HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

2 iulie 2009 *

În cauza C-7/08,

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 7 decembrie 2007, primită de Curte la 9 ianuarie 2008, în procedura

Har Vaessen Douane Service BV

împotriva

Staatssecretaris van Financiën,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul P. Jann, președinte de cameră, domnii M. Ilešič, A. Tizzano, E. Levits (raportor) și J.-J. Kasel, judecători,

* Limba de procedură: olandeza.

avocat general: doamna J. Kokott,
grefier: doamna R. Șereș, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 5 martie 2009,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Har Vaessen Douane Service BV, de R. N. van der Paardt și C. Bouwmeester, advocaten;

— pentru guvernul olandez, de doamnele C. Wissels și M. de Mol, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnii S. Schønberg și M. van Beek, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 23 aprilie 2009,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 27 din Regulamentul (CEE) nr. 918/83 al Consiliului din 28 martie 1983 privind instituirea unui regim comunitar de scutiri de drepturi vamale (JO 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 L 318, p. 3, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 262, denumit în continuare „Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat").

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Har Vaessen Douane Service BV (denumită în continuare „Har Vaessen"), societate de drept olandez stabilită în Țările de Jos, pe de o parte, și Staatssecretaris van Financiën, pe de altă parte, privind refuzul acestuia din urmă de a acorda societății Har Vaessen beneficiul scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat în ceea ce privește importurile de compact discuri și de benzi magnetice.

Cadrul juridic

3 Capitolul I din Regulamentul nr. 918/83, în versiunea sa inițială, intitulat „Scutirea de la plata drepturilor de import", conține articolul 27 redactat după cum urmează:

„Conform dispozițiilor articolului 28, orice trimiteri expediate destinatarului prin scrisoare sau colet poștal, conținând bunuri a căror valoare nu depășește 10 [euro], se admit fără plata drepturilor de import."

4 Această dispoziție a fost modificată prin Regulamentul (CEE) nr. 2287/83 al Comisiei din 29 iulie 1983 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 127 din Regulamentul nr. 918/83 (JO L 220, p. 12). Articolul 1 din Regulamentul nr. 2287/83 precizează:

„Scutirea prevăzută la articolul 27 din regulamentul de bază se aplică doar trimiterilor prin scrisoare sau colet poștal expediate direct dintr-un stat terț și destinate unei persoane fizice sau juridice aflate pe teritoriul Comunității." [traducere neoficială]

5 Rațiunea modificării articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 reiese din al treilea considerent al Regulamentului nr. 2287/83:

„Întrucât este necesar să se evite ca întreprinderile comerciale să obțină profit [din scutirea prevăzută la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83] prin crearea unor activități ad-hoc sau prin deplasarea artificială a unor activități existente și să determine astfel denaturări ale concurenței în cadrul pieței comune; întrucât, pentru evitarea acestor denaturări, este oportună excluderea de la scutirea de la plata taxelor de import a trimiterilor menționate care, în prealabil punerii lor în liberă circulație, au fost plasate sub un alt regim vamal; întrucât este, prin urmare, necesar să nu se admită scutirea decât în ceea ce privește trimiterile expediate direct dintr-un stat terț și destinate unei persoane fizice sau juridice aflate pe teritoriul Comunității". [traducere neoficială]

6 Articolul 1 din Regulamentul nr. 3357/91 înlătură limitarea la trimiterile prin poștă prevăzută de articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83.

7 Primul considerent al Regulamentului nr. 3357/91 justifică, în această privință, modificarea adusă articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 după cum urmează:

„Întrucât măsura de simplificare administrativă prevăzută la articolul 27 din Regulamentul (CEE) nr. 918/83 […], astfel cum a fost modificat ultima dată prin Regulamentul (CEE) nr. 4235/88 […], trebuie, pentru a fi eficientă, să se aplice tuturor importurilor de transporturi compuse din mărfuri cu o valoare neglijabilă".

8 Articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83, astfel cum a fost modificat, prevede, așadar, de acum înainte că:

„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 înțeleg mărfurile a căror valoare intrinsecă nu depășește 22 [euro] în total pe transport."

Acțiunea principală și întrebările preliminare

9 Har Vaessen este o societate de transport care, în numele ECS Media BV (denumită în continuare „ECS"), întreprindere stabilită în Țările de Jos, a depus declarații de punere în liberă circulație pentru compact discuri și benzi magnetice pentru perioada cuprinsă între 12 noiembrie 1998 și 28 octombrie 1999.

