

HOTĂRÂREA CURȚII  
DIN 28 FEBRUARIE 1984\*

**Senta Einberger**  
**împotriva Hauptzollamt Freiburg**

**[cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Finanzgericht Baden-Württemberg (Republica Federală Germania)]**

„Impozitul pe cifra de afaceri la import –  
Substanțe stupefiante introduse prin contrabandă”

**Cauza 294/82**

În cauza 294/82,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE de către Finanzgericht din Baden-Württemberg, de pronunțare, în litigiul pendinte în fața acestei instanțe, între

SENTA EINBERGER, din Schallstadt-Wolfenweiler,

și

HAUPTZOLLAMT FREIBURG,

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolului 2 alineatul (2) din A șasea directivă a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1),

CURTEA,

compusă din domnii J. Mertens de Wilmars, președinte, T. Koopmans, K. Bahlmann și Y. Galmot, președinți de cameră, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keefe, G. Bosco, O. Due, U. Everling și C. Kakouris, judecători,

avocat general: domnul G. F. Mancini  
grefier: domnul H. A. Rühl, administrator principal

pronunță prezenta

**HOTĂRÂRE**

1 Prin Ordonanța din 29 octombrie 1982, primită la Curte la 17 noiembrie 1982, Finanzgericht din Baden-Württemberg a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, o întrebare

---

\* Limba de procedură: germana.

preliminară privind aplicarea impozitului pe cifra de afaceri la importul de substanțe stupefiante introduse prin contrabandă.

2 Acțiunea principală vizează stabilirea impozitului pe cifra de afaceri la importul unor cantități de morfină care, după ce au fost introduse în mod ilegal în Republica Federală Germania, au fost vândute în Elveția, încălcându-se astfel de către de către reclamanta în acțiunea principală Legea germană privind substanțele stupefiante („Betäubungsmittelgesetz”). Pentru aceste fapte, a fost condamnată, de către o instanță penală germană, la un an de închisoare cu suspendare.

3 Finanzgericht a ridicat problema de a ști dacă morfina face obiectul impozitului pe cifra de afaceri, în conformitate cu dreptul comunitar. În această privință, Finanzgericht reamintește că, în Hotărârea din 26 octombrie 1982 (Einberger, cauza 240/81, Rec., p. 3699), Curtea s-a pronunțat că instituirea Tarifului Vamal Comun nu îi mai lasă unui stat membru competența de a aplica taxe vamale substanțelor stupefiante introduse prin contrabandă și care fie au fost distruse după descoperire, fie au fost transportate în afara teritoriului vamal înainte de descoperirea acestora, lăsând respectivului stat membru deplina libertate de a iniția procedura penală pentru infracțiunile comise.

4 Finanzgericht a făcut trimitere, în ceea ce privește faptele cauzei, la constatările sale în cauza 240/81, conform cărora morfina nu este fabricată în Republica Federală Germania, iar cantitatea din acest produs vândută de reclamanta în acțiunea principală a fost introdusă prin contrabandă pe teritoriul german pentru a fi reexportată în mod ilegal către o țară terță. Făcând referire la hotărârea Curții menționată anterior, Finanzgericht dorește să afle dacă interdicția absolută de import și comercializare a substanțelor stupefiante care se opune aplicării drepturilor vamale, exclude, de asemenea, perceperea impozitelor pe cifra de afaceri la import.

5 Pe baza acestor considerații, instanța națională a adresat următoarea întrebare preliminară:

„Perceperea impozitului pe cifra de afaceri la importul de substanțe stupefiante este compatibilă cu articolul 2 alineatul (2) din A șasea Directivă a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), din moment ce statele membre nu sunt autorizate să perceapă drepturi vamale?”

