



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

14 iunie 2018*

„Trimitere preliminară – Libera circulație a mărfurilor – Articolele 28 și 30 TFUE – Taxe cu efect echivalent – Articolul 110 TFUE – Impozite interne – Contribuție socială de solidaritate a societăților – Taxă – Bază impozabilă – Cifra de afaceri anuală globală a societăților – Directiva 2006/112/CE – Articolul 17 – Transferul unui bun într-un alt stat membru – Valoarea bunului transferat – Includere în cifra de afaceri anuală globală”

În cauza C-39/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Cour de cassation (Curtea de Casație, Franța), prin decizia din 19 ianuarie 2017, primită de Curte la 25 ianuarie 2017, în procedura

Lubrizol France SAS

împotriva

Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul T. von Danwitz, președinte de cameră, domnii C. Vajda și E. Juhász, doamna K. Jürimäe și domnul C. Lycourgos (raportor), judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: doamna V. Giacobbo-Peyronnel, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 15 noiembrie 2017,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Lubrizol France SAS, de A. Beetschen, avocate;
- pentru Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures, de A. Delvolvé, avocat;
- pentru guvernul francez, de D. Colas, de E. de Moustier, de A. Alidière și de S. Ghiandoni, în calitate de agenți;
- pentru guvernul neerlandez, de M. K. Bulterman și de J. Langer, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: franceza.

– pentru Comisia Europeană, de W. Roels, de R. Lyal și de F. Clotuche-Duvieusart, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 31 ianuarie 2018,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 28 și 30 TFUE.
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Lubrizol France SAS (denumită în continuare „Lubrizol”), pe de o parte, și Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures [Casa Națională a Regimului Social al Lucrătorilor Independenți (RSI) Participații Externe, denumită în continuare „Casa RSI”), pe de altă parte, în legătură cu calcularea bazei impozabile a contribuției sociale de solidaritate a societăților (denumită în continuare „C3S”) și a contribuției suplimentare la aceasta (denumite în continuare, împreună, „contribuțiile în litigiu”) datorate de Lubrizol pentru anul 2008.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 3 În temeiul articolului 14 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7), astfel cum a fost modificată prin Directiva 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (denumită în continuare „Directiva TVA”), „«livrare de bunuri» înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar”.
- 4 Articolul 17 din această directivă prevede:

„(1) Transferul de către o persoană impozabilă al unor bunuri care fac parte din activele activității sale economice către un alt stat membru este considerat livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros.

«Transfer către alt stat membru» înseamnă expedierea sau transportul de bunuri mobile corporale de către persoana impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale, către o destinație din afara teritoriului statului membru în care se află bunurile, dar în interiorul Comunității.

[...]”

Dreptul francez

- 5 Articolul L. 245-13 din code de la sécurité sociale (Codul securității sociale), în versiunea aplicabilă la data exigibilității contribuțiilor în litigiu (denumit în continuare „Codul securității sociale”), prevede că se instituie în beneficiul Caisse nationale de l’assurance maladie des travailleurs salariés (Casa Națională de Asigurări de Sănătate a Lucrătorilor Salariați) contribuția suplimentară la C3S, prevăzută la articolele L. 651-1 și următoarele din acest cod, care este stabilită, recuperată, exigibilă și controlată în aceleași condiții ca cele aplicabile C3S și a cărei cotă este de 0,03 %.

6 Articolul L. 651-1 din Codul securității sociale prevede că se instituie, în beneficiul regimului social al lucrătorilor independenți, precum și în beneficiul Fonds de solidarité vieillesse (Fondul de solidaritate pentru persoanele în vârstă) și al Fonds de réserve pour les retraites (Fondul de rezervă pentru pensii), o contribuție socială de solidaritate în sarcina, printre altele, a societăților pe acțiuni și a societăților pe acțiuni simplificate.

7 Articolul L. 651-3 din codul menționat prevede:

„Contribuția socială de solidaritate este anuală. Cota acesteia este fixată prin decret, în limita a 0,13 % din cifra de afaceri definită la articolul L. 651-5. Ea nu se percepe atunci când cifra de afaceri a societății este mai mică de 760 000 de euro.

