

Cauza C-427/20

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

10 septembrie 2020

Instanța de trimitere:

Finanzgericht Hamburg (Germania)

Data deciziei de trimitere:

1 septembrie 2020

Reclamantă:

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

Pârât:

Hauptzollamt Kiel

Finanzgericht Hamburg

Ordonanță

în litigiul dintre

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

[omissis] Bargtheide

- reclamantă -

[omissis]

și

Hauptzollamt Kiel,

[omissis] Kiel

- pârât -

având ca obiect

dobânzi aferente taxelor vamale rambursate

La 1 septembrie 2020 [omissis], Camera a patra a Finanzgericht Hamburg [Tribunalul Fiscal din Hamburg, Germania], cameră comună pentru landurile Freie und Hansestadt Hamburg (Orașul liber și hanseatic Hamburg), Niedersachsen (Saxonia Inferioară) și Schleswig-Holstein,

[omissis] [OR 2]

a decisi:

I. Suspendă procedura până la pronunțarea deciziei preliminare de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.

II. Adresează Curții de Justiție a Uniunii Europene, prin intermediul unei cereri de decizie preliminară, următoarea întrebare referitoare la interpretarea unor acte adoptate de instituțiile Uniunii:

Există o încălcare a dreptului Uniunii, ca cerință impusă de Curtea de Justiție a Uniunii Europene pentru existența dreptului la dobânzi prevăzut de dreptul Uniunii și în cazul în care o autoritate națională stabilește o taxă cu încălcarea dispozițiilor valide din dreptul Uniunii, iar o instanță națională constată această încălcare a dreptului Uniunii?

[omissis] [OR 3]

Situația de fapt:

- 1 Părțile sunt în dezacord cu privire la plata dobânzilor aferente taxelor pe care pârâțul Hauptzollamt le-a recuperat *a posteriori* de la reclamantă, dar pe care le-a restituit totuși acesteia din urmă în urma unei hotărâri judecătorești definitive.
- 2 Reclamanta a importat din Taiwan așa-numite cârlige cu bolț, utilizate pentru fabricarea de lese pentru câini. În urma unui control exterior, pârâțul Hauptzollamt a considerat că, contrar declarației reclamantei, aceste mărfuri nu trebuiau tratate ca fiind clasificate la poziția 8308 (taxă vamală de 2,7 %), ci la poziția 7907 (taxă vamală de 5 %) din Nomenclatura Combinată (NC). Prin intermediul a două decizii de impunere, pârâțul Hauptzollamt a perceput taxe vamale suplimentare, pe care reclamanta le-a achitat ulterior.
- 3 Prin hotărârea din 20 iunie 2017 [omissis], Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) a anulat cele două decizii de recuperare, motivând că recuperarea ulterioară a taxelor la import era nelegală, întrucât mărfurile trebuiau clasificate la poziția 8308 din NC; Bundesfinanzhof nu a formulat o cerere de decizie preliminară în fața Curții de Justiție a Uniunii Europene.

- 4 Pârâtul Hauptzollamt a restituit reclamantei taxele la import pe care le achitase; acesta a respins, însă, cererea reclamantei prin care solicita ca taxele la import achitate să fie majorate cu dobânzi pentru perioada de la data achitării lor și până la restituire.
- 5 După respingerea unei proceduri de contestație, reclamanta a inițiat o acțiune în justiție. În cursul procedurii, pârâtul Hauptzollamt a acordat reclamantei dobânzi judiciare pentru perioada cuprinsă între introducerea acțiunii împotriva deciziilor de recuperare (septembrie 2014) și restituirea taxelor la import pe care le achitase (octombrie 2017). În această privință, nu mai este necesară pronunțarea asupra fondului cauzei. Părțile sunt, de asemenea, în dezacord cu privire la aspectul dacă reclamanta poate solicita dobânzi și pentru perioada cuprinsă între plata [OR 4] taxelor la import percepute nelegal (martie 2014) și introducerea acțiunii împotriva deciziilor de recuperare (septembrie 2014). [OR 5]

Expunere de motive:

- 6 [omissis]
- 7 Întrucât aprecierea juridică a cazului ridică îndoieli, instanța de trimitere suspendă procedura [omissis] și adresează Curții de Justiție a Uniunii Europene (denumită în continuare „Curtea”), în temeiul articolului 267 al doilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE), întrebările menționate în dispozitiv, în vederea pronunțării unei decizii preliminare.

I. Cadrul juridic

- 8 Pentru soluționarea litigiului, prezintă relevanță următoarele dispoziții:

1. Dispoziții naționale

- 9 **Abgabenordnung** (Codul fiscal, denumit în continuare „AO”), în versiunea publicată la 1 octombrie 2002 (Bundesgesetzblatt I, p. 3866):

Articolul 1 – Domeniu de aplicare

„(1) Prezenta lege se aplică tuturor impozitelor, inclusiv rambursării de impozite, reglementate de dreptul federal german sau de dreptul Uniunii Europene, care sunt administrate de autoritățile financiare federale sau ale landurilor. Legea se aplică numai sub rezerva aplicării dreptului Uniunii Europene.

