Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

4 octombrie 2017(*)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – A şasea directivă 77/88/CEE a Consiliului – Directiva 2006/112/CE – Scutire de TVA – Articolul 86 alineatul (1) litera (b) și articolul 144 – Scutire de taxe la import a mărfurilor cu valoare neglijabilă sau cu caracter necomercial – Scutire a prestărilor de servicii legate de importul de bunuri – Reglementare națională care supune TVA-ului cheltuielile de transport de documente și de bunuri cu valoare neglijabilă în pofida caracterului lor accesoriu față de bunuri neimpozabile”

În cauza C-273/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), prin decizia din 9 decembrie 2015, primită de Curte la 13 mai 2016, în procedura

Agenzia delle Entrate

împotriva

Federal Express Europe Inc.,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), președinte de cameră, și domnii E. Regan, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund și S. Rodin, judecători,

avocat general: domnul E. Tanchev,

grefier: domnul R. Schiano, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 18 mai 2017,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Federal Express Europe Inc., de G. Brocchieri, de G. Di Garbo, de G. Polacco și de B. Bagnoli, avvocati, și de T. Scheer, advocaat;

– pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de S. Fiorentino și de E. De Bonis, avvocati dello Stato;

– pentru Comisia Europeană, de R. Lyal, de L. Lozano Palacios și de F. Tomat, 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 86 alineatul (1) litera (b) și a articolului 144 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 a fost formulată în cadrul unui litigiu între Agenzia delle Entrate (administrația fiscală, Italia), pe de o parte, și Federal Express Europe Inc. (denumită în continuare „FedEx”), filiala italiană a grupului FedEx Corporation, pe de altă parte, în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) cheltuielilor de transport legate de importul de bunuri scutite de TVA.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Regulamentul (CEE) nr. 918/83

3 Articolul 27 din Regulamentul (CEE) nr. 918/83 al Consiliului din 28 martie 1983 privind instituirea unui regim comunitar de scutiri de drepturi vamale (JO 1983, L 105, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 2, p. 126), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CEE) nr. 3357/91 al Consiliului din 7 noiembrie 1991 (JO 1991, L 318, p. 3, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 262) (denumit în continuare „Regulamentul nr. 918/83”), este redactat după cum urmează:

„Se admit cu scutire de drepturi de import, sub rezerva articolului 28, transporturile compuse din mărfuri cu o valoare neglijabilă care se expediază direct dintr-o țară terță unui destinatar care se află în Comunitate.

Prin «mărfuri cu o valoare neglijabilă» se înțelege mărfurile a căror valoare intrinsecă nu depășește 22 [de euro] în total pe transport.”

Directiva 83/181/CEE

4 Articolul 22 din Directiva 83/181/CEE a Consiliului din 28 martie 1983 de stabilire a domeniului de aplicare a articolului 14 alineatul (1) litera (d) din Directiva 77/388/CEE privind scutirea de la taxa pe valoarea adăugată a anumitor importuri finale de bunuri (JO 1983, L 105, p. 38, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 45), astfel cum a fost modificată prin Directiva 88/331/CEE a Consiliului din 13 iunie 1988 (JO 1988, L 151, p. 79, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 83) (denumită în continuare „Directiva 83/181”), prevedea:

„Bunurile a căror valoare totală nu depășește 10 [euro] sunt scutite la admitere. Statele membre pot acorda scutiri pentru bunurile importate cu o valoare totală mai mare de 10 [euro], dar care nu depășește 22 [de euro].

Totuși, statele membre pot exclude bunurile importate prin comandă poștală de la scutirile prevăzute în prima teză din primul paragraf."

5 Directiva 83/181 a fost abrogată prin Directiva 2009/132/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009 de stabilire a domeniului de aplicare a articolului 143 literele (b) și (c) din Directiva 2006/112/CE în ceea ce privește scutirea de la taxa pe valoarea adăugată a anumitor importuri finale de bunuri (JO 2009, L 292, p. 5). Articolul 23 din Directiva 2009/132 a preluat în esență conținutul articolului 22 din Directiva 83/181.

