiții:

[...]

15.

«Destinația vamală a mărfurilor» reprezintă:

(a)

plasarea mărfurilor sub un regim vamal;

[...]

16.

«Regim vamal» reprezintă:

[...]

(h)

exportul.

17.

«Declara?ie vamal?» reprezint? documentul în care o persoan? indic? în forma ?i modalitatea prev?zut? dorin?a de a plasa m?rfurile sub un anumit regim vamal.»

8

În sec?iunea 1, intitulat? „Plasarea m?rfurilor sub un regim vamal”, din capitolul 2, intitulat „Regimuri vamale”, din titlul IV, denumit „Destina?ia vamal?”, din Codul vamal, articolul 59 din acesta prevede:

„(1) Toate m?rfurile destinate plas?rii sub un regim vamal fac obiectul unei declara?ii pentru regimul vamal respectiv.

(2) M?rfurile comunitare declarate pentru un regim de export de perfec?ionare pasiv?, de tranzit sau de antrepozit vamal sunt supuse supravegherii vamale din momentul accept?rii declara?iei vamale pân? în momentul în care ele p?r?esc teritoriul vamal al Comunit??ii, sunt distruse sau declara?ia vamal? este invalidat?.”

9

Articolul 61 din codul men?ionat prevede:

„Declara?ia vamal? trebuie f?cut?:

(a)

în scris sau

(b)

utilizând o tehnic? de prelucrare a datelor atunci când se prevede astfel prin dispozi?iile stipulate în conformitate cu procedura comitetului sau când este autorizat? de autorit??ile vamale sau

(c)

printr?o declara?ie verbal? sau orice alt document prin care titularul m?rfurilor î?i exprim? voin?a de a le plasa sub un regim vamal, când aceast? posibilitate este prev?zut? în normele adoptate în conformitate cu procedura comitetului.”

10

Inclus în sec?iunea 4, intitulat? „Exportul”, din respectivul capitol 2, articolul 161 alineatele (1) ?i (2) din Codul vamal prevede:

„(1) Regimul de export permite m?rfurilor comunitare s? ias? de pe teritoriul vamal al Comunit??ii.

Exportul presupune aplicarea formalit??ilor de ie?ire, inclusiv a m?surilor de politic? comercial? ?i, dup? caz, a drepturilor de export.

(2) [...] [T]oate m?rfurile comunitare destinate exportului sunt plasate sub regimul de export.”

Regulamentul (CEE) nr. 2454/93

11

Cuprins în capitolul 2, intitulat „Exportul definitiv”, din titlul IV, denumit „Dispoziții de aplicare referitoare la export”, din partea II, intitulată „Destinația vamală”, din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului nr. 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 7, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 1875/2006 al Comisiei din 18 decembrie 2006 (JO 2006, L 360, p. 64, Ediție specială, 02/vol. 22, p. 129), articolul 795 alineatul (1) din acesta prevede:

„În cazul în care o marfă părăsește teritoriul vamal al Comunității fără să fi făcut obiectul unei declarații de export, această declarație se depune ulterior de către exportator la biroul vamal competent din locul unde acesta este stabilit.

[...]

Acceptarea acestei declarații de către autoritățile vamale este condiționată de prezentarea de către exportator a următoarelor elemente:

[...]

(b)

justificări suficiente privind natura și cantitatea mărfurilor și realitatea ieșirii de pe teritoriul vamal al Comunității.

[...]”

Dreptul ceh

12

Intitulat „Document fiscal pentru export”, articolul 33a din Legea nr. 235/2004 privind taxa pe valoarea adăugată, în versiunea în vigoare la data faptelor din litigiul principal, prevede:

„Document fiscal pentru export înseamnă:

a)

o decizie a biroului vamal privind exportul de bunuri către un stat terț prin care biroul vamal confirmă ieșirea bunurilor de pe teritoriul Uniunii [...]”.

