HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

1 martie 2007 *

În cauza C-391/05,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Finanzgericht Hamburg (Germania), prin decizia din 30 august 2005, primită de Curte la 31 octombrie 2005, în procedura

Jan De Nul NV

împotriva

Hauptzollamt Oldenburg,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul K. Lenaerts, președinte de cameră, domnul E. Juhász, doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), domnii G. Arestis și J. Malenovský, judecători,

* Limba de procedură: germana.

avocat general: domnul Y. Bot,
grefier: domnul J. Swedenborg, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 8 noiembrie 2006,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Jan De Nul NV, de W. Meven, Rechtsanwalt;

— pentru Hauptzollamt Oldenburg, de doamna A. Gessler, în calitate de agent;

— pentru guvernul belgian, de doamna A. Hubert, în calitate de agent;

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul W. Mölls, în calitate de agent,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 14 decembrie 2006,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 de armonizare a structurii accizelor pentru uleiurile minerale (JO L 316, p. 12), astfel cum a fost modificată prin Directiva 94/74/CE a Consiliului din 22 decembrie 1994 (JO L 365, p. 46, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 190, denumită în continuare „Directiva 92/81").

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Jan De Nul NV (denumit în continuare „Jan De Nul"), pe de o parte, și Hauptzollant Oldenburg (denumit în continuare „Hauptzollant"), pe de altă parte, ca urmare a refuzului acestuia din urmă de a scuti de taxa pe uleiurile minerale (denumită în continuare „taxa") anumite cantități de uleiuri minerale utilizate pentru funcționarea unei drage purtătoare.

Cadrul juridic

Directiva 92/81

3 Alineatele (1) și (2) ale articolului 8 din Directiva 92/81 prevăd:

„(1) Pe lângă dispozițiile generale ale Directivei 92/12/CEE privind utilizările scutite de taxe ale produselor supuse accizelor și fără a aduce atingere altor dispoziții

comunitare, statele membre scutesc de la plata accizelor armonizate produsele enumerate mai jos, potrivit condițiilor pe care le stabilesc pentru a asigura aplicarea corectă și clară a acestor scutiri și pentru a împiedica frauda, evaziunea sau abuzurile:

[...]

(c) uleiurile minerale furnizate în vederea utilizării lor drept carburant pentru navigația în apele comunitare (inclusiv pescuitul), la bordul altor ambarcațiuni decât cele de agrement private.

În sensul prezentei directive, prin ambarcațiuni de agrement private se înțelege orice ambarcațiune utilizată de către proprietarul său sau de către persoana fizică sau juridică care o poate utiliza prin închiriere sau cu alt titlu, în alte scopuri decât cele comerciale și în special altele decât transportul de pasageri sau de mărfuri sau prestarea de servicii cu titlu oneros sau pentru necesitățile autorităților publice.

[...]

(2) Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, statele membre pot aplica scutiri sau reduceri totale sau parțiale ale nivelului accizelor pe uleiurile minerale sau pe alte produse având aceeași destinație, utilizate sub controlul fiscal.

[...]

(b) pentru navigația pe căi navigabile interioare, alta decât navigația de agrement;

[...]

(g) pentru operațiuni de dragaj al căilor navigabile și al porturilor." [traducere neoficială]

Reglementarea națională

4 În Germania, dispozițiile naționale referitoare la scutirea de taxa pe uleiurile minerale figurează în legea privind taxa pe uleiurile minerale (Mineralölsteuergesetz) din 21 decembrie 1992 (BGBl, 1992 I, p. 2150 și 2185, denumită în continuare „MinöStG"), precum și în regulamentul pentru punerea în aplicare a legii privind taxa pe uleiurile minerale (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung) din 15 septembrie 1993 (BGBl, 1993 I, p. 1602).