Directiva 2006/79/CE

6 Considerentele (2) și (3) ale Directivei 2006/79/CE a Consiliului din 5 octombrie 2006 privind scutirea de impozit la import pentru loturile mici de bunuri cu caracter necomercial din țări terțe (JO 2006, L 286, p. 15, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 3) au următorul cuprins:

„(2) Trebuie prevăzută o scutire de impozit pe cifra de afaceri și accize la importul de loturi mici de bunuri cu caracter necomercial din țări terțe.

(3) În acest scop, din motive practice, limitele în care trebuie aplicată o astfel de scutire trebuie să fie, pe cât posibil, aceleași cu cele prevăzute pentru regimurile comunitare de scutire de drepturi vamale în [Regulamentul nr. 918/83]."

7 Articolul 1 din această directivă este formulat după cum urmează:

„(1) Loturile mici de bunuri cu caracter necomercial trimise dintr-o țară terță de persoane private unor alte persoane private dintr-un stat membru trebuie scutite, la import, de impozit pe cifra de afaceri și accize.

(2) În sensul alineatului (1), «loturi mici de bunuri cu caracter necomercial» înseamnă loturile:

(a) cu caracter ocazional;

(b) care conțin numai bunuri destinate uzului personal sau familial al destinatarilor și care, prin caracterul și cantitatea lor, nu indică faptul că ar fi importate cu scop comercial;

(c) care conțin bunuri cu o valoare totală de cel mult 45 [de euro];

(d) care sunt trimise destinatarului de către expeditor fără niciun fel de plată."

Directiva TVA

8 Articolul 85 din Directiva TVA, care figurează în capitolul 4 – referitor la importul de bunuri – din titlul VI din aceasta, intitulat la rândul său „Bază de impozitare", prevede:

„Pentru importurile de bunuri, baza de impozitare este valoarea în vamă, stabilită în conformitate cu dispozițiile comunitare în vigoare."

9 Articolul 86 din această directivă, care figurează de asemenea în acest capitol 4, prevede la alineatul (1):

„Baza de impozitare include următoarele elemente, în măsura în care acestea nu sunt deja incluse:

(a) impozite, drepturi, prelevări și alte taxe datorate în afara statului membru de import și cele datorate ca urmare a importului, exceptând TVA care este percepută;

(b) cheltuieli accesorii, precum comisioane, cheltuieli de ambalare, transport și asigurare, care intervin până la primul loc de destinație pe teritoriul statului membru de import, precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Comunitate, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul apariției faptului generator.”

10 Articolul 143 din directiva menționată, care figurează în capitolul 5 – intitulat „Scutiri la import” – din titlul IX din aceasta, intitulat la rândul său „Scutiri”, prevede:

„Statele membre scutesc următoarele operațiuni:

(a) importul definitiv de bunuri a căror livrare de către o persoană impozabilă este scutită în toate circumstanțele pe teritoriul lor respectiv;

(b) importul final de bunuri reglementat de Directivele 69/169/CEE [a Consiliului din 28 mai 1969 privind armonizarea dispozițiilor stabilite prin acțiuni legislative, de reglementare sau administrative referitoare la scutirea de impozitul pe cifra de afaceri și de accize percepute la import în contextul traficului internațional de călători (JO 1969, L 133, p. 6, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 6)], [83/181] și [2006/79];

[…]”

11 Potrivit articolului 144 din Directiva TVA, care face parte din același capitol:

„Statele membre scutesc prestarea de servicii legate de importul de bunuri atunci când valoarea serviciilor în cauză este inclusă în baza de impozitare în conformitate cu articolul 86 alineatul (1) litera (b).”

12 Articolul 413 din Directiva TVA stabilește:

„Prezenta directivă intră în vigoare la 1 ianuarie 2007.”

Dreptul italian

13 Articolul 9 din decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto (Decretul Președintelui Republicii nr. 633 privind instituirea și reglementarea taxei pe valoarea adăugată) din 26 octombrie 1972 (GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972), în versiunea aplicabilă la data faptelor din litigiul principal (denumit în continuare „Decretul nr. 633/72”), prevede:

„1. Constituie servicii internaționale sau conexe schimburilor internaționale:

[…]

2) transporturile de bunuri exportate, aflate în tranzit sau importate temporar, precum și transporturile de bunuri importate ale căror contraprestații sunt supuse taxei în temeiul alineatului 1 al articolului 69 […]”

[…]”

