HOTĂRÂREA CURȚII (camera a opta)

15 iulie 2010*

În cauza C-354/09,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Hoge Raad der Nederlanden (Țările de Jos), prin decizia din 14 august 2009, primită de Curte la 3 septembrie 2009, în procedura

Gaston Schul BV

împotriva

Staatssecretaris van Financiën,

CURTEA (Camera a opta),

compusă din doamna C. Toader, președinte de cameră (raportor), domnii P. Kūris și L. Bay Larsen, judecători,

* Limba de procedură: olandeza.

avocat general: domnul J. Mazák,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru guvernul olandez, de doamnele C. Wissels și B. Koopman, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de domnii B.-R. Killmann și W. Roels, 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 pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 33 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, denumit în continuare „Codul vamal").

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Gaston Schul BV (denumită în continuare „Gaston Schul"), pe de o parte, și Staatssecretaris van Financiën, pe de altă parte, având ca obiect un act de recuperare ulterioară a unei datorii vamale.

Cadrul juridic

Reglementarea Uniunii

3 Articolul 29 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„Valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al Comunității, ajustat, când este cazul, în conformitate cu articolele 32 și 33 […]

[…]"

4 Articolul 33 din Codul vamal are următorul cuprins:

„Cu condiția de a fi evidențiate separat de prețul efectiv plătit sau de plătit, următoarele elemente nu sunt incluse în valoarea în vamă:

(a) cheltuielile de transport pentru mărfuri după sosirea lor la locul de intrare pe teritoriul vamal al Comunității;

(b) cheltuielile pentru construcție, montare, asamblare, întreținere și asistență tehnică, întreprinse după importarea mărfurilor importate, cum ar fi instalații, utilaje sau echipamente industriale;

(c) valoarea dobânzilor în conformitate cu acordurile de finanțare încheiate de cumpărător și referitoare la cumpărarea mărfurilor importate, indiferent dacă finanțarea este acordată de vânzător sau altă persoană, cu condiția ca acordurile de finanțare să fi fost încheiate în scris și ca, atunci când i se solicită, cumpărătorul să poată demonstra că:

— astfel de mărfuri sunt vândute efectiv la prețul declarat ca preț efectiv plătit sau de plătit

și

— rata dobânzii pretinsă nu depășește nivelul predominant pentru astfel de tranzacții în țara și la momentul în care s-a acordat finanțarea;

(d) cheltuielile privind dreptul de a reproduce în Comunitate mărfuri importate;

(e) comisioanele de cumpărare;

(f) drepturile de import sau alte taxe de plătit în Comunitate pe motivul importării sau vânzării mărfurilor."

5 Articolul 220 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„În cazul în care valoarea drepturilor rezultate dintr-o datorie vamală nu a fost înscrisă în evidența contabilă în conformitate cu articolele 218 și 219 sau a fost înscrisă la un nivel inferior sumei datorate legal, valoarea drepturilor ce urmează a fi recuperate trebuie înscrisă în evidența contabilă în termen de cel mult două zile de la data la care autoritățile vamale au luat cunoștință de situație și pot calcula suma datorată legal și stabili debitorul (înscriere ulterioară în evidența contabilă). Acel termen poate fi prelungit în conformitate cu articolul 219."

Acțiunea principală și întrebarea preliminară

6 În calitate de comisionar în vamă, Gaston Schul a depus, între anii 1998 și 2000, la autoritățile olandeze mai multe declarații de punere în liberă circulație pentru produse din pește.

7 Societatea menționată a formulat aceste declarații în nume propriu, la ordinul unui transportator islandez, care acționa, la rândul său, la ordinul unui exportator islandez.

8 Declarațiile menționate erau însoțite de cereri de aplicare a unui tratament tarifar preferențial în cotă de 0 %, în considerarea originii SEE a produselor în cauză. Gaston Schul a anexat la acestea copiile facturilor emise de exportatorul islandez, care menționau drept condiție de livrare DDP („Delivered Duty Paid") și indicau faptul că „[e]xportatorul produselor la care se referă prezentul document […] declară că, exceptând situația în care există o mențiune clară contrară, produsele au originea preferențială SEE". Condiția de livrare DDP a fost menționată de asemenea în declarațiile vamale.

9 O investigație asupra originii produselor a evidențiat ulterior că acestea proveneau în realitate din țări terțe și că, prin urmare, cota preferențială fusese aplicată în mod greșit.

10 În consecință, Staatssecretaris van Financiën a procedat la recuperarea ulterioară a taxelor vamale și, prin deciziile de impunere din 7, din 11 și din 28 iunie 2001, a solicitat Gaston Schul să plătească taxele menționate.