13

Articolul 66 din această lege are următorul cuprins:

„(1) În sensul prezentei legi, exportul de bunuri înseamnă ieșirea bunurilor de pe teritoriul Uniunii și intrarea pe teritoriul unui stat terț, cu condiția ca bunurile să fi fost supuse regimului vamal pentru export, [...]”

(2) Sunt scutite de taxă livrările de bunuri expediate sau transportate de pe teritoriul național către un stat terț

a)

de vânzător sau în contul acestuia [...]

[...]

(4) În cazul livrării bunurilor către un stat terț, data la care se consideră că a avut loc tranzacția este data la care bunurile au ieșit de pe teritoriul Uniunii, astfel cum este confirmat de biroul vamal. Livrarea bunurilor pe teritoriul unui stat terț trebuie dovedită de persoana impozabilă printr-un document fiscal emis în conformitate cu articolul 33a litera a) din prezenta lege.

[...]

(6) În situația în care ieșirea bunurilor de pe teritoriul Uniunii nu este confirmată de biroul vamal prin includerea unei mențiuni în documentul fiscal, persoana impozabilă poate să dovedească ieșirea bunurilor prin alte mijloace de probă.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

14

Între anul 2012 și anul 2014, domnul Vinš a expediat în fiecare lună, prin poștă, între 400 și 500 de obiecte de colecție din domeniul militar în afara Uniunii. El nu a depus pentru aceste mărfuri o declarație privind TVA, considerând că livrările în cauză erau scutite de TVA întrucât vizau bunuri destinate exportului.

15

Prin decizia din 27 august 2015, Direcția fiscală pentru soluționarea contestațiilor a confirmat în esență deciziile de impunere emise de autoritățile fiscale prin care domnul Vinš a fost obligat la plata TVA-ului aferent livrărilor de mărfuri în cauză, pentru motivul că acesta nu demonstrase că a plasat aceste mărfuri sub regimul vamal de export, astfel încât aceste livrări nu puteau beneficia, în conformitate cu articolul 66 alineatul (1) din Legea nr. 235/2004, de scutirea la export.

16

Acțiunea introdusă de domnul Vinš împotriva acestei decizii a fost respinsă de Krajský soud v Hradci Králové (Curtea Regională din Hradec Králové, Republica Cehă), întrucât această instanță a considerat că cerința plasării bunurilor destinate exportului sub regimul vamal de export, ca o condiție a dreptului la scutire la export, era proporțională, permitea un control juridic eficient al exportului și era pe deplin conformă cu dreptul Uniunii. Ar fi insuficient, în această privință, ca bunurile în discuție să fi fost efectiv livrate în state terțe.

17

Domnul Vinš a formulat recurs la instanța de trimitere. În susținerea acțiunii sale, el arată că, pentru a îndeplini condițiile prevăzute la articolul 66 alineatul (1) din Legea nr. 235/2004, ceea ce contează este faptul că bunurile în cauză au părăsit teritoriul Uniunii și, prin urmare, că au fost efectiv livrate într-un stat terț. Un astfel de fapt ar putea fi demonstrat prin confirmarea biroului vamal sau prin alte mijloace de probă, inclusiv documentele eliberate de serviciile poștale. Domnul Vinš face trimitere în această privință la Hotărârea din 19 decembrie 2013, *BDV Hungary Trading* (C-563/12, EU:C:2013:854), din care deduce că însuși condiția plasării bunurilor în cauză sub un regim vamal depășește ceea ce statele membre pot impune în temeiul articolului 131 din Directiva TVA.

18

Direc?ia fiscal? pentru solu?ionarea contesta?iilor ?i?a reiterat argumenta?ia potrivit c?reia condi?iile cumulative pentru a beneficia de scutirea livr?rii la export nu erau toate îndeplinite în cauza principal?. Aceasta sus?ine c? legiuitorul na?ional a introdus condi?ia privind plasarea bunurilor în discu?ie sub un regim vamal în scopul de a evita fraud? fiscal? ?i c? aceast? condi?ie este conform? cu Directiva TVA. Domnul Vinš s?a limitat, în opinia sa, la a prezenta afirma?ii care nu sunt sus?inute de niciun element de prob?.