14 Articolul 69 alineatul (1) din acest decret prevede:

„Taxa se calculează prin aplicarea cotelor prevăzute la articolul 16 la valoarea bunurilor importate determinată potrivit dispozițiilor în materie vamală, majorată cu cuantumul taxelor vamale datorate, cu excepția [TVA-ului], precum și cu cuantumul cheltuielilor de expediere până la locul de destinație pe teritoriul Uniunii care figurează pe documentul de transport pe baza căruia bunurile sunt introduse pe teritoriul respectiv. […]”

15 Potrivit articolului 12 alineatul 1 din legge n. 115 – Disposizioni per l’adempimento degli obblighi derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea – Legge europea 2014 (Legea nr. 115 – dispoziții privind respectarea obligațiilor care decurg din apartenența Italiei la Uniunea Europeană – Legea europeană 2014) din 29 iulie 2015 (GURI nr. 178, din 3 august 2015):

„1. La articolul 9 alineatul 1 din [Decretul nr. 633/72], cu modificările ulterioare, după punctul 4 se introduce următorul punct:

„4 bis) serviciile accesorii privind loturile mici de bunuri cu caracter necomercial și loturile cu o valoare neglijabilă prevăzute de Directivele [2006/79] și [2009/132], în măsura în care contraprestațiile pentru serviciile accesorii au participat la formarea bazei de impozitare în sensul articolului 69 din prezentul decret și chiar dacă aceasta nu a fost supusă taxei.”

Situația de fapt din litigiul principal și întrebarea preliminară

16 În urma unui control fiscal efectuat de Guardia di Finanza (Garda Financiară, Italia) și a întocmirii unui proces-verbal de constatare notificat la 18 septembrie 2008, au fost emise patru decizii de impunere împotriva FedEx cu privire la serviciile de transport de intrare („inbound”) prestate de aceasta, constând în preluarea loturilor provenite din circuitul internațional și în asigurarea livrării ulterioare a acestor loturi către destinatari pe teritoriul italian.

17 Mai precis, prin înștiințarea de plată referitoare la exercițiul financiar 2007, în discuție în litigiul principal, administrația fiscală a constatat că TVA-ul trebuia să fie majorat cu suma de 1 913 970 de euro și, în plus, a aplicat sancțiuni în valoare de 5 167 719,01 euro pentru „lipsa facturării unor operațiuni impozabile” și pentru „declararea unei taxe mai mici decât cea datorată”.

18 Astfel, administrația fiscală s-a bazat pe o interpretare a articolului 9 alineatul 1 punctul 2 din Decretul nr. 633/72 coroborat cu articolul 69 alineatul 1 din acest decret, în temeiul căreia inaplicabilitatea TVA-ului în vamă în cazul importurilor de mărfuri care fac obiectul unor loturi mici de bunuri nu se opune să fie supusă TVA-ului contraprestația corespunzătoare cheltuielilor cu transportul acestor mărfuri, iar scutirea de TVA a acestor cheltuieli accesorii nu este acordată decât dacă cheltuielile respective au fost deja supuse TVA-ului în vamă.

19 FedEx a sesizat Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano, Italia) cu o acțiune îndreptată împotriva acestei decizii de impunere, susținând în special că interpretarea dată de administrația fiscală articolului 9 alineatul 1 punctul 2 din Decretul nr. 633/72 era lipsită

de orice temei.

20 Prin hotărârea din 27 martie 2013, Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano) a admis acțiunea introdusă de FedEx.

21 Între timp, FedEx sesizase Comisia Europeană cu o plângere în vederea deschiderii, în temeiul articolului 258 TFUE, a unei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor de către Republica Italiană, în ceea ce privește aplicarea TVA-ului cheltuielilor cu transportul bunurilor importate cu valoare neglijabilă, pe care o considera neconformă articolului 86 alineatul (1) litera (b) și articolului 144 din Directiva TVA.

22 După deschiderea, la 27 septembrie 2012, a unei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor, Comisia a emis, la 1 octombrie 2012, o scrisoare de punere în întârziere, iar ulterior, la 21 noiembrie 2013, un aviz motivat. Întrucât, în urma acestui aviz, Republica Italiană a modificat articolul 9 alineatul 1 din Decretul nr. 633/72 în condițiile arătate la punctul 15 din prezenta hotărâre, această procedură de constatare a neîndeplinirii obligațiilor a fost închisă.