10 Aceste mărfuri, cu o valoare individuală mai mică de 22 euro fuseseră în prealabil comandate ECI voor Boeken en Platen BV (denumită în continuare „ECI”), societate-mamă a ECS de asemenea stabilită în Țările de Jos, de către clienți individuali. În conformitate cu convenția dintre ECS și ECI, aceasta din urmă transmite comenzile către ECS care, în continuare, pregătește mărfurile în vederea expedierii lor dintr-un centru de distribuire situat în Elveția. Mărfurile sunt în acel moment prezentate la Har Vaessen sub forma unui trimiteri unice în vederea transportului, sub acoperirea unui document T, către un centru de distribuire situat în Țările de Jos, de unde sunt livrate individual clienților ECI prin intermediul PTT Post BV (denumită în continuare „PTT”), întreprindere olandeză.

11 Fiecare colet individual conține numele clientului căruia îi este destinată marfa, precum și un formular de virament pentru efectuarea plății.

12 Cu ocazia declarației de punere în liberă circulație a mărfurilor din speță, Har Vaessen a solicitat aplicarea beneficiului scutirii în temeiul articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat, cerere care a fost însă respinsă. Ca urmare, prin decizia de impunere din 29 decembrie 1999, societatea Har Vaessen a fost invitată, printre altele, să achite taxele vamale în cuantum de 436 907,60 NLG, adică aproximativ 198 260,02 euro.

13 Întrucât, după respingerea reclamației formulate de Har Vaessen, Staatssecretaris van Financiën a menținut această solicitare de plată, societatea menționată a atacat această decizie în fața Tariefcommissie (Comisia Tarifară), comisie înlocuită în cursul judecății de Gerechtshof te Amsterdam.

14 Această instanță a respins cererea Har Vaessen pentru motivul că ECI, iar nu clienții care făcuseră comenzile individual, trebuia considerată destinatar al mărfurilor din speță, în sensul articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat. Astfel, acești clienți nu ar fi în niciun mod implicați în procedura de declarare la vamă, nefiind nici debitori ai obligației vamale, nici proprietari ai mărfii expediate. În aceste condiții, această instanță a reținut că mărfurile din cauza principală nu erau direct

expediate clienților individuali în calitate de destinatari, în sensul articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat.

15 Har Vaessen a formulat recurs împotriva acestei hotărâri în fața instanței de trimitere.

16 Hoge Raad der Nederlanden are dubii cu privire la posibilitatea recunoașterii scutirii în cazul unui transport unic precum cel din speță pentru două motive.

17 Pe de o parte, deși transportul unic este, în mod cert, compus din diferite mărfuri cu o valoare individuală neglijabilă și a căror destinație finală diferă pentru fiecare dintre acestea, obiectivul simplificării administrative care justifică aplicarea scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat nu prezintă niciun interes într-un asemenea caz, cheltuielile legate de perceperea taxelor vamale nefiind superioare taxelor vamale care trebuie percepute în mod global.

18 Pe de altă parte, pentru a preveni folosirea abuzivă a scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat, noțiunea „expediere directă" ar putea fi înțeleasă ca fiind limitată la împrejurarea în care cocontractantul destinatarului mărfii este stabilit într-un stat terț. Or, în cauza principală, este vorba într-adevăr de un transport compus din diferite mărfuri ale căror destinatari, având reședința în Țările de Jos, sunt clienții unei societăți ea însăși stabilită în Țările de Jos.

19 În acest context, Hoge Raad der Nederlanden a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 27 din Regulamentul [nr. 918/83 astfel cum a fost modificat] trebuie interpretat în sensul că scutirea prevăzută la acest articol poate fi invocată în privința transporturilor compuse din mărfuri care, considerate în mod individual, au o valoare neglijabilă, dar care sunt expediate sub forma unui transport unic care are o valoare intrinsecă totală ce depășește valoarea limită prevăzută la [menționatul articol] 27?

2) În aplicarea articolului 27 din Regulamentul [nr. 918/83 astfel cum a fost modificat] sintagma «transporturile […] care se expediază direct dintr-o țară terță unui destinatar care se află în Comunitate» trebuie interpretată în sensul că vizează și situația în care, înainte de a fi expediată destinatarului, marfa se află într-o țară terță, însă cocontractantul destinatarului este stabilit în Comunitate?”