5 Articolul 4 alineatul 1 punctul 4 din MinöStG prevede că, sub rezerva articolului 12 din aceeași lege, uleiurile minerale pot fi utilizate cu scutire de taxă drept carburant pentru propulsie și pentru încălzire, pe ambarcațiuni destinate exclusiv navigației comerciale și activităților conexe acesteia, precum pilotajul, remorcarea și serviciile similare sau în transportul pe cont propriu, precum și pe ambarcațiuni de război și ale autorităților publice, ambarcațiuni de salvare pe mare și ambarcațiuni de pescuit utilizate cu titlu profesional.

6 În conformitate cu abilitarea legislativă conferită autorității de reglementare de articolul 31 alineatul 2 punctul 5 din MinöStG, articolul 17 alineatul 5 punctul 2 din regulamentul pentru punerea în aplicare a legii privind taxa pe uleiurile minerale a exclus anumite tipuri de dispozitive plutitoare din noțiunea „nave" în sensul articolului 4 alineatul 1 punctul 4 din MinöStG. Astfel, excavatoarele, macaralele și depozitele portuare de cereale nu sunt considerate nave în sensul acestei din urmă dispoziții, prin urmare, combustibilii utilizați la bord drept carburant și pentru încălzire nu pot beneficia de scutire de taxă.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

7 Jan De Nul, reclamanta din acțiunea principală, care exercită activități de inginerie hidraulică, a solicitat o scutire de taxă pentru anumite cantități de uleiuri minerale utilizate pentru funcționarea dragei purtătoare denumite „Christoforo Colombo", un dispozitiv având o capacitate de 10 062 de tone, în legătură cu operațiunile de dragaj efectuate pe Elba în perioada 19 octombrie-17 decembrie 1999, într-un sector situat între Hamburg și Cuxhaven.

8 O dragă purtătoare permite aspirarea nisipului, a pietrișului și a altor materiale de pe fundul apei, antrenându-le în puțul dragei împreună cu apa aspirată. Ulterior, aceste materiale sunt transportate către anumite locuri de deversare, unde sunt evacuate.

9 La 3 aprilie 2000, Jan De Nul a declarat cantitățile de uleiuri minerale care au fost consumate în timpul operațiunilor de aspirare și deversare a materialelor. Ulterior, Hauptzollamt a informat această societate că taxa trebuia achitată și pentru

cantitățile de uleiuri minerale utilizate în timpul deplasărilor fără încărcătură ale dispozitivului și în timpul manevrelor efectuate de acesta în cursul respectivelor operațiuni.

10 Declarația suplimentară de impunere, întocmită de către Jan De Nul la 15 noiembrie 2000, a condus la stabilirea unei datorii fiscale de 183 127 DEM.

11 Prin decizia din 3 iulie 2002, Hauptzollamt a respins contestația formulată de Jan De Nul la 19 decembrie 2000 pentru a obține scutirea de la plata de sumei respective. La 2 august 2002, această societate a formulat o acțiune în fața Finanzgericht Hamburg pentru a obține scutirea de taxa aferentă cantităților de uleiuri minerale utilizate pentru deplasările dragei, iar nu pentru exploatarea propriu-zisă a acesteia.

12 În fața instanței de trimitere, Jan De Nul susține că activitatea dragei este asemănătoare cu cea a unei nave specializate în navigația comercială, al cărei consum de carburant intră sub incidența scutirii prevăzute de articolul 8 alineatul (1) litera (c) din Directiva 92/81, independent de scopul deplasării dragei.

13 Hauptzollamt susține, în fața aceleiași instanțe, că sectorul în care a intervenit draga purtătoare reprezintă o cale navigabilă interioară, astfel încât scutirea pe care statele

membre o pot aplica, astfel cum se prevede la articolul 8 alineatul (2) litera (b) din Directiva 92/81, ține de competența de reglementare a autorităților naționale.

14 Prin avizul rectificativ din 27 decembrie 2004, Hauptzollamt a modificat declarația din 15 noiembrie 2000, ținând cont de o hotărâre pronunțată de Bundesfinanzhof la 3 februarie 2004 și a admis că, pentru deplasările dragei purtătoare fără încărcătură, consumul de uleiuri minerale trebuie să beneficieze de scutirea de taxă prevăzută la articolul 4 alineatul 1 punctul 4 din MinöStG. În consecință, datoria fiscală a fost redusă cu 164 372 DEM.