[...]”

8 Articolul L. 651-5 din Codul securității sociale prevede:

„Societățile și întreprinderile obligate la plata contribuției sociale de solidaritate trebuie să declare anual organismului responsabil cu recuperarea acestei contribuții cuantumul cifrei lor de afaceri globale declarat la administrația fiscală, calculat fără taxele pe cifra de afaceri și taxele asimilate [...]”

9 Articolul 256 alineatul III din code général des impôts (Codul fiscal general), în versiunea în vigoare la data faptelor din litigiul principal (denumit în continuare „CGI”), prevede:

„Transferul de către o persoană impozabilă al unui bun al întreprinderii sale către un alt stat membru al Comunității Europene este asimilat unei livrări de bunuri.

Se consideră transfer în sensul dispozițiilor care precedă expedierea sau transportul unui bun mobil corporal de către o persoană impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale, cu excepția expedierii sau a transportului unui bun care, în statul membru în care se încheie acestea, este destinat:

- a) utilizării temporare în scopul prestării de servicii de către persoana impozabilă sau în condiții care i-ar da dreptul, dacă acest bun ar fi importat, să beneficieze de admitere temporară cu scutire totală de taxe;
- b) să facă obiectul prelucrării, cu condiția ca bunul să facă obiectul unei returnări sau al unui transport în Franța având ca destinație persoana impozabilă respectivă;
- c) să facă obiectul unei instalări sau al unei montări;
- d) să facă obiectul unor livrări la bordul mijloacelor de transport, efectuate de către persoana impozabilă, în condițiile menționate la articolul 37 din Directiva [TVA].

[...]”

10 Articolul 262 ter din CGI prevede:

„I. Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

1° Livrările de bunuri expediate sau transportate pe teritoriul unui alt stat membru al Comunității Europene destinate unei alte persoane impozabile sau unei persoane juridice neimpozabile.

[...]

2° Transferurile asimilate livrărilor prevăzute la alineatul III al articolului 256 care ar beneficia de scutirea prevăzută la punctul 1° de mai sus dacă ar fi fost efectuate către o persoană impozabilă terță.

[...]”