Cu privire la întrebările preliminare

20 Prin intermediul celor două întrebări preliminare, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă împrejurarea că, pe de o parte, mărfurile din speță, cu o valoare individuală mai mică de 22 de euro, sunt prezentate în vamă sub forma unui transport unic cu o valoare care o depășește pe cea prevăzută la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat și, pe de altă parte, că cocontractantul clienților care au comandat mărfurile, și anume ECI, este stabilit în Comunitate împiedică aplicarea scutirii prevăzute la această dispoziție în privința mărfurilor menționate.

21 Cu titlu preliminar, trebuie amintit că dispozițiile prin care se acordă scutiri de taxe vamale trebuie interpretate în conformitate cu modul lor de redactare (a se vedea, prin

analogie, Hotărârea din 12 decembrie 2006, Olasagasti și alții, C-47/95-C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 și C-148/95, Rec., p. I-6579, punctul 20).

22 În speță, articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat prevede că transporturile compuse din mărfuri cu o valoare neglijabilă, respectiv care nu depășește 22 de euro, care se expediază direct dintr-o țară terță unui destinatar care se află în Comunitate, se admit cu scutire de taxe de import.

23 Una dintre condițiile care trebuie îndeplinite pentru admiterea la scutire constă, prin urmare, în virtutea acestei dispoziții, în valoarea mărfurilor expediate, această valoare trebuind să nu depășească 22 de euro.

24 Reiese din decizia de trimitere că transporturile din speță, în privința cărora nu s-a admis scutirea de către autoritățile olandeze pentru motivul că valoarea lor globală depășea 22 de euro, erau compuse din colete cu o valoare individuală care nu depășea 22 de euro, prezentate sub forma unei trimiteri unice în vederea punerii în liberă circulație a mărfurilor în Comunitate. Aceste colete, expediate într-o primă fază sub forma unei trimiteri unice către un centru de distribuire al PTT, trebuiau să fie distribuite apoi în mod individual, de către aceasta din urmă, clienților ECI.

25 După cum evidențiază instanța de trimitere, în aceste împrejurări, trebuie luată în considerare, pentru aplicarea articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat, valoarea transporturilor astfel cum au fost prezentate în cauza principală în funcție de identitatea destinatarului mărfurilor, respectiv a clienților ECI sau PTT.

26 În speță nu se contestă faptul că, de la momentul preluării de către Har Vaessen, pe fiecare colet apare adresa clientului ECI.

27 Guvernul olandez subliniază, cu toate acestea, că la căsuța 8 a formularului de declarație vamală în speță se menționează PTT drept destinatar al trimiterilor.

28 În sine, acest argument este irelevant. Astfel, pe lângă faptul că poate fi vorba de o eroare, reiese din actele dosarului, după cum a subliniat avocatul general la punctul 34 din concluzii, că lista clienților ECI cărora le erau destinate coletele individuale era anexată la formularul de declarație în speță.

29 În plus, marfa conținută într-un colet este în cele din urmă destinată utilizării de către clientul ECI care este destinatarul individual al acesteia. Astfel, mărfurile au fost comandate în mod individual la ECI de către clienți care pot, ca urmare a acestui fapt, să fie considerați ca fiind utilizatorii acestora, spre deosebire de Har Vaessen și PTT care nu constituie, în calitate de transportatori, decât un eșalon în lanțul de expediție care leagă ECI de clienții săi, destinatari finali ai mărfii.

30 Rezultă că transporturile din speță trebuie privite ca o regrupare a diferitelor colete cu o valoare care nu depășește 22 de euro și ai cărei destinatari sunt clienți ai ECI și, prin urmare, trebuie considerate eligibile pentru scutire în temeiul articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat.

31 Această interpretare este confirmată de modul de redactare a articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat, care nu procedează la nicio distincție între metodele de transport al mărfurilor pentru admiterea acestora la scutire, astfel încât nu se impune a considera că, în cauza principală, clienții ECI nu sunt destinatari ai mărfurilor din momentul în care acestea părăsesc statul terț, nici că mărfurile menționate nu pot fi admise la scutire.

