CJUE: Taxe cu efect echivalent unei taxe vamale. Impozite interne. Prelevare datorată de importator

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

2 octombrie 2014(*)

„Trimitere preliminară – Taxe cu efect echivalent unei taxe vamale – Impozite interne – Prelevare la importul de efluenți zootehnici importați în Regiunea Flamandă – Articolele 30 TFUE și 110 TFUE – Prelevare datorată de importator – Prelevări diferite după cum efluenții zootehnici sunt importați sau provin din Regiunea Flamandă”

În cauza C-254/13,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de hof van beroep te Brussel (Belgia), prin decizia din 28 februarie 2013, primită de Curte la 8 mai 2013, în procedura

Orgacom BVBA

împotriva

Vlaamse Landmaatschappij,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul J. L. da Cruz Vilaça (raportor), președinte de cameră, domnii G. Arestis și A. Arabadjiev, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Orgacom BVBA, de F. Janssen și de G. Peeters, advocaten;

– pentru guvernul belgian, de T. Materne și de J.-C. Halleux, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de C. Soulay și de 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 decizie preliminară privește interpretarea articolelor 30 TFUE și 110 TFUE.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Orgacom BVBA (denumită în continuare „Orgacom”), pe de o parte, și Vlaamse Landmaatschappij (Societatea spațiilor publice flamandă, denumită în continuare „VLM”), agenție externă a guvernului flamand responsabilă cu amenajarea și gestionarea spațiilor publice în Regiunea Flamandă, cu privire la anumite prelevări la import solicitate de la Orgacom.

Cadrul juridic

Reglementarea belgiană

3 Decretul Regiunii Flamande din 23 ianuarie 1991 privind protecția mediului împotriva poluării prin îngrășăminte, astfel cum a fost modificat prin Decretul din 28 martie 2003 (denumit în continuare „Decretul privind îngrășămintele”), aplicabil la data faptelor din litigiul

principal, supunea producătorii, importatorii și utilizatorii de îngrășăminte din Regiunea Flamandă unor prelevări pecuniare. Acesta a fost abrogat prin Decretul Regiunii Flamande din 22 decembrie 2006 privind protecția apelor împotriva poluării cauzate de nitrați din surse agricole.

4 Articolul 21 din decretul menționat prevedea la alineatul 1, aplicabil producției de efluenți zootehnici în Regiunea Flamandă:

„Se instituie o taxă de bază BH1 asupra producției de efluenți zootehnici, în favoarea Mestbank [un departament intern al VLM], în sarcina oricărui producător în întreprinderea căruia producția de efluenți zootehnici MPp a depășit în cursul anului calendaristic anterior 300 de kg de anhidridă fosforică. Cuantumul acestei taxe de bază BH1 se calculează potrivit următoarei formule:

BH1 = (MPp × Xdmp) + (MPBn × Xdmn)

unde:

– MPp = producția brută de efluenți zootehnici, exprimată în kg de P_2O_5;

– MPBn = producția brută de efluenți zootehnici, exprimată în kg de N;

– Xdmp = cota de impozit pentru producția de efluenți zootehnici în EUR/kg de P_2O_5;

– Xdmn = cota de impozit pentru producția de efluenți zootehnici în EUR/kg de N.

Pentru aplicarea acestor dispoziții, prin producția brută de efluenți zootehnici MPBn exprimată în kg de N se înțelege: producția șeptelului mediu în crescătorie și/sau în exploatația agricolă în anul calendaristic anterior și cantitățile de excreție brute corespunzătoare per animal,

exprimate în kg de N.

Șeptelul mediu pentru fiecare dintre speciile vizate este determinat împărțind la doisprezece suma cotelor de animale înregistrate lunar. Cantitățile de excreții brute per animal, exprimate în kg de N, sunt fixate pe o bază forfetară sau reală, în aplicarea bilanțului de excreție, astfel cum este acesta prevăzut la articolul 20bis, conform articolului 5.

Cotele de impozit citate anterior se determină după cum urmează:

– Xdmp = 0,0111 EUR/kg de P_2O_5;

– Xdmn = 0,0111 EUR/kg de N.”