19

Instan?a de trimitere consider? c?, de?i statelor membre li se permite, în conformitate cu articolul 131 din Directiva TVA, s? stabileasc? în legisla?ia lor na?ional? condi?ii în scopul de a asigura aplicarea corect? ?i direct? a scutirilor prev?zute de aceast? directiv?, printre care cele prev?zute la articolul 146 din directiva men?ionat?, ?i de a preveni orice posibil? evaziune, fraud? sau abuz, ele trebuie s? respecte îns?, cu aceast? ocazie, principiile generale ale dreptului Uniunii. Aceast? instan?? are îndoieli cu privire la faptul c? legisla?ia ceh? respect? principiile men?ionate impunând în sarcina persoanei impozabile obliga?ia de a dovedi plasarea bunurilor destinate exportului sub regimul vamal de export, în special atunci când persoana impozabil? este în m?sur? s? demonstreze c? aceste bunuri au p?r?sit efectiv teritoriul Uniunii.

20

În aceste condi?ii, Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativ? Suprem?, Republica Ceh?) a decis s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarele întreb?ri preliminare:

„1)

Dreptul de a beneficia de scutire de TVA pentru bunuri destinate exportului, în sensul articolului 146 din Directiva [TVA], poate fi condi?ionat de plasarea prealabil? a bunurilor în cauz? într?un regim vamal specific (dup? cum prevede articolul 66 din [Legea nr. 235/2004])?

2)

O astfel de reglementare na?ional? poate fi justificat? în lumina articolului 131 din Directiva TVA, ca o condi?ie menit? s? previn? orice evaziune, fraud? sau abuz?”

Cu privire la întreb?rile preliminare

21

Prin intermediul celor dou? întreb?ri, care trebuie analizate împreun?, instan?a de trimitere solicit? în esen?? s? se stabileasc? dac? articolul 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA coroborat cu articolul 131 din aceasta trebuie interpretat în sensul c? se opune ca o dispozi?ie legislativ? na?ional? s? supun? scutirea de TVA prev?zut? pentru bunurile destinate exportului în afara Uniunii condi?iei ca aceste bunuri s? fi fost plasate sub regimul vamal de export.

22

Trebuie amintit, în primul rând, că, potrivit articolului 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, statele membre scutesc livrarea de bunuri expediate sau transportate la o destinație din afara Uniunii de către vânzător sau în contul acestuia. Această dispoziție trebuie coroborată cu articolul 14 alineatul (1) din directiva menționată, potrivit căruia „livrare de bunuri” înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar (a se vedea în acest sens Hotărârea din 28 februarie 2018, Piekowsi, C-307/16, EU:C:2018:124, punctul 24).

23

Această scutire urmărește să garanteze impozitarea livrărilor de bunuri în cauză la locul de destinație al acestora, și anume cel în care produsele exportate vor fi consumate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 34).

24

Din dispozițiile vizate la punctul 22 din prezenta hotărâre și în special din termenul „expediate” utilizat la respectivul articol 146 alineatul (1) litera (a) rezultă că exportul unui bun se efectuează și că scutirea livrării la export este aplicabilă atunci când dreptul de a dispune de acest bun în calitate de proprietar a fost transmis cumpărătorului, furnizorul stabilește că acest bun a fost expedit sau transportat în afara Uniunii, iar, în urma acestei expedieri sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 28 februarie 2018, Piekowsi, C-307/16, EU:C:2018:124, punctul 25).

25

Or, pe de o parte, potrivit instanței de trimitere, este cert în cauza principală că bunurile în cauză au fost expediate de domnul Vinš, prin poștă, în afara teritoriului Uniunii, el afirmând printre altele că putea demonstra ieșirea efectivă a acestor bunuri de pe teritoriul respectiv prin intermediul unor documente eliberate de serviciile poștale.

