



Repertoriul jurisprudenței

Cauza C-386/16

**„Toridas” UAB
împotriva**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(cerere de decizie preliminară
formulată de Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas)

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 138 alineatul (1) – Calificarea unei operațiuni drept livrare intracomunitară – Scutirea livrărilor intracomunitare de bunuri – Intenția persoanei care achiziționează bunurile de a revinde bunurile cumpărate unei persoane impozabile într-un alt stat membru înaintea ieșirii lor de pe teritoriul primului stat membru – Eventuala incidență a prelucrării unei părți a bunurilor înaintea expedierii lor”

Sumar – Hotărârea Curții (Camera a noua) din 26 iulie 2017

1. *Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Scutiri pentru operațiunile intracomunitare – Scutirea livrărilor de bunuri – Livrări succesive care privesc aceleași bunuri și care determină o expediere unică sau un transport intracomunitar unic de bunuri – Imputarea acestei expedieri sau a acestui transport uneia dintre cele două livrări succesive – Intenția primei persoane care achiziționează bunurile de a revinde bunurile cumpărate unei persoane impozabile într-un alt stat membru înaintea ieșirii lor de pe teritoriul primului stat membru – Excluderea de la scutire a primei livrări – Condiții – Identificarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a primei persoane care achiziționează bunurile – Lipsa incidenței*

[Directiva 2006/112 a Consiliului, art. 138 alin. (1)]

2. *Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Scutiri pentru operațiunile intracomunitare – Scutirea livrărilor de bunuri – Livrări succesive care privesc aceleași bunuri și care determină o expediere unică sau un transport intracomunitar unic de bunuri – Imputarea acestei expedieri sau a acestui transport uneia dintre cele două livrări succesive – Intenția primei persoane care achiziționează bunurile de a revinde bunurile cumpărate unei persoane impozabile într-un alt stat membru înaintea ieșirii lor de pe teritoriul primului stat membru – Excluderea de la scutire a primei livrări – Transformarea unei părți a bunurilor înainte de expedierea lor către statul membru al cumpărătorului final – Lipsa incidenței*

[Directiva 2006/112 a Consiliului, art. 138 alin. (1)]

1. Articolul 138 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că, în împrejurări cum sunt cele din cauza principală, o livrare de bunuri efectuată de o persoană impozabilă stabilită într-un prim

stat membru nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată în temeiul acestei dispoziții atunci când, înainte de încheierea acestei operațiuni de livrare, persoana care achiziționează bunurile, identificată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată într-un al doilea stat membru, informează furnizorul că mărfurile vor fi revândute imediat într-un al treilea stat membru, înainte de a le scoate din primul stat membru și de a le transporta către această a treia persoană impozabilă, cu condiția ca această a doua livrare să fi fost într-adevăr efectuată și ca mărfurile să fi fost transportate apoi din primul stat membru către statul membru al celei de a treia persoane impozabile. Identificarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a primei persoane care achiziționează bunurile într-un stat membru diferit de cel al locului primei livrări sau de cel al locului achiziției finale nu este un criteriu de calificare a unei operațiuni intracomunitare și nu este nici, în sine, un element de probă suficient pentru a demonstra caracterul intracomunitar al unei operațiuni.

În ceea ce privește operațiuni care, precum cele în discuție în litigiul principal, formează un lanț de două livrări succesive care au determinat un singur transport intracomunitar, din jurisprudența Curții reiese, pe de o parte, că transportul intracomunitar poate fi imputat numai uneia dintre cele două livrări, care va fi, prin urmare, singura scutită în aplicarea articolului 138 alineatul (1) din Directiva TVA (a se vedea în acest sens Hotărârea din 6 aprilie 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, EU:C:2006:232, punctul 45).

Pe de altă parte, pentru a stabili căreia dintre cele două livrări trebuie să îi corespundă transportul intracomunitar, se impune să se facă o apreciere globală a tuturor împrejurărilor specifice ale speței (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 decembrie 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punctul 27, și Hotărârea din 27 septembrie 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punctul 32).

În temeiul acestei aprecieri, trebuie în special să se stabilească momentul la care dreptul de a dispune de bun ca proprietar a fost transmis destinatarului final. Astfel, în ipoteza în care al doilea transfer al aceluși drept a avut loc înainte de a interveni transportul intracomunitar, acesta nu ar mai putea să corespundă primei livrări în favoarea primei persoane care achiziționează bunurile (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punctul 32 și jurisprudența citată).

În cazul a două livrări succesive care au determinat un singur transport intracomunitar, pentru a stabili căreia dintre cele două livrări trebuie să îi corespundă acest transport, trebuie stabilit dacă respectivul transport a intervenit după a doua livrare. Dacă această situație s-ar regăsi în speță, numai a doua livrare ar trebui calificată drept livrare intracomunitară și ar beneficia, dacă este cazul, de scutirea prevăzută la articolul 138 alineatul (1) din Directiva TVA.

(a se vedea punctele 34-37 și 44 și dispozitiv 1)

2. În scopul interpretării articolului 138 alineatul (1) din Directiva 2006/112, o prelucrare a bunurilor în cursul unui lanț de două livrări succesive, cum este cel în discuție în litigiul principal, la ordinul intermediarului care achiziționează mărfurile și efectuată înainte de transportul lor către statul membru al cumpărătorului final nu are nicio incidență asupra condițiilor de scutire a primei livrări, întrucât această prelucrare este ulterioară primei livrări.

(a se vedea punctul 49 și dispozitiv 2)