5 Articolul 21 din Decretul privind îngrășămintele prevedea la alineatul 5, aplicabil importului în Regiunea Flamandă de surplusuri de efluenți zootehnici:

„Se instituie o prelevare de bază de care va beneficia în totalitate Mestbank și care trebuie plătită de fiecare importator de surplusuri de efluenți zootehnici. Cuantumul acestei prelevări de bază se stabilește la 2,4789 euro pe tonă de surplus de îngrășăminte importat în Regiunea Flamandă în anul calendaristic anterior.”

Jurisprudența Cour constitutionnelle belgiene

6 Cour constitutionnelle (Curtea Constituțională) a considerat la punctul B.6. din hotărârea nr. 123/2010 din 28 octombrie 2010 (*Belgisch Staatsblad*, 23 decembrie 2010, p. 81723), privind compatibilitatea articolului 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele cu principiile uniunii economice și monetare belgiene:

„[…] este suficient să se constate că [prelevarea prevăzută la articolul menționat], care este legată de depășirea limitei teritoriale care este stabilită între regiuni în temeiul

Constituției, are un efect egal cu cel al unei taxe vamale întrucât afectează mai grav îngrășămintele importate în Regiunea Flamandă decât îngrășămintele produse în această regiune.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

7 Orgacom este o întreprindere stabilită în Belgia, în Regiunea Flamandă, specializată în producția îngrășămintelor organice. În cadrul activității sale, Orgacom importă efluenți zootehnici proveniți din Regiunea Valonă și din Țările de Jos, pe care îi transformă în ameliorатori de sol și în îngrășăminte organice, care sunt ulterior exportați către alte state membre ale Uniunii Europene.

8 Orgacom a fost supusă, în temeiul articolului 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele, unei prelevări de 28 071,16 euro pentru exercițiul fiscal 2002 (anul de producție 2001) și unei prelevări de 7 999,41 euro pentru exercițiul fiscal 2004 (anul de producție 2003).

9 Prin scrisorile din 20 decembrie 2005 și din 18 august 2005, Orgacom a sesizat VLM cu reclamații împotriva prelevării aferente exercițiului fiscal 2002 și, respectiv, împotriva prelevării aferente exercițiului fiscal 2004. VLM a declarat aceste două reclamații neîntemeiate prin deciziile adoptate la 27 noiembrie 2006 și, respectiv, la 11 august 2006.

10 Ulterior, Orgacom a introdus în fața rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Tribunalul de Primă Instanță din Bruxelles) o acțiune împotriva deciziilor de respingere a reclamațiilor sale, care a fost de asemenea respinsă ca fiind neîntemeiată prin hotărârea din 17 octombrie 2008.

11 Orgacom a formulat apel împotriva acestei hotărâri la instanța de trimitere. În susținerea apelului său, pârâta din litigiul principal arată că prelevările care i-au fost impuse constituie taxe cu efect echivalent taxelor vamale, contrare

articolului 30 TFUE, sau, cel puțin, impozite interne discriminatorii, interzise de articolul 110 TFUE.

12 În aceste condiții, hof van beroep te Brussel (Curtea de Apel din Bruxelles) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Prelevarea la import prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din [Decretul privind îngrășămintele], care este datorată exclusiv pentru surplusul de îngrășăminte rezultat atât din importul de îngrășăminte de origine animală, cât și de alte tipuri de îngrășăminte din celelalte state membre în Regiunea Flamandă, indiferent dacă acestea sunt prelucrate în continuare sau sunt introduse pe piață pe teritoriul regiunii și care, pentru aceste surplusuri de îngrășăminte, se colectează de la importator, în timp ce pentru surplusurile de îngrășăminte produse pe teritoriul regiunii aceasta se colectează de la producător, trebuie să fie considerată o taxă cu efect echivalent taxelor vamale la import prevăzute la articolul 30 TFUE, în pofida faptului că statul membru care exportă surplusurile de îngrășăminte prevede în cazul exportului acestora în alte state membre chiar o diminuare a prelevării?