26

Pe de altă parte, articolul 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA nu prevede o condiție, cum este cea prevăzută la articolul 66 alineatul (1) din Legea nr. 235/2004, potrivit căreia bunul destinat exportului trebuie să fie plasat sub regimul vamal de export pentru ca scutirea la export prevăzută de această primă dispoziție să fie aplicabilă.

27

Prin urmare, calificarea unei operațiuni drept livrare la export în temeiul articolului 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112 nu poate să depindă de plasarea bunurilor în cauză sub regimul vamal de export, plasarea a cărei omitere ar avea drept consecință privarea definitivă a persoanei impozabile de scutirea la export (a se vedea prin analogie Hotărârea din 19 decembrie 2013, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, punctul 27).

28

Cu toate acestea, și în al doilea rând, revine statelor membre sarcina de a stabili, în conformitate cu articolul 131 din Directiva TVA, condițiile în care scutesc operațiunile de export pentru a asigura aplicarea corectă și simplă a scutiților prevăzute de această directivă și pentru a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz. În exercitarea competențelor lor, statele membre trebuie să respecte însă principiile generale ale dreptului care fac parte din ordinea juridică a Uniunii,

printre care figurează în special principiul proporționalității (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 37).

29

În ceea ce privește principiul menționat, trebuie amintit că o măsură națională depășește ceea ce este necesar pentru a asigura colectarea corectă a taxei în cazul în care condiționează în esență dreptul la scutirea de TVA de respectarea unor obligații de formă fără a lua în considerare cerințele de fond și mai ales fără a se considera necesar să se verifice dacă acestea erau îndeplinite. Astfel, operațiunile trebuie să fie impozitate luând în considerare caracteristicile lor obiective (Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 38).

30

În această privință, o condiție precum cea prevăzută la articolul 66 alineatul (1) din Legea nr. 235/2004, care se opune acordării unei scutiri de TVA pentru o livrare de bunuri care nu au fost plasate sub regimul vamal de export, deși este cert că aceste bunuri au fost efectiv exportate, în conformitate cu criteriile amintite la punctul 24 din prezenta hotărâre, și că această livrare îndeplinește, așadar, prin caracteristicile sale obiective, condițiile pentru scutire prevăzute la articolul 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, nu respectă principiul proporționalității.

31

Astfel, a impune o asemenea condiție ar echivala cu a condiționa dreptul de scutire de respectarea unor obligații de formă, în sensul menționat la punctul 29 din prezenta hotărâre, fără a se examina aspectul dacă cerințele de fond prevăzute de dreptul Uniunii au fost sau nu îndeplinite efectiv. Simpla împrejurare că un exportator nu a plasat bunurile în cauză sub regimul vamal de export nu presupune că un asemenea export nu a avut loc efectiv (a se vedea prin analogie Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 50).

32

Potrivit jurisprudenței Curții, există doar două situații în care nerespectarea unei cerințe de formă poate determina pierderea dreptului la scutirea de TVA (Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 40).

33

Pe de o parte, principiul neutralității fiscale nu poate fi invocat în vederea scutirii de TVA de o persoană impozabilă care a participat cu intenție la o fraudă fiscală ce a pus în pericol funcționarea sistemului comun al TVA-ului. Potrivit jurisprudenței Curții, nu este contrar dreptului Uniunii să se pretindă unui operator să acționeze cu bună credință și să ia orice măsură care i s-ar putea cere în mod rezonabil pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu îl determină să participe la o fraudă fiscală. În ipoteza în care persoana impozabilă în cauză știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea pe care a efectuat-o făcea parte dintr-o fraudă săvârșită de client și nu a luat toate măsurile rezonabile care îi stăteau în putere pentru a evita fraudă respectivă, scutirea ar trebui să îi fie refuzată (Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 41).