23 Hotărârea Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano) din 27 martie 2013 a fost confirmată de Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisia Fiscală Regională din Lombardia, Italia), care a apreciat că poziția administrației fiscale era „vădit contrară” articolului 144 din Directiva TVA. Aceasta a formulat recurs la Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia).

24 În recursul formulat, administrația fiscală susține că interpretarea articolului 9 alineatul 1 punctul 2 din Decretul nr. 633/72 coroborat cu articolul 69 alineatul 1 din acest decret nu este contrară Directivei TVA, întrucât, pe de o parte, aceasta a intrat în vigoare abia la 1 ianuarie 2008 și, prin urmare, nu este aplicabilă litigiului principal și, pe de altă parte, litigiul respectiv nu intră nici în domeniul de aplicare al articolului 86, nici în cel al articolului 144 din directiva menționată, deoarece cheltuielile în discuție în litigiul principal nu prezintă un caracter accesoriu și nu au fost efectuate cu ocazia unui transport internațional.

25 Instanța de trimitere are îndoieli cu privire la conformitatea articolului 9 alineatul 1 punctul 2 și a articolului 69 din Decretul nr. 633/72 cu articolul 86 alineatul (1) litera (b) și cu articolul 144 din Directiva TVA.

26 În aceste împrejurări, Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Dispozițiile coroborate ale articolului 144 și ale articolului 86 alineatul (1) din Directiva TVA [corespunzătoare articolului 14 alineatele (1) și (2) și articolului 11 secțiunea B alineatul (3) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO 1977, L 145, p. 1)] pot fi interpretate în sensul că singura condiție pentru ca prestațiile conexe constând în serviciul de transport intern denumit «de intrare» («inbound») – de la spațiile aeroportuare până la destinație, pe teritoriul statului membru, și în condiția «franco destinație» – să nu fie supuse TVA-ului este ca valoarea lor să fie inclusă în baza de impozitare, indiferent dacă la momentul importului bunurile în cauză au fost supuse sau nu au fost supuse efectiv taxelor vamale și, prin urmare, în sensul că nu este compatibilă cu dispozițiile [Uniunii] menționate mai sus o interpretare a dispozițiilor coroborate ale normelor interne prevăzute la articolul 9 alineatul 1 punctul 2 și la articolul 69 alineatul 1 din Decretul nr. 633/72, în versiunea în vigoare, *ratione temporis*, la data faptelor, potrivit căreia, în orice caz și, prin urmare, inclusiv în cazurile de importuri neimpozabile în scopuri de TVA – precum în speță, fiind vorba despre documente și bunuri cu o valoare neglijabilă –, trebuie să fie îndeplinită condiția suplimentară ca ele să fie supuse efectiv TVA-ului (și a plății efective a

taxei în vamă) la momentul importului bunurilor respective, iar aceasta eventual și în considerarea caracterului accesoriu al serviciilor de transport în raport cu prestațiile principale (importuri) și a obiectivului de simplificare care stă la baza ambelor operațiuni?”

Cu privire la întrebarea preliminară

27 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 144 coroborat cu articolul 86 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA trebuie să fie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care impune, pentru aplicarea scutirii de TVA în cazul prestațiilor accesorii, inclusiv în cazul serviciilor de transport, nu numai ca valoarea lor să fie inclusă în baza de impozitare, ci și ca aceste prestații să fi fost efectiv supuse TVA-ului în vamă la momentul importului.

28 Ținând seama de faptul că guvernul italian susține că Directiva TVA nu era în vigoare la data faptelor din litigiul principal, trebuie stabilit în prealabil cadrul juridic aplicabil în speță.

29 În această privință, din articolul 413 din Directiva TVA rezultă că aceasta a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2007. În ceea ce privește termenul de transpunere, considerentul (66) al acestei directive arată că „[o]bligația de a [o] transpune […] în legislația națională este necesar să se limiteze la dispozițiile care reprezintă o modificare de fond în raport cu directivele anterioare” și că „[o]bligația de transpunere în legislația națională a dispozițiilor nemodificate decurge din directivele anterioare”.