[...]

(3) Sub rezerva aplicării dreptului Uniunii Europene, prevederile prezentei legi se aplică *mutatis mutandis* prestațiilor fiscale accesorii [...]

Articolul 3 – Impozite, prestații fiscale accesorii

„(1) Impozitele sunt prestații în numerar care nu constituie contraprestația unei anumite prestații și care sunt impuse de o colectivitate publică în vederea obținerii de venituri tuturor celor care îndeplinesc condițiile obligației de a furniza prestațiile prevăzute de lege; colectarea veniturilor poate fi accesorie.

[...]

(3) În sensul acestei legi, taxele de import și cele de export prevăzute la articolul 5 punctele 20 și 21 din Codul vamal al Uniunii constituie impozite [...]

(4) Prestațiile fiscale accesorii sunt [...] dobânzile în sensul articolelor 233-237, [...] dobânzile la taxele la import și la export prevăzute la articolul 5 punctele 20 și 21 din Codul vamal al Uniunii [...]” [OR 6]

Articolul 37 – Drepturi rezultate din obligații fiscale

„(1) Drepturile rezultate din obligații fiscale sunt exigibilitatea taxei, dreptul la rambursarea taxei, exigibilitatea răspunderii, dreptul la o prestație accesorie, dreptul la rambursarea prevăzută la alineatul (2), precum și drepturile la rambursarea taxei prevăzute de legile fiscale speciale.

(2) În cazul în care un impozit datorat de o persoană impozabilă, o rambursare de impozit, un impozit datorat de un terț solidar sau o prestație accesorie fiscală a fost achitată sau restituită fără temei legal, persoana în numele căreia s-a efectuat plata sau rambursarea are dreptul ca beneficiarul prestației să îi restituie valoarea achitată sau rambursată”

Articolul 233 – Principiu

„În cazul drepturilor rezultate din obligații fiscale (articolul 37), se aplică dobânzi numai dacă legea prevede astfel [...]”

Articolul 236 – Dobânzi judiciare aplicate sumelor restituite

„(1) În situația în care printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau pe baza unei asemenea hotărâri, se reduce un impozit sau se acordă o facilitate fiscală, sub rezerva alineatului 3, se vor calcula dobânzi pentru quantumul care trebuie restituit sau achitat, de la data la care hotărârea a devenit definitivă și până la data plății [...]”

2. Dispozițiile de drept al Uniunii

- 10 a) **Codul Vamal Comunitar** (denumit în continuare „CVC”): Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar (JO 1992, L 302, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 5, p. 58, cu modificările ulterioare):

Articolul 241

„Rambursarea de către autoritățile competente a valorii drepturilor de import sau export sau a dobânzii pe credit sau a dobânzii pentru întârzieri încasate la efectuarea plății acestor drepturi nu atrage după sine plata dobânzii de către autoritățile menționate. Cu toate acestea, dobânda se plătește:

- atunci când o decizie de a da curs unei cereri de rambursare nu este pusă în aplicare în termen de trei luni de la data adoptării deciziei;
- atunci când dispozițiile naționale stipulează astfel.

[...]”

- 11 **b) Codul Vamal al Uniunii (denumit în continuare „CVU”):** Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului Vamal al Uniunii (JO 2013, L 269, p. 1, cu modificările ulterioare):

Articolul 116

„(1) Sub rezerva condițiilor stabilite în prezenta secțiune, quantumul taxelor la import și la export se rambursează sau se remite din oricare dintre motivele următoare:

- a) taxe la import sau la export percepute în exces;

[...] [OR 7]

- (6) Rambursarea nu presupune plata de dobânzi de către autoritățile vamale în cauză.

[...]”

II. Pertinența întrebării preliminare

- 12 Cu toate acestea, este îndoielnic, din perspectiva dreptului Uniunii, dacă reclamanta poate solicita de asemenea dobânzi pentru perioada începând cu data recuperării taxelor la import de către pârâtul Hauptzollamt și până la data introducerii acțiunii împotriva deciziilor de recuperare. Un astfel de drept la dobânzi nu își găsește niciun temei în dreptul național. Dispoziția articolului 236 alineatul (1) din AO, singura care poate fi luată în considerare în această privință, nu poate fi invocată de reclamantă în susținerea cererii sale, din moment ce această dispoziție nu face decât să deschidă o creanță de dobânzi pentru perioada cuprinsă între introducerea acțiunii și restituirea taxelor la import; de altfel, pârâtul Hauptzollamt a îndeplinit deja această pretenție a reclamantei. Astfel, admiterea acțiunii introduse de reclamantă depinde de aspectul dacă aceasta își poate întemeia cererea de dobânzi pe dreptul la dobândă prevăzut de dreptul Uniunii, dezvoltat de Curtea de Justiție. Instanța de trimitere are, totuși, îndoieli că condițiile dreptului la dobânzi pe care Curtea de Justiție l-a dedus din principiul