6 Mai întâi, este necesar să se remarce că Finanzgericht adresează întrebarea preliminară făcând referire la A șasea directivă, în timp ce, din dosar, rezultă că importurile de substanțe stupefiante asupra cărora trebuie să se pronunțe instanța națională au avut loc în 1974, adică înainte de intrarea în vigoare a acestei directive și, prin urmare, în timp ce cea de A doua directivă era aplicată (JO 1967, p. 1303). Cu toate acestea, reiese că nu există diferențe între cele două directive în ceea ce privește elementul esențial în cauză, nici în cuprinsul dispozițiilor relevante, nici în contextul acestora; în consecință, interpretarea pe care Curtea trebuie să o dea articolului 2 alineatul (2) din A șasea directivă este valabilă și pentru articolul 2 litera (b) din A doua directivă.

7 Articolul 2 din A șasea directivă, atunci când definește domeniul de aplicare al taxei pe valoarea adăugată, menționează:

„1. livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros în interiorul țării de către o persoană plătitoare de impozit care acționează în această calitate;

2. importurile de bunuri.”

8 În acest context, este necesar să se constate că A șasea directivă conține o serie de dispoziții specifice care reglementează ansamblul importurilor, și anume atât al importurilor de bunuri din țările terțe în Comunitate, cât și al importurilor de bunuri care provin dintr-un al stat membru, dispoziții incluse în special la articolele 3, 7, 10 alineatul (3), 11 litera (b), 14, 17 și 23 din această directivă.

9 Rezultă că este necesar să se facă distincție între operațiunile menționate la alineatul (1), respectiv la alineatul (2) al articolului 2, care se bazează pe diferite considerații economice și juridice.

10 Prin urmare, instanța de trimitere a adresat în mod corect întrebarea preliminară, exclusiv în raport cu articolul 2 alineatul (2), și anume în raport cu importul de bunuri, mai precis cu importul de bunuri care provin din țări terțe, astfel cum rezultă din ordonanța de trimitere. De altfel, întrebarea preliminară nu vizează importul de produse ilegale în general, ci doar importul ilegal de substanțe stupefiante.

11 În acest context, se pune întrebarea de a ști dacă, în lipsa unor dispoziții exprese ale directivei referitoare la acesta, importul ilegal de substanțe stupefiante constituie sau nu o operațiune imposibilă sau dacă directiva trebuie interpretată ca lăsând statelor membre competența de a decide în această privință.

12 În primul rând, este necesar să se constate că directiva nu poate fi interpretată ca lăsând această chestiune în afara sferei sale de aplicare, având drept consecință că statelor membre le revine sarcina de a decide fiecare în ceea ce-l privește. O astfel de interpretare ar fi incompatibilă cu scopul urmărit de directiva care vizează o armonizare extinsă în acest domeniu și în special în ceea ce privește baza de impozitare în materie de taxă pe valoarea adăugată.

13 Acestea fiind stabilite, rezultă, de asemenea, din contextul și obiectivele celei de A șasea directive că aceasta se opune aplicării taxei pe valoarea adăugată substanțelor stupefiante cu ocazia importului lor ilegal în Comunitate. Această concluzie se impune, ținând seama de jurisprudența anterioară a Curții, care exclude perceperea taxelor vamale în aceleași circumstanțe, deoarece situația juridică, reprezentată în speță de faptul generator de impozitare, este în mod esențial aceeași în ambele cazuri.

14 În ceea ce privește neperceperea taxelor vamale cu ocazia importului ilegal de substanțe stupefiante, este necesar să se facă trimitere la jurisprudența Curții conform căreia, în momentul importurilor în Comunitate de substanțe stupefiante care nu fac parte din circuitul economic strict supravegheat, în vederea utilizării acestora în scopuri medicale și științifice, nu ia naștere nicio creanță vamală (a se vedea Hotărârea din 5 februarie 1981, Horvath, cauza 50/80, Rec., p. 385, precum și Hotărârile din 26 octombrie 1982, Wolf, cauza 221/81, Rec., p. 3681 și Einberger, cauza 240/81, Rec., p. 3699).