30 Or, articolele 86 și 144 din Directiva TVA corespund articolului 11 secțiunea B alineatul (3) și, respectiv, articolului 14 alineatul (1) litera (i) din A șasea directivă 77/388, astfel încât obligația de transpunere rezultă din directivele precedente. Astfel, aceste din urmă dispoziții au fost introduse în A șasea directivă 77/388 prin Directiva 91/680/CEE a Consiliului din 16 decembrie 1991 de completare a sistemului comun privind taxa pe valoarea adăugată și de modificare a Directivei 77/388/CEE în vederea eliminării frontierelor fiscale (JO 1991, L 376, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 110), al cărei articol 3 alineatul (1) a stabilit data de 1 ianuarie 1993 ca termen de transpunere a dispozițiilor menționate.

31 Prin urmare, în măsura în care, în speță, prezenta întrebare preliminară se referă la o înștiințare de plată emisă de administrația fiscală cu privire la anul 2007, Directiva TVA este aplicabilă *ratione temporis* litigiului principal.

32 Instanța de trimitere ridică problema dacă legislația italiană – prin condiționarea aplicării scutirii de TVA în cazul cheltuielilor de transport nu numai de includerea valorii lor în baza de impozitare, ci și de supunerea lor efectivă TVA-ului în vamă la momentul importului – este compatibilă cu dreptul Uniunii.

33 În special, întrebarea adresată privește loturile de mărfuri cu o valoare neglijabilă sau fără valoare comercială care, pe de o parte, în conformitate cu articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83, beneficiază de o scutire de taxe la import și, pe de altă parte, în conformitate cu articolul 143 litera (b) din Directiva TVA, sunt scutite de TVA la momentul importului.

34 În această privință, trebuie amintit că, potrivit articolului 143 litera (b) din Directiva TVA, statele membre au obligația de a scuti de TVA importurile finale de bunuri provenite din țări terțe, care intră sub incidența Directivelor 83/181 și 2006/79. Pe de altă parte, potrivit articolului 144 din Directiva TVA, statele membre sunt obligate să scutească prestările de servicii legate de importul de bunuri atunci când valoarea serviciilor în cauză este inclusă în baza de impozitare în conformitate cu articolul 86 alineatul (1) litera (b) din această directivă.

35 În ceea ce privește baza de impozitare referitoare la importurile de bunuri, din articolul 85 din Directiva TVA rezultă că aceasta constă în valoarea definită ca valoare în vamă. Această valoare trebuie să cuprindă, în orice caz, elementele prevăzute la articolul 86 alineatul (1) litera (b) din această directivă, printre care figurează, ca cheltuieli accesorii, cheltuielile de transport.

36 Or, legislația italiană în vigoare la data faptelor din litigiul principal, în special articolul 9 din Decretul nr. 633/72, impunea, pentru aplicarea scutirii de TVA în cazul prestațiilor accesorii, nu numai includerea valorii lor în baza de impozitare, ci și supunerea lor efectivă TVA-ului în vamă la momentul importului. Potrivit cererii de decizie preliminară, această din urmă cerință urmărea evitarea situațiilor de dublă impunere a TVA-ului.

37 În această privință, trebuie amintit că, în scopuri de TVA, fiecare operațiune trebuie să fie considerată în mod normal ca fiind distinctă și independentă, astfel cum reiese din cuprinsul articolului 1 alineatul (2) al doilea paragraf din Directiva TVA (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 ianuarie 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punctul 29).

38 Cu toate acestea, din jurisprudența Curții reiese de asemenea că, în anumite împrejurări, mai multe prestații distincte în mod formal, care ar putea fi furnizate separat și care ar da naștere astfel în mod individual la impozitare sau la scutire, trebuie să fie considerate o operațiune unică dacă nu sunt independente. Este vorba despre o operațiune unică în special atunci când două sau mai multe elemente sau acte furnizate clientului de persoana impozabilă sunt atât de strâns legate între ele încât formează, în mod obiectiv, o singură prestație economică indivizibilă, a cărei descompunere ar avea un caracter artificial (Hotărârea din 16 iulie 2015, Mapfre asistencia și Mapfre warranty, C-584/13, EU:C:2015:488, punctul 50).

39 În această privință, trebuie arătat că articolul 86 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA asigură că impozitarea prestației accesorii urmează impozitarea prestației principale. Astfel, potrivit articolului 144 din această directivă, pe de o parte, operațiunea principală scutită este cea de import de bunuri și, pe de altă parte, prestațiile accesorii sunt serviciile enumerate la articolul 86 alineatul (1) litera (b) din directiva menționată, iar acestea trebuie să beneficieze, ca atare, de același tratament fiscal ca prestația principală, cu condiția ca valoarea lor să fie inclusă în baza de impozitare.