15 Părțile din acțiunea principală au convenit astfel că acțiunea a rămas fără obiect în ce privește elementele bazei impozabile care au determinat respectiva reducere a cuantumului taxei și că litigiul se limitează, așadar, la a stabili dacă Jan De Nul este obligat să achite această taxă pe uleiurile minerale consumate în cursul manevrelor necesare pentru operațiunile de dragaj.

16 În aceste condiții, considerând că soluția litigiului cu care a fost sesizat depinde de interpretarea noțiunii „navigație în apele comunitare", Finanzgericht Hamburg a hotărât să suspende judecata și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„a) Cum trebuie interpretată noțiunea de ape comunitare, în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81, în opoziție cu

noțiunea de cale navigabilă interioară, în sensul articolului 8 alineatul (2) litera (b) [...] din directiva menționată?

b) Exploatarea în apele comunitare a unei drage cu elindă trăgătoare (denumită «dragă purtătoare») trebuie considerată în ansamblu navigație în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81 sau trebuie făcută diferența între diferitele tipuri de activități desfășurate în decursul unei intervenții?"

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

17 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere ridică problema interpretării noțiunii „ape comunitare", în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81, în opoziție cu noțiunea „căi navigabile interioare", în sensul alineatului (2) litera (b) al aceluiași articol.

18 Pentru a răspunde întrebării adresate, trebuie amintit, cu titlu introductiv, că directiva menționată a fost adoptată în temeiul articolului 99 din Tratatul CE (devenit articolul 93 CE), care abilitează Consiliul Uniunii Europene, statuând în unanimitate la propunerea Comisiei Comunităților Europene, să adopte, între altele, dispoziții pentru armonizarea reglementărilor privind accizele, în măsura în care

această armonizare este necesară pentru a asigura instituirea și funcționarea pieței interne.

19 În cadrul regimului armonizat al structurii accizelor pus în aplicare la nivel comunitar, Directiva 92/81 prevede la articolul 8 alineatul (1) un anumit număr de scutiri obligatorii, precum cea referitoare la uleiurile minerale furnizate în vederea utilizării drept carburant pentru navigația în apele comunitare, inclusiv pescuitul, la bordul altor ambarcațiuni decât cele de agrement private.

20 În ceea de privește noțiunea de ape comunitare, care figurează la litera (c) a alineatului (1) menționat și care nu este definită, trebuie să se sublinieze faptul că interpretarea unei dispoziții de drept comunitar trebuie să țină seama în special de contextul și de finalitatea reglementării din care face parte respectiva dispoziție (a se vedea hotărârea din 7 iunie 2005, VEMW și alții, C-17/03, Rec., p. I-4983, punctul 41 și jurisprudența citată).

21 În această privință, rezultă din al treilea și din al cincilea considerent al Directivei 92/81 că directiva vizează, pe de o parte, să clarifice un anumit număr de definiții comune pentru produsele care fac parte din categoria uleiurilor minerale care sunt supuse regimului general al accizelor, precum și, pe de altă parte, să prevadă anumite scutiri referitoare la aceste produse și care sunt obligatorii la nivel comunitar (a se vedea hotărârea din 1 aprilie 2004, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Rec., p. I-3537, punctele 17 și 18). Rezultă de asemenea, atât din considerentele menționate, cât și din titlul Directivei 92/81, că aceste definiții comune și scutirile prevăzute vizează promovarea bunei funcționări a pieței interne

și stabilirea unui regim armonizat al structurii accizelor pe uleiurile minerale la nivel comunitar.

22 În consecință, definițiile referitoare la produsele guvernate de Directiva 92/81 și scutirile aplicabile acestora trebuie să beneficieze de o interpretare independentă, întemeiată pe formularea dispozițiilor în cauză, precum și pe obiectivele urmărite de această directivă (a se vedea hotărârea Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, citată anterior, punctul 19).