Situația de fapt din litigiul principal și întrebarea preliminară

- 11 Lubrizol, societate din sectorul industriei chimice, fabrică și vinde aditivi pentru lubrifianți. În calitate de societate pe acțiuni simplificată, cu sediul în Franța, aceasta este obligată la plata contribuțiilor în litigiu.
- 12 În urma unei verificări a bazei impozabile privind contribuțiile în litigiu datorate de Lubrizol pentru anul 2008, Casa RSI a constatat o diferență în privința bazei impozabile între cifra de afaceri pe anul 2007 declarată Casei RSI și cea comunicată de administrația fiscală, care corespunde unei deduceri efectuate de Lubrizol a valorii transferurilor intracomunitare din baza impozabilă a contribuțiilor.
- 13 În consecință, Casa RSI a notificat societății Lubrizol, la 13 martie 2012, o rectificare a impunerii, apoi o punere în întârziere. Lubrizol a contestat obligația de plată a sumelor reclamate, considerând că valoarea mărfurilor pe care le-a transferat către alte state membre ale Uniunii Europene nu făcea parte din baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu pe care trebuia să le achite pentru anul 2008. În opinia sa, la data acestor transferuri, ea era încă proprietara acestor mărfuri și nu le cesionase încă clienților săi, astfel încât transferurile menționate nu constituiau o vânzare și, așadar, o cifră de afaceri.
- 14 În urma respingerii acțiunii sale în primă instanță și în apel, Lubrizol a formulat recurs la Cour de cassation (Curtea de Casație, Franța), susținând că, contrar celor statuate de instanța de apel, contribuțiile în litigiu trebuie considerate taxe cu efect echivalent în cazul în care sunt incluse în baza lor impozabilă transferurile de mărfuri către un alt stat membru, spre deosebire de transferurile de mărfuri pe teritoriul național sau către o țară terță.
- 15 Instanța de trimitere precizează că C3S a fost instituită în beneficiul sistemului de asigurări de sănătate și de maternitate al lucrătorilor nesalariați din profesiile neagricole și al sistemelor de asigurări pentru limită de vârstă ale profesiilor artizanale, industriale și comerciale, și liberale. Această instanță subliniază de asemenea că, în cursul anului 2008, veniturile din C3S au fost în esență alocate Casei RSI, care asigură recuperarea lor.
- 16 Cour de cassation (Curtea de Casație) arată, pe de altă parte, că contribuția suplimentară la C3S a fost instituită prin loi n° 2004-810 (Legea nr. 2004-810) din 13 august 2004 și că veniturile din aceasta au fost în esență alocate, în cursul anului 2008, Casei Naționale de Asigurări de Sănătate a Lucrătorilor Salariați, iar apoi Fondului de solidaritate pentru persoanele în vârstă.
- 17 Potrivit instanței de trimitere, baza impozabilă a acestor două contribuții, care au, în sensul dreptului intern, caracterul de impozite de orice natură, este constituită din cifra de afaceri globală fără taxă declarată la administrația fiscală. Livrările de bunuri, în sensul articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA, intră în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu.
- 18 Or, potrivit aceleiași instanțe, sub rezerva anumitor excepții irelevante în speță și în conformitate cu articolul 17 alineatul (1) din Directiva TVA, articolul 256 alineatul III din CGI asimilează unei livrări de bunuri transferul unui bun al întreprinderii sale de către o persoană impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale, către un alt stat membru al Uniunii. Un asemenea transfer trebuie menționat în declarația depusă de către persoana obligată la plata taxei la administrația fiscală, fiind în același timp scutită de TVA în temeiul articolului 262 ter din CGI.

- 19 În acest context, instanța de trimitere a statuat deja că valoarea reprezentativă a stocurilor transferate de o întreprindere, din Franța către un alt stat membru al Uniunii, intră în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu, chiar dacă acest transfer nu generează în sine o cifră de afaceri. În schimb, transferurile pe teritoriul național și cele efectuate către un stat terț nu sunt asimilate unei livrări de bunuri, astfel încât valoarea lor reprezentativă nu intră în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu.
- 20 În aceste condiții, Cour de cassation (Curtea de Casație) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolele 28 și 30 [TFUE] se opun luării în considerare a valorii bunurilor transferate din Franța către un alt stat membru al Uniunii Europene de o persoană obligată la plata [contribuțiilor în litigiu] sau în numele acestei persoane, în scopul desfășurării activității sale economice, pentru stabilirea cifrei de afaceri totale care constituie baza impozabilă a acestor contribuții?”

Cu privire la întrebarea preliminară

- 21 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolele 28 și 30 TFUE trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări a unui stat membru care prevede că baza impozabilă a unor contribuții percepute pe cifra de afaceri anuală a societăților, cu condiția ca aceasta din urmă să atingă sau să depășească o anumită sumă, este calculată ținând seama de valoarea reprezentativă a bunurilor transferate de o persoană impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, din acest stat membru către un alt stat membru al Uniunii, această valoare fiind luată în considerare din momentul acestui transfer, în timp ce, atunci când aceleași bunuri sunt transferate de persoana impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, pe teritoriul statului membru vizat, valoarea lor nu este luată în considerare, în baza impozabilă menționată, decât la momentul vânzării lor ulterioare.
- 22 Potrivit dreptului național aplicabil în cauza principală, contribuțiile în litigiu sunt percepute pe cifra de afaceri anuală a societăților, cu condiția ca aceasta să fie, pentru exercițiul fiscal vizat, într-un quantum de cel puțin 760 000 de euro. Din acest drept național rezultă de asemenea că un transfer de bunuri efectuat de o persoană obligată la plata acestor contribuții sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, din Franța către un alt stat membru al Uniunii este asimilat, în scopul perceperii contribuțiilor menționate, unei livrări de bunuri și se include în cifra de afaceri a societății vizate.
- 23 Instanța de trimitere arată în special că valoarea reprezentativă a mărfurilor care sunt doar transferate, fără pierderea proprietății, către un alt stat membru al Uniunii se include în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu, în timp ce situația nu este aceeași atunci când un asemenea transfer are loc pe teritoriul francez. În cazul transferurilor efectuate pe teritoriul francez, abia la data vânzării mărfurilor vizate valoarea acestora din urmă ar fi luată în considerare în calculul cifrei de afaceri a societății în cauză și ar fi inclusă în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu. Prin urmare, instanța de trimitere ridică problema dacă, având în vedere modul în care este calculată baza impozabilă a acestor contribuții, acestea din urmă constituie taxe cu efect echivalent taxelor vamale la export contrare articolelor 28 și 30 TFUE.
- 24 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, constituie o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale 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. În schimb, o sarcină pecuniară care rezultă dintr-un regim general de impozite interne aplicat în mod sistematic, potrivit aceluiași criterii obiective, unor