11 Administrația amintită a calculat valoarea taxelor de recuperat considerând ca valoare în vamă prețul tranzacției, astfel cum figura în declarațiile de import, fără a deduce valoarea taxelor vamale de recuperat.

12 Într-o etapă subsecventă, Staatssecretaris van Financiën a respins reclamația prin care Gaston Schul, urmărind reducerea obligației sale, solicita ca valoarea taxelor vamale calculată ulterior să fie dedusă din prețul prevăzut în contract.

13 Rechtbank te Haarlem a considerat neîntemeiată acțiunea formulată împotriva respingerii reclamației. Întrucât hotărârea acestei instanțe a fost confirmată în apel, Gaston Schul a formulat recurs la Hoge Raad der Nederlanden.

14 Instanța de trimitere arată mai întâi că, în cauza din acțiunea principală, vânzătorul și cumpărătorul conveniseră ca taxele vamale să fie suportate de vânzător. Cu toate acestea, în momentul încheierii contractului, aceștia aveau informații greșite despre originea produselor și, în consecință, în legătură cu valoarea taxelor vamale datorate legal.

15 Pentru a soluționa litigiul cu care a fost sesizată, instanța de trimitere consideră esențial să se stabilească dacă, în împrejurări precum cele din acțiunea principală, sunt îndeplinite cerințele prevăzute la articolul 33 din Codul vamal.

16 În această privință, Hoge Raad der Nederlanden face trimitere, pe de o parte, la Avizul consultativ 3.1, intitulat „Semnificația expresiei «cu condiția de a fi evidențiate separat», din nota interpretativă a articolului 1 din acord: drepturi și taxe ale țării importatoare" al Comitetului Tehnic de Evaluare în Vamă din cadrul Organizației Mondiale a Vămilor și, pe de altă parte, la Comentariul nr. 5 al Comitetului Codului vamal, secțiunea Valoare în vamă (denumit în continuare „comentariul nr. 5").

17 Astfel, examinând problema dacă, în cazul în care prețul plătit sau de plătit cuprinde o valoare corespunzătoare drepturilor și taxelor din țara importatoare, aceste drepturi și taxe trebuie deduse atunci când nu sunt menționate separat pe factură, iar importatorul nu a solicitat o deducere în acest temei, comitetul tehnic amintit a considerat că, „[î]ntrucât, prin definiție, este posibil să se facă distincție între drepturile și taxele din țara importatoare și prețul plătit efectiv sau de plătit, aceste drepturi și taxe nu fac parte din valoarea în vamă".

18 În plus, comentariul nr. 5 prevede la punctele 8-10:

„8. Indicații privind semnificația termenilor «evidențiate separat» în cazul particular al taxelor vamale și al altor taxe de plată la importul sau la vânzarea mărfurilor au fost furnizate într-un aviz consultativ al Comitetului Tehnic de Evaluare în Vamă. Acest aviz consultativ 3.1 prevede că drepturile și taxele dintr-un stat importator nu fac parte din valoarea în vamă în măsura în care, prin definiție, este posibil să se facă o distincție între acestea din urmă și prețul efectiv plătit sau de plătit. Astfel, drepturile și taxele fac obiectul unor documente publicate.

9. În acest context, termenii «evidențiate separat» înseamnă tocmai că este posibil să se facă o distincție. Potrivit elementelor de fapt pe care se întemeiază avizul, drepturile și taxele nu erau menționate în mod separat pe factură, dar este evident că trebuie să se prezume în contextul avizului consultativ că există o indicație clară, pe factură sau pe un alt document însoțitor, că prețul plătit efectiv sau de plătit include aceste drepturi și taxe.

10. Potrivit alineatului 4 de mai sus, cuantumul care trebuie exclus din valoarea în vamă ar trebui specificat în declarația DV 1."

19 Instanța de trimitere consideră că documentele menționate la punctul 16 din prezenta hotărâre nu sunt suficiente pentru a dovedi că, într-o situație precum cea în discuție în acțiunea principală, sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 33 din Codul vamal.

20 Astfel, în favoarea excluderii taxelor la import din valoarea în vamă ar pleda faptul că, potrivit punctului 9 din comentariul nr. 5, Codul vamal nu ar impune ca valoarea taxelor în cauză să fie menționată expres pe factură. Ar fi suficient ca factura sau un alt document însoțitor să indice în mod clar că aceste taxe sunt incluse în preț.

21 În plus, chiar în ipoteza în care vânzătorul și cumpărătorul consideră că se datorează taxe vamale pentru un anumit import, ar fi dificil pentru aceștia să cunoască dinainte valoarea exactă a taxelor amintite, în special în cazul în care există o îndoială cu privire la clasificarea tarifară a mărfurilor în cauză.