15 Curtea a reținut că substanțele stupefiante care nu fac parte dintr-un circuit strict supravegheat de autoritățile competente în vederea utilizării lor în scopuri medicale și științifice, sunt supuse, prin definiție, unei interdicții totale de import și comercializare în Comunitate și, din acest motiv, acestor substanțe stupefiante nu li se pot aplica drepturi vamale atunci când rămân în circuitul ilegal, fie că sunt descoperite și distruse, fie că nu sunt descoperite de autorități.

16 Acest raționament nu se poate limita la perceperea de drepturi vamale la import, ci este de asemenea valabil pentru perceperea impozitului pe cifra de afaceri la import.

17 În această privință, este necesar să se sublinieze că scopul directivelor privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri este de a stabili un sistem comun de taxă pe valoarea adăugată și, în special, o bază unitară de evaluare în plan comunitar, astfel cum Tariful Vamal Comun stabilește un regim comunitar pentru taxele vamale.

18 Într-adevăr, cele două impozite prezintă trăsături esențiale comparabile în sensul că iau naștere ca urmare a importului în Comunitate și introducerii consecutive în circuitul economic al statelor membre și că acestea constituie, fiecare, un element din prețul de vânzare calculat în mod similar de operatorii economici succesivi. Acest paralelism este confirmat prin faptul că articolul 10 alineatul (3) din A șasea directivă a autorizat statele membre să conexeze faptul generator și exigibilitatea impozitului pe cifra de afaceri la import de cele ale taxelor vamale.

19 Pe de altă parte, în cazul de față, este vorba, în ceea ce privește ambele impozite, de mărfuri a căror introducere în circuitul economic și comercial al Comunității este absolut exclusă, prin definiție.

20 Rezultă că, astfel cum a constatat deja Curtea în raport cu drepturile vamale la import, importurile ilegale de substanțe stupefiante în Comunitate, care nu pot genera decât sancțiuni conform dreptului penal, sunt complet diferite de dispozițiile celei de-A șasea directive referitoare la definirea bazei de evaluare și, în consecință, la apariția unei creanțe fiscale de natura impozitului pe cifra de afaceri.

21 Această constatare nu aduce atingere în nici un fel competenței statelor membre de a impune sancțiunile corespunzătoare, cu toate consecințele pe care acestea le pot presupune, în special în domeniul pecuniar, pentru încălcarea legislației acestora în materie de substanțe stupefiante.

22 Prin urmare, este necesar să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 2 din A șasea directivă a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1) trebuie interpretat în sensul că niciun impozit pe cifra de afaceri de afaceri la import nu ia naștere cu ocazia importului ilegal, în Comunitate, de substanțe stupefiante care nu fac parte din circuitul economic strict supravegheat de autoritățile competente în vederea utilizării acestora în scopuri medicale și științifice. Această interpretare este valabilă și pentru articolul 2 din A doua directivă privind armonizarea taxei pe valoarea adăugată.

*Cu privire la cheltuielile de judecată*

23 Cheltuielile efectuate de către guvernul german, guvernul francez și de către Comisia Comunităților Europene, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter incidental față de procedura din fața instanței naționale, este de competența acestei instanțe să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA,

pronunțându-se cu privire la întrebarea care i-a fost adresată de către Finanzgericht Baden-Württemberg prin Ordonanța din 29 octombrie 1982, hotărăște:

**Articolul 2 din A șasea directivă a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1) trebuie interpretat în sensul că niciun impozit pe cifra de afaceri de afaceri la import nu ia naștere cu ocazia importului ilegal, în Comunitate, de substanțe stupefiante care nu fac parte din circuitul economic strict supravegheat de autoritățile competente în vederea utilizării acestora în scopuri medicale și științifice. Această interpretare este valabilă și pentru articolul 2 din A doua directivă privind armonizarea taxei pe valoarea adăugată.**

Mertens de Wilmars	Koopmans	Bahlmann
Galmot	Mackenzie Stuart	O'Keeffe
Bosco	Everling	Kakouris
Pescatore		
Due		

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 28 februarie 1984.

Grefier  
P. Heim

Președinte  
J. Mertens de Wilmars