categorii de produse indiferent de originea sau de destinația acestora intră în sfera de aplicare a articolului 110 TFUE, care interzice impozitele interne discriminatorii (Hotărârea din 1 martie 2018, Petrotel-Lukoil și Georgescu, C-76/17, EU:C:2018:139, punctul 21, precum și jurisprudența citată).

- 25 În această privință, 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 o măsură care intră în sfera de aplicare a articolului 110 TFUE nu poate, în sistemul tratatului, să fie calificată drept „taxă cu efect echivalent” (a se vedea în acest sens Hotărârea din 2 octombrie 2014, Orgacom, C-254/13, EU:C:2014:2251, punctul 20 și jurisprudența citată).
- 26 O sarcină pecuniară este de asemenea exceptată de la calificarea drept „taxă cu efect echivalent” dacă este percepută, în anumite condiții, ca urmare a unor controale efectuate pentru a se conforma unor obligații impuse de dreptul Uniunii sau dacă aceasta constituie contrapartida unui serviciu prestat efectiv operatorului care este obligat să o plătească, într-un quantum proporțional cu serviciul menționat (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iunie 1992, Sanders Adour și Guyomarc’h Orthez Nutrition animale, C-149/91 și C-150/91, punctul 17, precum și Hotărârea din 9 septembrie 2004, Carbonati Apuani, C-72/03, EU:C:2004:506, punctul 31).
- 27 Este necesar, prin urmare, să se determine dacă contribuțiile în litigiu corespund definiției unei taxe cu efect echivalent unei taxe vamale, astfel cum rezultă aceasta din elementele reluate la punctele 24-26 din prezenta hotărâre.
- 28 În această privință, este necesar să se arate, în primul rând, că contribuțiile în litigiu constituie sarcini pecuniare impuse unilateral de un stat membru. Întrucât scopul în care sunt impuse asemenea sarcini este lipsit de relevanță, nu prezintă importanță faptul că este vorba despre taxe destinate să finanțeze un sistem de securitate socială (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 septembrie 2000, Michaïlidis, C-441/98 și C-442/98, EU:C:2000:479, punctul 17).
- 29 În al doilea rând, trebuie să se examineze dacă contribuțiile în litigiu se aplică unor mărfuri.
- 30 În această privință, trebuie amintit că, în contextul interpretării articolului 110 TFUE, Curtea a statuat că trebuie să se considere că o taxă care nu este impusă asupra unor produse ca atare se aplică totuși unei mărfuri atunci când aceasta se răsfrânge imediat asupra costului produsului în cauză (Hotărârea din 16 februarie 1977, Schöttle, 20/76, EU:C:1977:26, punctul 15, precum și Hotărârea din 8 noiembrie 2007, Stadtgemeinde Frohnleiten și Gemeindebetriebe Frohnleiten, C-221/06, EU:C:2007:657, punctul 43). Este necesar să se aplice această jurisprudență și în contextul interpretării articolelor 28 și 30 TFUE.
- 31 În cauza principală, contribuțiile în litigiu sunt calculate pe cifra de afaceri anuală a societăților care sunt obligate la plata acestora, iar nu direct pe valoarea reprezentativă sau pe prețul de vânzare a mărfurilor comercializate de aceste societăți.
- 32 Cu toate acestea, în cazul în care cifra de afaceri anuală a acestor societăți atinge un quantum de cel puțin 760 000 de euro, integralitatea acestei cifre de afaceri constituie baza impozabilă a prelevărilor în cauză, a căror cotă este stabilită la 0,13 % și, respectiv, la 0,03 % din cifra de afaceri menționată. Întrucât aceeași cifră de afaceri este generată de vânzarea în Franța și de transferul de produse către un alt stat membru, contribuțiile în litigiu se aplică înseși produselor respective, deși acestea nu sunt percepute la data vânzării sau a transferului lor către un alt stat membru, ci în mod global și anual.
- 33 Astfel cum a arătat avocatul general la punctul 89 din concluzii, aceste contribuții influențează direct costul de introducere pe piață a produselor vizate, întrucât fiecare vânzare sau fiecare transfer către un alt stat membru al uniunii dintre aceste produse determină în mod necesar creșterea bazei impozabile a contribuțiilor menționate care sunt percepute pe cifra de afaceri astfel generată, atunci când aceasta atinge un quantum de cel puțin 760 000 de euro pe an.