2) [În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare:] trebuie să se considere în acest caz că prelevarea la import menționată este o taxă discriminatorie în sensul articolului 110 TFUE, instituită asupra produselor din celelalte state membre, întrucât, în cazul îngrășămintelor de origine animală produse pe teritoriul național, se percepe o prelevare de bază, care este prevăzută de o reglementare națională și al cărei tarif este diferit în funcție de procedura de producție, în timp ce, în cazul surplusurilor de îngrășăminte importate, indiferent de procedura de producție (printre altele, a originii animale sau a conținutului de P_2O_5 și N), se percepe o prelevare la import având un tarif unitar situat peste tariful cel mai mic al prelevării de bază pentru îngrășămintele de

origine animală produse în Regiunea Flamandă în cuantum de 0,00 euro, în pofida faptului că statul membru care exportă surplusurile de îngrășăminte prevede în cazul exportului acestora în alte state membre chiar o diminuare a prelevării?”

Cu privire la admisibilitatea cererii de decizie preliminară

13 Comisia Europeană exprimă îndoieli cu privire la admisibilitatea cererii de decizie preliminară, întrucât cadrul factual și juridic în temeiul căruia au fost formulate obiecțiunile nu a fost prezentat într-un mod suficient de clar de către instanța de trimitere. Potrivit Comisiei, aceasta din urmă nu explică în mod clar nici pentru ce motive precise se ridică întrebări cu privire la interpretarea articolelor 30 TFUE și 110 TFUE în cauza principală.

14 În această privință, trebuie amintit că, în cadrul unei proceduri conforme articolului 267 TFUE, întemeiată pe o separare clară a funcțiilor între instanțele naționale și Curte, numai instanța națională sesizată cu soluționarea litigiului și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei decizii preliminare, pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinența întrebărilor adresate Curții. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este, în principiu, obligată să se pronunțe (Hotărârea Donau Chemie și alții, C-536/11, EU:C:2013:366, punctul 15).

15 Astfel, Curtea poate refuza să se pronunțe asupra unei întrebări preliminare adresate de o instanță națională numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal, atunci când problema este de natură ipotetică sau atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt sau de drept necesare pentru a răspunde în mod util la

întrebările care îi sunt adresate (Hotărârea Donau Chemie și alții, EU:C:2013:366, punctul 16).

16 Or, trebuie să se observe că, în cererea sa de decizie preliminară, instanța de trimitere a prezentat în suficientă măsură, chiar dacă în mod succint, atât cadrul factual, cât și conținutul dispozițiilor naționale aplicabile, precum și pertinența dispozițiilor din dreptul Uniunii a căror interpretare o solicită pentru soluționarea litigiului. În special, în această privință, din cererea respectivă reiese că, în cazul unui răspuns afirmativ al Curții la întrebările adresate, actele de impozitare în discuție în litigiul principal vor trebui să fie anulate.

17 Având în vedere aceste elemente, trebuie să se concluzioneze că cererea de decizie preliminară este admisibilă.

Cu privire la întrebările preliminare

18 Prin intermediul întrebărilor formulate, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 30 TFUE sau articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei taxe precum cea prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele, care este aplicabilă exclusiv importurilor în Regiunea Flamandă de surplusuri de efluenți zootehnici și de alte tipuri de îngrășăminte, care se colectează de la importator, în timp ce taxa pentru surplusurile de îngrășăminte produse pe teritoriul flamand se colectează de la producător, și care este calculată potrivit unei cote unice, pe tonă și independent de procesul de producție, în timp ce taxa de bază la care sunt supuși efluenții zootehnici care sunt produși pe teritoriul flamand este calculată potrivit unei cote care variază în funcție de procesul de producție, cota cea mai redusă fiind de 0 euro în cazul producției brute de anhidridă fosforică care nu depășește 300 de kilograme în cursul anului calendaristic

anterior.

19 În acest context, instanța menționată solicită de asemenea să se stabilească dacă faptul că statul membru de origine al produselor importate vizate prevede o diminuare a impozitului în cazul exportului către alte state membre poate avea un efect asupra interpretării care trebuie dată articolelor 30 TFUE și 110 TFUE.

20 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că dispozițiile Tratatului FUE referitoare la taxele cu efect echivalent și cele referitoare la impozitele interne discriminatorii nu sunt aplicabile în mod cumulativ, astfel încât aceeași măsură nu poate, în sistemul tratatului, să facă parte simultan din aceste două categorii (Hotărârea Stadtgemeinde Frohnleiten și Gemeindebetriebe Frohnleiten, C-221/06, EU:C:2007:657, punctul 26).