22 Pe de altă parte, includerea taxelor la import în valoarea în vamă ar conduce, într-o situație precum cea în discuție în acțiunea principală, la perceperea unor taxe la import nu numai asupra valorii economice reale a mărfurilor, ci și asupra unor taxe la import.

23 În schimb, împotriva excluderii taxelor la import din valoarea în vamă ar pleda faptul că, în lumina aceluiași punct 9 din comentariul nr. 5, pare important ca părțile contractante să arate că erau conștiente că prețul era destinat efectiv să acopere

aceste taxe. Or, în speță, întrucât părțile amintite avuseseră o reprezentare eronată a realității, niciun element nu ar permite să se cunoască prețul pentru care și-ar fi dat consimțământul vânzătorul dacă ar fi cunoscut originea produselor.

24 În aceste condiții, Hoge Raad der Nederlanden a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„În cazul înscrierii ulterioare în evidența contabilă, în sensul articolului 220 din Codul vamal comunitar, trebuie să se considere că este îndeplinită condiția impusă la articolul 33 [din codul menționat], de excludere din valoarea în vamă a taxelor la import atunci când vânzătorul și compărătorul mărfurilor vizate au convenit asupra condiției de livrare «Delivered [Duty] Paid» și au menționat această clauză în declarația vamală, chiar dacă, cu ocazia stabilirii prețului tranzacției, aceștia au considerat – în mod eronat – că nu ar fi datorate taxe vamale la importul mărfurilor în Comunitate și, prin urmare, nu s-a menționat niciun cuantum al taxelor vamale pe factură și în declarație ori cu ocazia acesteia?”

Cu privire la întrebarea preliminară

25 Prin intermediul întrebării preliminare, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă este îndeplinită condiția prevăzută la articolul 33 din Codul vamal, potrivit căreia taxele la import trebuie să fie „evidențiate separat” de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, atunci când părțile contractante au convenit ca mărfurile să fie livrate DDP și au înscris această mențiune în declarația vamală, însă, din cauza unei erori privind originea preferențială a mărfurilor menționate, nu au indicat nicio valoare a taxelor la import.

26 Pentru a răspunde la această întrebare, trebuie examinată condiția prevăzută la articolul 33 din Codul vamal, potrivit căreia taxele la import trebuie să fie „evidențiate separat" de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, în raport cu situația părților contractante într-un caz precum cel din acțiunea principală.

27 Cu titlu preliminar, este necesar să se amintească faptul că, potrivit unei jurisprudențe constante, reglementarea Uniunii referitoare la evaluarea în vamă urmărește stabilirea unui sistem echitabil, uniform și neutru, care exclude utilizarea unor valori în vamă arbitrare sau fictive (Hotărârea din 19 martie 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Rep., p. I-1951, punctul 20 și jurisprudența citată).

28 Potrivit articolului 29 alineatul (1) din Codul vamal, valoarea în vamă a mărfurilor importate este, în principiu, valoarea de tranzacție, respectiv prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri atunci când sunt vândute pentru export pe teritoriul vamal al Uniunii.

29 În plus, această valoare trebuie să reflecte valoarea economică reală a unui produs importat și să țină seama de ansamblul elementelor proprii acestui produs și care prezintă valoare economică (a se vedea Hotărârea din 16 noiembrie 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Rec., p. I-10991, punctul 30, precum și Hotărârea Mitsui & Co. Deutschland, citată anterior, punctul 20).

30 În acest context, articolul 33 litera (f) din Codul vamal permite excluderea din valoarea în vamă a taxelor la import aplicabile în Uniunea Europeană, însă condiționează această excludere de respectarea cerinței ca valorile taxelor menționate să fie „evidențiate separat" de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate.

31 Guvernul olandez consideră că, în împrejurări precum cele din acțiunea principală, această condiție nu este îndeplinită întrucât, în lumina elementelor disponibile, autoritățile vamale nu erau în măsură să distingă taxele la import de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate.

32 Astfel, în Hotărârea din 18 aprilie 1991, Brown Boveri (C-79/89, Rec., p. I-1853), în Hotărârea din 5 decembrie 2002, Overland Footwear (C-379/00, Rec., p. I-11133), și în Hotărârea din 20 octombrie 2005, Overland Footwear (C-468/03, Rec., p. I-8937), Curtea ar fi decis că o serie de cheltuieli precum comisioanele de cumpărare și cheltuielile pentru montare nu pot fi considerate „evidențiate separat" decât în măsura în care sunt menționate în declarația de import separat de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate. O astfel de jurisprudență este, potrivit guvernului amintit, pe deplin aplicabilă atunci când se are în vedere excluderea taxelor la import din valoarea în vamă a acestor mărfuri.

33 Potrivit guvernului olandez, în măsura în care părțile contractante nu au indicat pe facturile sau în declarațiile depuse valoarea taxelor la import din cauza unei erori privind originea preferențială a mărfurilor importate, nu este îndeplinită condiția prevăzută la articolul 33 din Codul vamal.