- 34 În aceste condiții, trebuie să se considere că contribuțiile în litigiu se aplică unor mărfuri.
- 35 Această concluzie nu este repusă în discuție de Hotărârea din 27 noiembrie 1985, Rousseau Wilmot (295/84, EU:C:1985:473), la al cărei punct 16 Curtea a statuat că o contribuție precum C3S intră în sfera noțiunii „impozite și taxe care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri” care figurează la articolul 33 din A șasea directivă 77/388/CEE 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 1977, L 145, p. 1), în măsura în care printre altele aceasta se calculează pe baza cifrei de afaceri anuale fără să afecteze direct prețul bunurilor și al serviciilor. Astfel, acea hotărâre se referea în mod specific la sistemul comun al TVA-ului și mai precis la articolul 33 menționat, al cărui scop este să împiedice compromiterea funcționării acestui sistem prin măsuri fiscale ale unui stat membru care grevează circulația bunurilor și a serviciilor și care afectează tranzacțiile într-un mod comparabil cu TVA-ul.
- 36 Este necesar să se verifice, în al treilea rând, dacă contribuțiile în litigiu se aplică acestor mărfuri în temeiul trecerii unei frontiere sau dacă, dimpotrivă, ele rezultă dintr-un regim general de impozite interne aplicat în mod sistematic, potrivit acelorași criterii obiective, unor categorii de produse indiferent de originea sau de destinația acestora.
- 37 În această privință, Curtea a statuat deja 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 deopotrivă produselor importate, exportate și naționale (Hotărârea din 2 octombrie 2014, Orgacom, C-254/13, EU:C:2014:2251, punctul 28).
- 38 În speță, este cert că contribuțiile în litigiu se aplică în aceeași cotă atât produselor transferate către un alt stat membru, cât și produselor vândute pe teritoriul național.
- 39 Cu toate acestea, *primo*, pentru a face parte dintr-un sistem general de „impozite interne”, în sensul articolului 110 TFUE, sarcina fiscală considerată trebuie să aplice produsului intern și produsului exportat identic același impozit în același stadiu al comercializării și faptul generator al impozitului trebuie să fie de asemenea identic pentru cele două produse (Hotărârea din 2 octombrie 2014, Orgacom, C-254/13, EU:C:2014:2251, punctul 29 și jurisprudența citată).
- 40 Or, prețul mărfii se include în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu numai la momentul vânzării acestei mărfi, atunci când aceasta rămâne pe teritoriul național, în timp ce valoarea reprezentativă a mărfii menționate, atunci când acesta din urmă este transferată către un alt stat membru, se include în aceeași bază impozabilă din momentul transferului menționat.
- 41 Această împrejurare nu este totuși de natură să repună în discuție constatarea potrivit căreia sarcina pecuniară care rezultă din contribuțiile în litigiu se aplică în același stadiu al comercializării, întrucât aceasta vizează în esență, astfel cum a arătat guvernul francez în observațiile sale prezentate Curții, produsul vândut pe piața națională și produsul transferat către un alt stat membru pentru a fi vândut.
- 42 Astfel, se poate considera, pe de o parte, că vânzarea produsului menționat pe teritoriul național și, pe de altă parte, transferul către un alt stat membru al produsului în vederea vânzării sale fac parte, în realitatea economică, din același stadiu de comercializare în sensul articolului 110 TFUE (a se vedea prin analogie Hotărârea din 11 iunie 1992, Sanders Adour și Guyomarc’h Orthez Nutrition animale, C-149/91 și C-150/91, EU:C:1992:261, punctul 18, Hotărârea din 2 aprilie 1998, Outokumpu, C-213/96, EU:C:1998:155, punctul 25, precum și Hotărârea din 23 aprilie 2002, Nygård, C-234/99, EU:C:2002:244, punctul 30).