32 Astfel, în timp ce formularea originară a articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 limita beneficiul scutirii la trimiterile compuse din mărfuri cu o valoare care nu depășea 10 euro expediate prin poștă, articolul 1 din Regulamentul nr. 3357/91 a făcut să dispară condiția referitoare la modul de expediere, astfel încât și alte moduri de transport pot determina aplicarea scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat. Transportul mărfurilor de către un expeditor precum Har Vaessen, care, pentru motive care țin de logistică, regrupează colete individuale înainte de prezentarea acestora în vamă, nu poate avea drept consecință neaplicarea scutirii în privința acestor mărfuri, inclusiv în cazurile în care nu sunt expediate prin poștă, dar îndeplinesc condițiile impuse la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat.

33 Această interpretare corespunde, în plus, obiectivului articolului 27 astfel cum este definit la primul considerent al Regulamentului nr. 3357/91, și anume că scutirea prevăzută la această dispoziție vizează o simplificare administrativă a procedurilor vamale.

34 Referitor la acest aspect, trebuie amintit că, în cazul în care adoptă norme prin care se acordă scutiri de taxe vamale, Consiliul Uniunii Europene trebuie să țină cont, printre altele, de dificultățile cărora trebuie să le facă față autoritățile vamale naționale (a se vedea, prin analogie, Hotărârea din 3 decembrie 1998, Schoonbroodt, C-247/97, Rec., p. I-8095, punctul 23).

35 Deși un asemenea obiectiv de simplificare administrativă poate acoperi, astfel cum arată guvernul olandez, în cadrul observațiilor sale, situațiile în care cheltuielile legate de perceperea taxelor vamale sunt superioare taxelor în sine, acest obiectiv este susceptibil de a acoperi și alte situații.

36 Astfel refuzul de a acorda beneficiul scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat în privința unor colete precum cele din speță, și aceasta în condițiile în care coletele au o valoare individuală mai mică de 22 de euro, ar putea avea drept consecință împrejurarea că expeditorul ar prezenta în vamă fiecare colet în mod individual pentru a putea beneficia de scutirea menționată. Or, o asemenea

demultiplicare a procedurilor nu corespunde obiectivului de simplificare administrativă urmărit.

37 De asemenea, în absența aplicării scutirii transporturilor din speță, autoritățile vamale naționale ar trebui să stabilească valoarea globală în vamă a unui transport compus dintr-un număr important de mărfuri. Cu atât mai puțin o asemenea situație poate corespunde obiectivului simplificării administrative vizat de legiuitorul comunitar.

38 Prin urmare, împrejurarea că coletele din speță, cu o valoare individuală mai mică de 22 de euro, sunt prezentate în vamă sub forma unei trimiteri unice în vederea expedierii lor în Comunitate nu constituie un obstacol în calea aplicării scutirii în ceea ce le privește, din moment ce destinatarul fiecăruia dintre aceste colete este identificat de la plecarea lor din statul terț de expediere.

39 Cu toate acestea, rezultă din al treilea considerent al Regulamentului nr. 2287/83 că o asemenea scutire trebuie refuzată atunci când constituie un abuz de drept.

40 Este ceea ce, în esență, evidențiază instanța de trimitere prin intermediul celei de a doua întrebări preliminare, subliniind că, în litigiul dedus judecății, cocontractantul destinatarilor mărfurilor puse în liberă circulație, și anume ECI, este stabilit în Comunitate, iar nu în statul terț de expediere.

41 În primul rând, trebuie să se constate că textul însuși al articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat, în ceea ce îl privește pe cocontractantul destinatarilor mărfurilor, nu consideră stabilirea în afara Comunității o condiție pentru admiterea la scutire a mărfurilor menționate.

42 În al doilea rând, trebuie amintit că, în conformitate cu al treilea considerent al Regulamentului nr. 2287/83, este oportun, pentru a evita utilizarea abuzivă a scutirii vamale și denaturările concurenței care decurg din aceasta, să se excludă de la scutirea de la plata taxelor de import trimiterile de mărfuri care, în prealabil punerii lor în liberă circulație, au fost plasate sub un alt regim vamal. În consecință, doar transporturile expediate direct dintr-un stat terț și destinate unei persoane fizice sau juridice aflate pe teritoriul Comunității trebuie admise la scutire.

43 Or, simpla împrejurare că ECI este stabilită în Comunitate nu permite, în sine, să se considere că mărfurile din speță au fost plasate sub un alt regim vamal în prealabil punerii lor în liberă circulație în Comunitate. În orice caz și sub rezerva verificărilor instanței naționale în acest sens, nu reiese din dosarul transmis Curții că aceasta ar fi situația în privința acestor transporturi.