23 O astfel de interpretare independentă a scutirilor menționate se impune cu atât mai mult cu cât articolul 8 alineatul (1) din Directiva 92/81 prevede obligația statelor membre de a nu supune accizelor armonizate uleiurile minerale furnizate în vederea utilizării drept carburant pentru un anumit număr de activități enumerate în această dispoziție (a se vedea hotărârile din 10 iunie 1999, Braathens, C-346/97, Rec., p. I-3419, punctul 31, și Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, citată anterior, punctul 20). Or, orice interpretare divergentă la nivel național a obligațiilor de scutire prevăzute de Directiva 92/81 nu numai că ar aduce atingere obiectivului de armonizare a legislației comunitare, precum și securității juridice, dar ar risca să genereze inegalități de tratament între operatorii economici vizați (a se vedea hotărârea Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, citată anterior, punctul 21).

24 În legătură cu respectiva dispoziție, trebuie subliniat că scutirea obligatorie pentru uleiurile minerale utilizate drept carburant pentru navigația în apele comunitare are ca scop facilitarea schimburilor comerciale intracomunitare, în special traficul de mărfuri și libera prestare a serviciilor care se pot derula pe apele vizate.

25 Prin scutirea în cauză, legiuitorul comunitar a vrut să promoveze egalitatea anumitor condiții fiscale în care operează întreprinderile de transport sau de alte servicii care utilizează apele vizate.

26 Rezultă că noțiunea de ape comunitare trebuie înțeleasă ca incluzând toate apele pe care se practică în mod normal navigația maritimă în scopuri comerciale. Această navigație se referă la ansamblul de nave maritime, inclusiv cele având cea mai mare capacitate.

27 În plus, așa cum subliniază Comisia, doar o astfel de interpretare este de natură să asigure egalitate de condiții economice între porturile maritime ale Comunității, independent de situarea geografică a fiecărui port de unde se efectuează activitățile menționate mai sus față de țărmul cel mai apropiat.

28 În sfârșit, trebuie evidențiat că Directiva 92/81 are de asemenea ca obiectiv să asigure libera circulație a uleiurilor minerale în cadrul pieței interne și să evite denaturarea concurenței care ar putea decurge din faptul că structura accizelor variază de la un stat membru la altul (a se vedea hotărârea din 29 aprilie 2004, Comisia/Germania, C-240/01, Rec., p. I-4733, punctele 39 și 44).

29 În aceste condiții, regimul stabilit de articolul 8 alineatul (2) din Directiva 92/81, care vizează posibilitatea statelor membre de a aplica scutiri sau reduceri totale sau parțiale ale nivelului accizelor pe uleiurile minerale sau pe alte produse având aceeași destinație utilizate sub control fiscal și mai ales noțiunea de navigație pe căi

navigabile interioare, care figurează la litera (b) a alineatului (2) menționat, nu ar trebui să constituie un element de interpretare determinant cu privire la întinderea scutirilor obligatorii prevăzute la alineatul (1) al articolului menționat.

30 Într-adevăr, se admite constant că dispozitivele apte să navigheze în scopuri comerciale pe ape maritime pot naviga și pe anumite căi navigabile interioare până la anumite porturi fluvial-maritime, chiar dacă nu sunt porturi de coastă. Excluderea din sfera scutirilor obligatorii a navigației practicate astfel, din momentul în care se efectuează pe aceste căi navigabile către porturile fluvial-maritime, ar dăuna schimburilor comerciale intracomunitare, întrucât, prin defavorizarea operatorilor economici interesați de o astfel de navigație, o astfel de excludere ar risca să deturneze o parte din traficul maritim din aceste porturi. Aceasta ar plasa astfel operatorii menționați într-o situație defavorabilă în raport cu cei ce operează în porturi de coastă.

31 Astfel, regimul facultativ prevăzut de articolul 8 alineatul (2) litera (b) din Directiva 92/81 nu ar trebui să aibă decât un caracter subsidiar, în sensul că este aplicabil navigației pe căile navigabile interioare doar atât timp cât aceasta este efectuată în afara apelor pe care se poate practica navigația maritimă în scopuri comerciale.