- 43 Situația ar fi însă diferită dacă, după cum susține Lubrizol în observațiile sale prezentate Curții, transferul produselor în discuție în litigiul principal către un alt stat membru ar fi luat în considerare în calculul bazei impozabile a contribuțiilor în litigiu, chiar dacă un asemenea transfer nu determină o vânzare ulterioară a produselor menționate în acest alt stat membru. Astfel, un asemenea transfer nu ar face parte din același stadiu de comercializare ca vânzarea pe piața națională.
- 44 Astfel cum arată Comisia Europeană, ar trebui să se considere că sarcina pecuniară rezultată din contribuțiile în litigiu grevează aceste produse în stadii diferite de comercializare dacă valoarea produselor transferate într-un alt stat membru nu ar putea fi dedusă din baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu atunci când acestea nu sunt destinate vânzării sau au fost transportate înapoi în Franța fără a fi fost vândute în celălalt stat membru. Într-o asemenea ipoteză, contribuțiile în litigiu, în măsura în care ar fi calculate ținând seama de valoarea reprezentativă a unor asemenea produse, ar trebui să fie considerate taxe cu efect echivalent.
- 45 În plus, dacă valoarea bunurilor transferate către un alt stat membru ar fi contabilizată a doua oară în baza impozabilă a contribuțiilor în litigiu, la momentul vânzării lor în acest stat membru, produsele exportate ar suporta de două ori sarcina fiscală în cauză, spre deosebire de produsele destinate pieței naționale. Într-o asemenea ipoteză, aceste contribuții, în măsura în care ar fi calculate ținând seama de prețul de vânzare a acestor bunuri, ar trebuie să fie de asemenea considerate taxe cu efect echivalent (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 septembrie 1997, Fricarnes, C-28/96, EU:C:1997:412, punctul 28).
- 46 Este necesar să se sublinieze, *secundo*, că, dacă avantajele care rezultă din utilizarea veniturilor dintr-o taxă, care face parte dintr-un regim general de impozite interne și care se aplică în mod sistematic produselor naționale comercializate pe piața națională și celor exportate compensează integral sarcina suportată de produsul național comercializat pe piața națională la introducerea sa pe piață, acest impozit constituie de asemenea o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, contrar articolelor 28 și 30 TFUE (Hotărârea din 1 martie 2018, Petrotel-Lukoil și Georgescu, C-76/17, EU:C:2018:139, punctul 24).
- 47 În speță, nimic nu indică însă că acesta ar fi efectul contribuțiilor în litigiu. Astfel, după cum a arătat în esență avocatul general la punctul 94 din concluzii, veniturile din aceste contribuții sunt destinate finanțării bugetului organismelor de securitate socială ale căror prestații nu au vocație și nu reiese că au drept consecință să compenseze integral sarcina care rezultă, pentru produsele naționale comercializate pe teritoriul național, din perceperea contribuțiilor menționate.
- 48 Trebuie să se arate, în al patrulea rând, că, astfel cum a subliniat în esență avocatul general la punctul 71 din concluzii, nimic din dosarul prezentat Curții nu sugerează că contribuțiile în litigiu sunt percepute ca urmare a unor controale efectuate pentru a se conforma unor obligații impuse de dreptul Uniunii sau că acestea constituie contraprestația pentru un serviciu prestat efectiv operatorului, într-un quantum proporțional cu serviciul menționat.
- 49 Rezultă că contribuțiile în litigiu, sub rezerva celor arătate la punctele 43-47 din prezenta hotărâre, apar ca fiind impozite interne, în sensul articolului 110 TFUE, aspect a cărui verificare este însă de competența instanței de trimitere.
- 50 Întrucât Lubrizol a precizat, în ședința în fața Curții, că nu invocă încălcarea articolului 110 TFUE, iar Curții nu i-au fost adresate întrebări cu privire la acest aspect, nu este necesar să se examineze dacă contribuțiile de tipul contribuțiilor în litigiu sunt discriminatorii în sensul acestui articol 110.
- 51 Din ceea ce precedă rezultă că articolele 28 și 30 TFUE trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări a unui stat membru care prevede că baza impozabilă a unor contribuții percepute pe cifra de afaceri anuală a societăților, cu condiția ca aceasta din urmă să atingă sau să depășească o anumită sumă, este calculată ținând seama de valoarea reprezentativă a bunurilor transferate de o