34

În speță, nimic din dosarul aflat la dispoziția Curții nu indică faptul că refuzul scutirii în discuție în

litigiul principal s-ar întemeia pe existența unei astfel de fraude.

35

Pe de altă parte, încălcarea unei cerințe de formă poate conduce la refuzul scutirii de TVA dacă această încălcare are ca efect împiedicarea probării cu certitudine a îndeplinirii cerințelor de fond (Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 42).

36

Întrucât, astfel cum susține în esență guvernul ceh, neplasarea bunurilor destinate exportului sub regimul vamal respectiv ar putea avea adesea ca efect să facă mai dificil, chiar imposibil, verificarea de către autoritățile fiscale a ieșirii efective a acestor bunuri de pe teritoriul Uniunii, este în mod cert adevărat că, în ceea ce privește probarea cu certitudine prevăzută la punctul 35 din prezenta hotărâre, caracterul real al exportului trebuie dovedit într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile fiscale competente, această cerință privind condițiile de fond necesare pentru acordarea scutirii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 noiembrie 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, punctul 48).

37

Cu toate acestea, astfel cum rezultă din cuprinsul punctului 25 din prezenta hotărâre, nu s-a susținut în cauza principală că neplasarea bunurilor în cauză sub regimul vamal de export ar fi împiedicat dovedirea faptului că au fost îndeplinite cerințele de fond, și anume ieșirea efectivă a acestor bunuri de pe teritoriul Uniunii.

38

Rezultă că, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, nerespectarea cerinței de formă a plasării bunurilor destinate exportului sub regimul vamal de export nu poate conduce la pierderea de către exportator a dreptului său la scutirea la export, în măsura în care ieșirea efectivă a bunurilor în cauză de pe teritoriul Uniunii a fost dovedită.

39

Această constatare nu este infirmată de teza susținută de guvernul ceh potrivit căreia exportatorul ar fi trebuit, în orice caz, în temeiul, printre altele, al articolului 59 alineatul (1) și al articolului 161 alineatul (2) din Codul vamal, să plaseze bunurile în cauză sub regimul vamal menționat, prin intermediul unei declarații vamale în acest scop, ceea ce ar fi putut face, eventual, ex post, astfel încât nerespectarea inițială a acestei cerințe nu ar determina pierderea definitivă a dreptului la scutirea la export. Astfel, după cum rezultă din cuprinsul punctelor 29-31 din prezenta hotărâre, o asemenea plasare, indiferent dacă este făcută înainte sau după export, constituie o obligație de formă care, mai mult, nu intră sub incidența sistemului comun al TVA-ului, ci a regimului vamal. Prin urmare, nerespectarea acestei obligații nu exclude în sine ca condițiile de fond care justifică acordarea scutirii să fie îndeplinite.

40

Având în vedere tot ceea ce precede, trebuie să se răspundă la întrebările adresate că articolul 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA coroborat cu articolul 131 din aceasta trebuie interpretat în sensul că se opune ca o dispoziție legislativă națională să supună scutirea de TVA prevăzută pentru bunurile destinate exportului în afara Uniunii condiției ca aceste bunuri să fi fost plasate sub regimul vamal de export într-o situație în care s-a dovedit că sunt îndeplinite condițiile de fond ale scutirii, în special cea care impune ieșirea efectivă a bunurilor în cauză de

pe teritoriul Uniunii.

Cu privire la cheltuielile de judecată?

41

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 treia) declară:

Articolul 146 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată coroborat cu articolul 131 din această trebuie interpretat în sensul că se opune ca o dispoziție legislativă națională să supună scutirea de taxa pe valoarea adăugată prevăzută pentru bunurile destinate exportului în afara Uniunii Europene condiției ca aceste bunuri să fi fost plasate sub regimul vamal de export într-o situație în care s-a dovedit că sunt îndeplinite condițiile de fond ale scutirii, în special cea care impune ieșirea efectivă a bunurilor în cauză de pe teritoriul Uniunii.

Semnături

(*1) Limba de procedură: ceha.