32 Așadar, trebuie să se răspundă la prima întrebare formulată că noțiunea „ape comunitare", în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81, se referă la toate apele de natură a fi utilizate de toate navele maritime, inclusiv de cele cu cea mai mare capacitate, susceptibile să parcurgă căi maritime în scopuri comerciale.

Cu privire la a doua întrebare

33 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă anumite operațiuni de exploatare a unei drage purtătoare pot fi considerate ca intrând în sfera noțiunii „navigație" în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81.

34 Astfel cum rezultă din punctul 15 al prezentei hotărâri, litigiul care opune părțile din acțiunea principală se limitează la problema dacă acele cantități de uleiuri minerale consumate în decursul manevrelor necesare pentru operațiunile de dragaj pot beneficia de scutirea prevăzută de respectiva dispoziție, Jan De Nul admițând taxarea cantității de uleiuri minerale utilizate pentru operațiunile de aspirare și deversare a materialelor.

35 Din decizia de trimitere rezultă de asemenea că s-a admis scutirea de accize pentru consumul de uleiuri minerale în timpul deplasărilor fără încărcătură ale dragei purtătoare.

36 În ceea ce privește noțiunea „navigație" în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81, Curtea s-a pronunțat la punctul 23 din hotărârea Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, citată anterior, în sensul că orice operațiune de navigație în scopuri comerciale intră în sfera de aplicare a scutirii de accize armonizate prevăzută de această dispoziție. La punctul 25 din respectiva hotărâre, Curtea a precizat că aceeași dispoziție nu prevede nicio distincție în funcție de scopul navigației vizate, dat fiind că denaturarea concurenței, pe care dispozițiile respectivei directive intenționează să o evite, poate surveni oricare ar fi tipul de navigație comercială în cauză.

37 Rezultă astfel din hotărârea Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, citată anterior, că scopul deplasării efectuate nu este relevant atât timp cât este vorba de o navigație care presupune o prestare de servicii cu titlu oneros.

38 Cu privire la acțiunea principală, este general admis că draga purtătoare dispune de un sistem de propulsie care îi conferă independență în manevrele de deplasare. Acest dispozitiv are, așadar, caracteristicile tehnice necesare pentru navigație, caracteristici care îi permit să efectueze o astfel de prestare de servicii.

39 Cât despre regimul prevăzut la articolul 8 alineatul (2) litera (g) din Directiva 92/81, potrivit căruia statele membre pot aplica scutiri sau reduceri totale sau parțiale ale nivelului accizelor pe uleiurile minerale utilizate pentru operațiuni de dragaj al căilor navigabile și al porturilor, este suficient să se evidențieze, cum s-a subliniat și la punctul 29 din prezenta hotărâre, că această posibilitate de scutire acordată statelor membre nu ar trebui să aibă incidență asupra interpretării care se impune pentru alineatul (1) al aceluiași articol.

40 În consecință, trebuie să se răspundă la cea de a doua întrebare formulată că manevrele efectuate de o dragă purtătoare în cursul operațiunilor de aspirare și deversare a materialelor, respectiv deplasările inerente executării activităților de dragaj, intră în sfera de aplicare a noțiunii „navigație" în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81.

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 patra) declară:

1) **Noțiunea „ape comunitare", în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 de armonizare a structurii accizelor pentru uleiurile minerale, astfel cum a fost modificată prin Directiva 94/74/CE a Consiliului din 22 decembrie 1994, se referă la toate apele de natură a fi utilizate de toate navele maritime, inclusiv de cele cu cea mai mare capacitate, susceptibile să parcurgă căi maritime în scopuri comerciale.**

2) **Manevrele efectuate de o dragă purtătoare în cursul operațiunilor de aspirare și deversare a materialelor, respectiv deplasările inerente executării activităților de dragaj, intră în sfera de aplicare a noțiunii „navigație" în sensul articolului 8 alineatul (1) litera (c) primul paragraf din Directiva 92/81, astfel cum a fost modificată prin Directiva 94/74.**

Semnături