persoană impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, din acest stat membru către un alt stat membru al Uniunii, această valoare fiind luată în considerare din momentul transferului menționat, în timp ce, atunci când aceleași bunuri sunt transferate de persoana impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, pe teritoriul statului membru vizat, valoarea lor nu este luată în considerare în baza impozabilă menționată decât la momentul vânzării lor ulterioare, cu condiția:

- în primul rând, ca valoarea acestor bunuri să nu fie luată din nou în considerare în baza impozabilă menționată la momentul vânzării lor ulterioare în acest stat membru;
- în al doilea rând, ca valoarea lor să fie dedusă din baza impozabilă menționată atunci când aceste bunuri nu sunt destinate vânzării în celălalt stat membru sau au fost transportate înapoi în statul membru de origine fără a fi fost vândute și
- în al treilea rând, ca avantajele care rezultă din utilizarea contribuțiilor menționate să nu compenseze integral sarcina suportată de produsul național comercializat pe piața națională la momentul introducerii sale pe piață, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere.

Cu privire la cheltuielile de judecată

52 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 patra) declară:

Articolele 28 și 30 TFUE trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări a unui stat membru care prevede că baza impozabilă a unor contribuții percepute pe cifra de afaceri anuală a societăților, cu condiția ca aceasta din urmă să atingă sau să depășească o anumită sumă, este calculată ținând seama de valoarea reprezentativă a bunurilor transferate de o persoană impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, din acest stat membru către un alt stat membru al Uniunii Europene, această valoare fiind luată în considerare din momentul transferului menționat, în timp ce, atunci când aceleași bunuri sunt transferate de persoana impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale economice, pe teritoriul statului membru vizat, valoarea lor nu este luată în considerare în baza impozabilă menționată decât la momentul vânzării lor ulterioare, cu condiția:

- **în primul rând, ca valoarea acestor bunuri să nu fie luată din nou în considerare în baza impozabilă menționată la momentul vânzării lor ulterioare în acest stat membru;**
- **în al doilea rând, ca valoarea lor să fie dedusă din baza impozabilă menționată atunci când aceste bunuri nu sunt destinate vânzării în celălalt stat membru sau au fost transportate înapoi în statul membru de origine fără a fi fost vândute și**
- **în al treilea rând, ca avantajele care rezultă din utilizarea contribuțiilor menționate să nu compenseze integral sarcina suportată de produsul național comercializat pe piața națională la momentul introducerii sale pe piață, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere.**

Semnături