efectivității din dreptul Uniunii sunt, de asemenea, îndeplinite într-o situație precum cea din speță, atunci când autoritatea din statul membru stabilește o taxă cu încălcarea dispozițiilor valide din dreptul Uniunii, iar o instanță din statul membru constată această încălcare a dreptului Uniunii.

III. Considerații juridice ale instanței de trimitere

- 13 Curtea de Justiție a statuat ultima dată în Hotărârea din 18 ianuarie 2017 (Wortmann, C-365/15, dispozitiv) că, atunci când sunt percepute taxe cu încălcarea dreptului Uniunii, există o obligație a statelor membre, în temeiul dreptului Uniunii, de a plăti justițiabililor care au dreptul la rambursarea sumelor plătite dobânzi care curg începând de la data plății acestora. Această jurisprudență a Curții se înscrie într-o serie de decizii, prin care Curtea a impus statelor membre, în temeiul dreptului Uniunii, nu numai să ramburseze impozitele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, ci și să repare particularului pierderile suferite ca urmare a indisponibilității sumelor de bani (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2012, Zuckerfabrik Jülich, [OR 8], pronunțată în cauzele conexe C-113/10, C-147/10 și C-234/10, punctul 65; Hotărârea din 18 aprilie 2013, Irimie, C-565/11, punctul 28). Hotărârile Curții menționate anterior au în comun faptul că Curtea a declarat nevalid sau nul, ca urmare a încălcării dreptului Uniunii, temeiul juridic național, respectiv din dreptul Uniunii, în materie de taxare; rambursarea taxei era bazată, în fiecare caz, pe o eroare de legiferare a statului membru sau a Uniunii.
- 14 Prezentul litigiu se caracterizează, în schimb, prin faptul că rambursarea taxelor la import nu s-a bazat pe o eroare de legiferare a Uniunii sau a statului membru, ci era motivată de faptul că autoritatea statului membru aplicase în mod falacios – mai exact, eronat – dreptul derivat aplicabil al Uniunii; cu alte cuvinte, rambursarea taxelor la import era afectată de o eroare de aplicare a dreptului.
- 15 Încă din cererea de decizie preliminară adresată Curții de Justiție la 26 august 2020 [omissis], instanța de trimitere a arătat că, din jurisprudența Curții potrivit căreia statele membre sunt obligate să ramburseze cu dobândă taxele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii, deduce ideea fundamentală potrivit căreia efectele actelor Uniunii, respectiv cele ale actelor statelor membre nu trebuie, în principiu, să continue să existe atunci când Curtea declară că aceste acte sunt lipsite de validitate sau nule pentru încălcarea dreptului Uniunii (a se vedea, *a contrario*, articolul 264 al doilea paragraf TFUE). Ca urmare a acestei considerații, particularii au dreptul nu numai la rambursarea taxelor percepute fără a fi datorate, ci și la plata dobânzilor aferente acestora (a se vedea Hotărârea Curții din 27 septembrie 2012, Zuckerfabrik Jülich, pronunțată în cauzele conexe C-113/10, C-147/10 și C-234/10, punctul 65; în acest sens, a se vedea de asemenea Hotărârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, punctul 205). Astfel, numai în acest mod se restabilește situația care ar fi trebuit să existe dacă nu s-ar fi adoptat actul de punere în aplicare a regulamentului Uniunii, care ulterior a fost anulat, respectiv de punere în aplicare

a legii fiscale a statului membru incompatibile cu dreptul Uniunii (a se vedea de asemenea, în această privință, Concluziile avocatului general Sanchez-Bordona, C-365/15, punctul 66). **[OR 9]**