21 Prin urmare, trebuie să se examineze, în primul rând, dacă prelevarea prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele poate fi calificată drept taxă cu efect echivalent taxelor vamale la import în sensul articolului 30 TFUE. Dacă nu aceasta este situația, va trebui să se verifice, în al doilea rând, dacă prelevarea menționată constituie un impozit intern discriminatoriu interzis de articolul 110 TFUE.

22 În ceea ce privește calificarea taxei în litigiu drept taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, trebuie amintit de la bun început că, astfel cum Curtea a constatat în mai multe rânduri, justificarea interzicerii taxelor vamale și a oricăror taxe cu efect echivalent constă în obstacolul pe care sarcinile pecuniare, fie ele minime, aplicate în considerarea trecerii frontierei, îl constituie pentru circulația mărfurilor, agravat de formalitățile administrative consecutive (Hotărârea Comisia/Germania, C-389/00, EU:C:2003:111, punctul 22).

23 În această privință, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că orice sarcină pecuniară, chiar dacă este minimă, impusă unilateral asupra mărfurilor în temeiul faptului că trec frontiera, oricare ar fi denumirea și modul de aplicare ale acesteia, și care nu reprezintă o taxă vamală propriu-zisă constituie o taxă cu efect echivalent în sensul articolelor 28 TFUE și 30 TFUE (a se vedea în acest sens Hotărârea Stadtgemeinde Frohnleiten și Gemeindebetriebe Frohnleiten, EU:C:2007:657, punctul 27).

24 Pe de altă parte, reiese din jurisprudența Curții că o taxă impusă cu ocazia trecerii unei limite teritoriale în interiorul unui stat membru constituie o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale (a se vedea Hotărârea Carbonati Apuani, C-72/03, EU:C:2004:506, punctul 25 și jurisprudența citată).

25 În cauza principală, din elementele aflate la dispoziția Curții reiese că taxa în cauză privește importatorii de surplusuri de efluenți zootehnici pe import. În plus, cuantumul prelevării este „[stabilit] la 2,478 euro pe tonă de surplus de îngrășăminte importat în Regiunea Flamandă în anul calendaristic trecut”. În consecință, trebuie constatat că taxa prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele se aplică îngrășămintelor care nu sunt de origine flamandă ca rezultat al importului lor în Regiunea Flamandă, astfel încât prelevarea în litigiu este colectată pentru aceste îngrășăminte în temeiul trecerii frontierei acestei regiuni, trecerea menționată trebuind să fie considerată fapt generator al taxei în cauză.

26 În aceste condiții, trebuie să se concluzioneze că taxa prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele constituie o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, interzisă de articolul 30 TFUE.

27 Calificarea drept taxă cu efect echivalent unei taxe vamale a taxei prevăzute în dispoziția menționată din Decretul

privind îngrășămintele nu poate fi repusă în discuție prin argumentul Regatului Belgiei, potrivit căruia această taxă, având în vedere existența unei prelevări similare impuse asupra îngrășămintelor produse în Regiunea Flamandă, ar face parte integrantă dintr-un sistem general de impozite interne aplicat în mod sistematic, potrivit aceloraşi criterii obiective, produselor naționale și produselor importate și exportate, și ar trebui, în consecință, să fie apreciată în lumina articolului 110 TFUE.

28 În această privință, este necesar să se arate, pe de o parte, că caracteristica esențială a unei taxe cu efect echivalent, care o distinge de un impozit intern de natură generală, constă în împrejurarea că prima se aplică exclusiv produsului care trece frontiera ca atare, în timp ce a doua se aplică în același timp produselor importate, exportate și naționale (a se vedea în acest sens Hotărârea Michaïlidis, C-441/98 și C-442/98, EU:C:2000:479, punctul 22).

29 Pe de altă parte, trebuie amintit că, pentru a face parte dintr-un sistem general de impozite interne, sarcina fiscală considerată trebuie să aplice produsului intern și produsului exportat identic același impozit în același stadiu al comercializării și că faptul generator al impozitului trebuie să fie de asemenea identic pentru cele două produse (a se vedea în acest sens Hotărârea Michaïlidis, EU:C:2000:479, punctul 23).