34 În această privință, trebuie subliniat mai întâi că, din decizia de trimitere rezultă că, în acțiunea principală, chiar dacă părțile contractante au considerat în mod eronat că nu ar fi datorată nicio taxă la import, acordul dintre vânzător și cumpărător trebuie interpretat în sensul că, potrivit clauzei DDP, taxele vamale erau suportate de vânzător și că, în consecință, taxele la import eventual datorate sunt incluse în prețul plătit efectiv sau de plătit pentru mărfurile importate.

35 O astfel de interpretare este confirmată de faptul că, după cum au subliniat atât guvernul olandez, cât și Comisia Europeană, potrivit clauzei DDP, vânzătorul are o obligație maximă, în temeiul căreia se angajează să suporte toate cheltuielile și toate riscurile legate de livrarea mărfurilor în statul importator. Astfel, vânzătorul se angajează să suporte, printre altele, costurile formalităților vamale și își asumă orice eventuală diferență între, pe de o parte, valoarea taxelor vamale pe care o estimase în momentul încheierii contractului ca fiind legal datorată și, pe de altă parte, cea calculată de autoritățile vamale, fără a putea pretinde de la cumpărător, în cazul existenței unei diferențe, o majorare a prețului sau o plată compensatorie.

36 În al doilea rând, este important de subliniat că, în special în temeiul articolelor 217 și 220 din Codul vamal, autoritățile statului importator au sarcina calculării taxelor la import. Or, odată ce valoarea tranzacțiilor este indicată în mod corect în declarațiile de import și rata taxelor vamale aplicabilă poate fi determinată ținând cont de originea mărfurilor, trebuie să se constate că autoritățile menționate sunt în măsură să calculeze valoarea taxelor la import datorate legal și, în consecință, să separe valoarea acestor taxe de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate.

37 În plus, după cum a subliniat Comisia, spre deosebire de celelalte cheltuieli la care se referă articolul 33 din Codul vamal, precum comisioanele de cumpărare și cheltuielile pentru montare, a căror existență și valoare depind exclusiv de voința părților contractante, neputând fi cunoscute de autoritățile vamale decât în măsura în care rezultă în mod explicit din declarațiile de import și din documentele aferente, taxele la import sunt reglementate în mod imperativ prin Tariful vamal al Uniunii. Prin urmare, într-o situație precum cea în discuție în acțiunea principală, riscul declarării unor costuri fictive sau supradimensionate în scopul de a reduce în mod fraudulos valoarea în vamă a mărfurilor importate este exclus.

38 În plus, trebuie să se constate că, deși, într-o asemenea situație, deducerea unor taxe la import mai mari decât cele estimate inițial de vânzător, stabilite în urma unui control ulterior, implică o diminuare a valorii în vamă a mărfurilor importate, această valoare nu poate fi totuși privită ca arbitrară sau fictivă, ci ar trebui, dimpotrivă, să se considere că reflectă valoarea economică reală a acestor mărfuri, ținând seama de situația juridică reală a părților contractante.

39 Presupunând chiar, astfel cum susține guvernul olandez, că vânzătorul, cunoscând, în momentul încheierii contractului, valoarea corectă a taxelor la import, ar fi mărit prețul mărfurilor pentru a nu își reduce profitul, o astfel de împrejurare nu infirmă faptul că, într-un caz precum cel din acțiunea principală, vânzătorul s-a angajat să suporte integral costurile formalităților vamale, precum și consecințele eventualelor erori de fapt sau de drept pe care le-a săvârșit în estimarea taxelor la import, fără a putea pretinde de la cumpărător o majorare a prețului sau orice altă plată compensatorie.

40 Având în vedere ansamblul considerațiilor de mai sus, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că cerința prevăzută la articolul 33 din Codul vamal, potrivit căreia taxele la import trebuie să fie „evidențiate separat” de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, este îndeplinită atunci când părțile contractante au convenit ca mărfurile să fie livrate DDP și au înscris această mențiune în declarația vamală, însă, din cauza unei erori privind originea preferențială a mărfurilor menționate, nu au indicat nicio valoare a taxelor la import.

Cu privire la cheltuielile de judecată

41 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, 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 opta) declară:

Cerința prevăzută la articolul 33 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar, potrivit căreia taxele la import trebuie să fie „evidențiate separat" de prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfurile importate, este îndeplinită atunci când părțile contractante au convenit ca mărfurile să fie livrate DDP („Delivered Duty Paid") și au înscris această mențiune în declarația vamală, însă, din cauza unei erori privind originea preferențială a mărfurilor menționate, nu au indicat nicio valoare a taxelor la import.

Semnături