40 Prin urmare, din coroborarea articolului 86 alineatul (1) litera (b) și a articolului 144 din Directiva TVA rezultă că, întrucât cheltuielile de transport sunt incluse în baza de impozitare a operațiunii de import scutite, prestarea de servicii accesorie trebuie să fie de asemenea scutită de TVA.

41 Cerința ca această prestare de servicii să fi fost efectiv supusă TVA-ului în vamă, astfel cum este prevăzută de legislația în discuție în litigiul principal, ar lipsi de eficacitate scutirea prevăzută la articolul 144 din Directiva TVA, din moment ce efectul unei asemenea cerințe ar fi că scutirea menționată nu ar fi niciodată aplicabilă în cazul importurilor unor loturi compuse din mărfuri cu o valoare neglijabilă sau cu caracter necomercial, deși acestea din urmă trebuie să fie scutite de TVA în temeiul articolului 143 litera (b) din directiva amintită.

42 Or, potrivit unei jurisprudenţe constante a Curții, interpretarea termenilor utilizați pentru a desemna scutirile trebuie să fie conformă cu obiectivele urmărite de scutirile respective, să garanteze efectele acestora și să respecte cerințele neutralității fiscale (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, punctul 23).

43 În sfârșit, în ceea ce privește finalitatea urmărită prin scutirea în discuție în litigiul principal, guvernul italian susține că aceasta constă în evitarea situațiilor de dublă impunere, explicând că, în cazul în care cheltuielile de transport au fost scutite de TVA în vamă, ele ar trebui să fie supuse TVA-ului, chiar dacă contraprestația este inclusă în baza de impozitare. În schimb, FedEx și Comisia apreciază că obiectivul scutirii este simplificarea tehnică și, prin urmare, aplicarea unei asemenea scutiri este independentă de supunerea cheltuielilor de transport TVA-ului în vamă. În consecință, din punctul lor de

vedere, cheltuielile de transport aferente importurilor sunt scutite de TVA în temeiul articolului 144 din Directiva TVA, în măsura în care valoarea lor este inclusă în baza de impozitare.

44 Curtea a recunoscut deja, în ceea ce privește scutirile de taxe la import ale mărfurilor cu o valoare neglijabilă, că acestea vizează o simplificare administrativă a procedurilor vamale (a se vedea în acest sens Hotărârea din 2 iulie 2009, Har Vaessen Douane Service, C-7/08, EU:C:2009:417, punctul 33).

45 Din moment ce scutirea prevăzută la articolul 144 din Directiva TVA se referă la aceleași bunuri ca cele care beneficiază de o asemenea scutire, este necesar să se aplice jurisprudența menționată și în cazul acestui articol. Prin urmare, se poate concluziona că obiectivul acestei scutiri nu este evitarea situațiilor de dublă impunere, ci este de natură pur tehnică, și anume de a simplifica aplicarea impozitului.

46 Rezultă că cheltuielile de transport aferente importului definitiv al bunurilor trebuie să fie scutite de TVA, în măsura în care valoarea lor este inclusă în baza de impozitare, chiar dacă nu au fost supuse TVA-ului în vamă la momentul importului.

47 Având în vedere aceste considerații, este necesar să se răspundă la întrebarea preliminară că articolul 144 coroborat cu articolul 86 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA trebuie să fie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede, pentru aplicarea scutirii de TVA în cazul prestațiilor accesorii, inclusiv în cazul serviciilor de transport, nu numai ca valoarea lor să fie inclusă în baza de impozitare, ci și ca aceste prestații să fi fost efectiv supuse TVA-ului în vamă la momentul importului.

Cu privire la cheltuielile de judecată

48 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 întâi) declară:

Articolul 144 coroborat cu articolul 86 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie să fie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede, pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată în cazul prestațiilor accesorii, inclusiv în cazul serviciilor de transport, nu numai ca valoarea lor să fie inclusă în baza de impozitare, ci și ca aceste prestații să fi fost efectiv supuse taxei pe valoarea adăugată în vamă la momentul importului.

Semnături

* Limba de procedură: italiana.