44 Guvernul olandez arată totuși că, în împrejurările cauzei principale, abuzul de drept ar consta mai puțin în obținerea scutirii de taxe vamale, cât în tentativa ECI de a fi exonerată de taxa pe cifra de afaceri. Întrucât articolul 101 din regulamentul vamal olandez prevede, astfel, că mărfurile care beneficiază de scutirea prevăzută la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat sunt deopotrivă exonerate de taxa pe cifra de afaceri, ECI a făcut apel la un centru de distribuire situat în afara Comunității pentru a beneficia, într-o primă etapă, de scutirea de taxe vamale și, în continuare, într-o a doua etapă, de exonerarea de taxa pe cifra de afaceri legată de aceasta. Această întreprindere ar obține astfel un avantaj financiar care ar antrena o denaturare a concurenței prin prisma întreprinderilor active în același sector și care expediază mărfurile către clienți de pe teritoriul Comunității.

45 În această privință, trebuie subliniat că interpretarea articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat evidențiată de guvernul olandez vizează prevenirea obținerii abuzive a exonerării de taxa pe cifra de afaceri, iar nu a scutirii prevăzute la această dispoziție.

46 Or, pe de o parte, astfel cum a amintit avocatul general la punctele 56-60 din concluzii, Regatul Țărilor de Jos a optat el însuși pentru un sistem de exonerare de taxa pe cifra de afaceri legat de acordarea scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat. Pe de altă parte, jurisprudența comunitară citată de guvernul olandez în cadrul observațiilor sale oferă un cadru care permite statelor membre să refuze acordarea unui avantaj fiscal în domeniul taxei pe valoarea adăugată în cazul în care obținerea sa este abuzivă. Prin urmare, combaterea exonerării abuzive de taxa pe cifra de afaceri nu poate fi invocată în susținerea interpretării articolului 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat.

47 În plus, în ceea ce privește pretinsele denaturări ale concurenței de care ar beneficia ECI în cauza principală, trebuie constatat că alegerea efectuată de o anumită întreprindere în sensul expedierii mărfurilor sale de pe teritoriul unui stat terț determină în mod necesar costuri legate de transportul mărfurilor, precum și de procedurile vamale de import pe care nu le suportă neapărat întreprinderile active în același sector care își expediază mărfurile de pe teritoriul vamal al Comunității.

48 Prin urmare și sub rezerva verificărilor pe care trebuie să le efectueze instanța de trimitere, beneficiul scutirii prevăzute la articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat nu poate fi refuzat, în împrejurările cauzei principale, doar ca urmare a faptului că ECI este stabilită în Comunitate.

49 Rezultă din ansamblul acestor considerații că articolul 27 din Regulamentul nr. 918/83 astfel cum a fost modificat trebuie să fie interpretat în sensul că nu interzice ca transporturile unice de mărfuri, a căror valoare intrinsecă totală depășește valoarea limită prevăzută la menționatul articol 27, dar care, considerate în mod individual, au o valoare neglijabilă, să fie admise la scutirea de taxe de import, cu condiția ca fiecare colet care compune transportul unic să fie adresat individual unui destinatar care se află în Comunitate. În această privință, împrejurarea că cocontractantul acestor destinatari este el însuși stabilit în Comunitate este irelevantă din moment ce mărfurile sunt expediate direct dintr-un stat terț destinatarilor respectivi.

Cu privire la cheltuielile de judecată

50 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 întâi) declară:

Articolul 27 din Regulamentul (CEE) nr. 918/83 al Consiliului din 28 martie 1983 privind instituirea unui regim comunitar de scutiri de drepturi vamale, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CEE) nr. 3357/91 al Consiliului din 7 noiembrie 1991, nu interzice ca transporturile unice de mărfuri a căror valoare intrinsecă totală depășește valoarea limită prevăzută la menționatul articol 27, dar care, considerate în mod individual, au o valoare neglijabilă, să fie admise la scutirea de taxe de import, cu condiția ca fiecare colet care compune transportul unic să fie adresat individual unui destinatar care se află în Comunitatea Europeană. În această privință, împrejurarea că cocontractantul acestor destinatari este el însuși stabilit în Comunitatea Europeană este irelevantă din moment ce mărfurile sunt expediate direct dintr-un stat terț destinatarilor respectivi.

Semnături