- 16 În schimb, în cauza principală, nu s-ar urmări restabilirea efectului deplin al dreptului Uniunii, ci corectarea unei decizii individuale a unei autorități dintr-un stat membru care a aplicat în mod incorect, într-un caz concret, dreptul derivat relevant și aplicabil al Uniunii. Or, problema dacă și în ce condiții se efectuează corectarea unei decizii individuale ar trebui rezervată în esență dreptului național care, în cazul concret, conferă justițiabilului doar un drept la dobânzi judiciare pentru perioada cuprinsă între introducerea acțiunii împotriva recuperării nelegale a taxei și rambursarea taxelor achitate.
- 17 Totuși, în cauza Littlewoods Retail și alții (Hotărârea din 19 iulie 2012, C-591/10), care privea o situație în care o persoană impozabilă plătitese un excedent de TVA, pe care statul membru îl percepușe cu încălcarea cerințelor prevăzute de normele dreptului Uniunii în materie de TVA, Curtea a recunoscut de asemenea că statele membre sunt obligate să restituie cu dobândă cuantumului impozitelor percepute cu încălcarea dreptului Uniunii (punctul 26). În procedura principală a cauzei în care s-a pronunțat Hotărârea Littlewoods Retail și alții, încălcarea dreptului Uniunii nu rezulta nici dintr-o dispoziție de drept național, nici de drept al Uniunii declarată ulterior inaplicabilă sau nulă de Curtea de Justiție. Încălcarea dreptului Uniunii consta într-o bază de impozitare stabilită în mod eronat prea mare (a se vedea Concluziile avocatei generale Trstenjak din 12 ianuarie 2012 prezentate în cauza C-591/10, punctul 6) și nu a fost nici constatată de însăși Curtea de Justiție, ci s-a întemeiat numai pe concluziile autorității din statul membru, respectiv ale instanței din statul membru. Curtea a subliniat de asemenea, în cauza Wortmann, că „este de competența instanței de trimitere” să verifice dacă au fost percepute taxe cu încălcarea dreptului Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 ianuarie 2017, Wortmann, C-365/15, punctul 39). Această soluție ar putea pleda, de asemenea, în favoarea existenței unei încălcări a dreptului Uniunii ca o condiție a dreptului la plata dobânzilor în temeiul dreptului Uniunii dezvoltat de Curte și atunci când **[OR 10]** autoritatea statului membru stabilește taxa cu încălcarea dispozițiilor de drept al Uniunii valide, iar instanța națională constată această încălcare a dreptului Uniunii.
- 18 Trebuie adăugat că principiul – evidențiat în mai multe rânduri de Curte – referitor la compensarea dezavantajelor patrimoniale suferite de particular ca urmare a indisponibilității sumelor de bani (a se vedea Hotărârea Curții din 27 septembrie 2012, Zuckerfabrik Jülich, pronunțată în cauzele conexe C-113/10, C-147/10 și C-234/10, punctul 65, Hotărârea din 18 aprilie 2013, Irimie, C-565/11, punctul 21) ar trebui să se aplice în același mod situațiilor în care, în sarcina particularilor, sunt impuse taxe în mod nelegal, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile (din dreptul Uniunii) necesare pentru perceperea taxelor. Pentru debitorul taxei, nu va conta dacă a achitat taxele pe baza unui regulament sau a unei norme contrare dreptului Uniunii sau a unei simple decizii a autorităților vamale care este contrară dreptului Uniunii, întrucât este eronată, precum în speță. În ambele situații,

particularul nu dispune de suma de bani încasată, pe care ar fi putut să o utilizeze în mod liber dacă autoritățile vamale ar fi aplicat în mod corect dreptul Uniunii.

- 19 În continuare, instanța de trimitere a analizat dacă, potrivit jurisprudenței Curții, motivul acordării dobânzilor constă de asemenea într-o interdicție de îmbogățire fără justă cauză (a se vedea în acest sens Concluziile avocatei generale Sharpston prezentate la 27 octombrie 2011 în cauzele conexe C-113/10, C-147/10 și C-234/20, Zuckerfabrik Jülich și alții, punctul 125). În cazul în care statul membru primește de la un operator o sumă la care statul membru nu are niciun drept, acesta din urmă beneficiază de o îmbogățire fără justă cauză. Or, această îmbogățire fără justă cauză a statului membru intervine independent de motivul care a determinat creșterea nejustificată a patrimoniului în beneficiul statului membru.
- 20 În sfârșit, instanța de trimitere a ținut seama de faptul că, în Hotărârea sa din 18 ianuarie 2017, (Wortmann, C-365/15), Curtea a evidențiat situații în care o corectare ulterioară a taxelor stabilite inițial în cuantum inexact nu conduce la o cerere de dobânzi (a se vedea punctul 29 și următoarele din hotărârea menționată). Aceste situații [OR 11] au în comun faptul că recalcularea taxelor este efectuată pe baza unor informații ex post. Or, în cauza principală, rambursarea taxelor nu s-a efectuat pe baza unor informații factuale ex post, ci în executarea deciziei instanței statului membru, pe care decizia de recuperare administrativă o anulase ca urmare a aplicării eronate, de către autoritatea statului membru, a dispozițiilor relevante din dreptul Uniunii.
- 21 Având în vedere îndoielile prezentate anterior cu privire la interpretarea dreptului Uniunii relevant, instanța de trimitere a decis să adreseze Curții de Justiție întrebarea cuprinsă în dispozitiv prin intermediul prezentei cereri de decizie preliminară.

[omissis]