30 În ceea ce privește cauza principală, este necesar să se constate, mai întâi, că, astfel cum s-a subliniat la punctul 25 din prezenta hotărâre, taxa prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele se aplică produselor, ca atare, care trec frontiera Regiunii Flamande.

31 În continuare, nu se contestă că această taxă se colectează de la importatori, în timp ce sarcina similară prevăzută la articolul 21 alineatul 1 din decretul menționat se colectează de la producători. Cele două taxe nu sunt,

așadar, colectate în același stadiu al comercializării.

32 În sfârșit, cele două taxe sunt calculate potrivit unor metode diferite, ceea ce poate determina, astfel cum a arătat Cour constitutionnelle belgiană în hotărârea sa nr. 123/2010 din 28 octombrie 2010 și cel puțin în cazurile în care cuantumul taxei pe producție este de 0 euro, o impozitare mai oneroasă pentru produsul importat decât pentru cel produs în Regiunea Flamandă.

33 În consecință, argumentul Regatului Belgiei nu poate fi primit.

34 În plus, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă, în cazurile în care statul membru de origine al îngrășămintelor aplică o reducere a taxelor în caz de export către alte state membre, o taxă precum taxa la import în discuție în litigiul principal ar putea fi exclusă de la calificarea ca taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, astfel cum susține VLM, având în vedere necesitatea de a menține controlul asupra stocurilor flamande de îngrășăminte și de a proteja producția internă împotriva măsurilor externe anticoncurențiale și care sunt, în plus, nocive pentru mediul din Regiunea Flamandă.

35 În această privință, Curtea a precizat deja că taxele vamale și taxele cu efect echivalent unor astfel de taxe sunt interzise indiferent de orice considerație privind scopul pentru care au fost instituite, precum și de destinația veniturilor pe care acestea le procură (a se vedea în acest sens Hotărârea Brachfeld și Chougol Diamond, 2/69 și 3/69, EU:C:1969:30, punctul 19, precum și Hotărârea Carbonati Apuani, EU:C:2004:506, punctul 31).

36 Pe de altă parte, este necesar să se arate că articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele impune o prelevare care se aplică, fără distincție, tuturor efluenților zootehnici importați, fără ca aplicarea sa să fie

limitată la ipotezele în care statul membru de origine prevede o reducere de taxe în caz de export al acestor produse, astfel cum este cazul, în speță, pentru Regatul Țărilor de Jos.

37 Din ansamblul considerațiilor care precedă rezultă că trebuie să se răspundă la întrebările adresate că articolul 30 TFUE se opune unei taxe precum cea prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul privind îngrășămintele, care este aplicabilă exclusiv importurilor în Regiunea Flamandă de surplusuri de efluenți zootehnici și de alte tipuri de îngrășăminte, care se colectează de la importator, în timp ce taxa pentru surplusurile de îngrășăminte produse pe teritoriul flamand se colectează de la producător, și care este calculată potrivit unor modalități diferite de cele care guvernează calculul acestei din urmă taxe. În această privință, nu prezintă importanță faptul că statul membru din care sunt importate surplusurile de efluenți zootehnici în Regiunea Flamandă aplică o reducere a impozitării în cazul exportului acestor surplusuri către alte state membre.

Cu privire la cheltuielile de judecată

38 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 a șaptea) declară:

Articolul 30 TFUE se opune unei taxe precum cea prevăzută la articolul 21 alineatul 5 din Decretul Regiunii Flamande din 23 ianuarie 1991 privind protecția mediului împotriva poluării prin îngrășăminte, astfel cum a fost modificat prin Decretul din 28 martie 2003, care este aplicabilă exclusiv importurilor în Regiunea Flamandă de surplusuri de efluenți zootehnici și de alte tipuri de îngrășăminte, care se colectează de la

importator, în timp ce taxa pentru surplusurile de îngrășăminte produse pe teritoriul flamand se colectează de la producător, și care este calculată potrivit unor modalități diferite de cele care guvernează calculul acestei din urmă taxe. În această privință, nu prezintă importanță faptul că statul membru din care sunt importate surplusurile de efluenți zootehnici în Regiunea Flamandă aplică o reducere a impozitării în cazul exportului acestor surplusuri către alte state membre.

Semnături

Sursa: www.curia.europa.eu