

62010CJ0417

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

29 martie 2012 (*)

„Fiscalitate directă — Închiderea procedurilor pendinte la instanța fiscală de ultim grad — Abuz de drept — Articolul 4 alineatul (3) TUE — Libertăți garantate prin tratat — Principiul nediscriminării — Ajutoare de stat — Obligația de a asigura aplicarea efectivă a dreptului Uniunii”

În cauza C-417/10,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Corte suprema di cassazione (Italia), prin decizia din 27 mai 2010, primită de Curte la 23 august 2010, în procedura

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

împotriva

3M Italia SpA,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, președinte de cameră, doamna A. Prechal, domnul L. Bay Larsen, doamna C. Toader și domnul E. Jarašiūnas (raportor), judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: doamna A. Impellizzeri, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 22 septembrie 2011,

luând în considerare observațiile prezentate:

—

pentru 3M Italia SpA, de G. Iannotta, avvocato;

—

pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistat de P. Gentili, avvocato dello Stato;

—

pentru Irlanda, de D. O'Hagan, în calitate de agent;

—

pentru guvernul Regatului Unit, de H. Walker, în calitate de agent;

—

pentru Comisia Europeană, de E. Traversa și de R. Lyal, 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 pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea dreptului Uniunii din domeniul fiscalității directe.

2

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Ministero dell'Economia e delle Finanze (Ministerul Economiei și Finanțelor) și Agenzia delle Entrate (Agenția de impozite și taxe), pe de o parte, și 3M Italia SpA (denumită în continuare „3M Italia”), pe de altă parte, cu privire la impozitarea dividendelor distribuite de această societate pentru perioada 1989-1991.

Cadrul juridic național

3

Articolul 3 alineatul 2 bis din Decretul-lege nr. 40/2010 (GURI nr. 71 din 26 martie 2010), aprobat cu modificări prin Legea nr. 73/2010 (GURI nr. 120 din 25 mai 2010, denumit în continuare „Decretul-lege nr. 40/2010”), are următorul cuprins:

„În scopul de a menține procesele de natură fiscală în limitele unei durate rezonabile a proceselor, prevăzute de Convenția europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale[, semnată la Roma la 4 noiembrie 1950 (denumită în continuare «CEDO»)], ratificată prin Legea nr. 848 din 4 august 1955, și având în vedere în special nerespectarea termenului rezonabil prevăzut la articolul 6 paragraful 1 din convenția menționată mai sus, litigiile în materie fiscală aflate în curs, nescute din acțiuni înscrise pe rolul primei instanțe de peste 10 ani la data intrării în vigoare a legii de aprobare a prezentului decret, în cadrul căreia autoritatea fiscală a statului a căzut în pretenții în primele două grade de jurisdicție, se încheie după cum urmează:

[...]

b)

litigiile fiscale pendinte în fa?a Corte suprema di cassazione pot fi solu?ionate prin plata unei sume egale cu 5 % din valoarea litigiului [...] ?i prin renun?area concomitent? la orice eventual? preten?ie de repara?ie echitabil? potrivit Legii nr. 89 din 24 martie 2001. În acest scop, contribuabilul poate depune o cerere la registratura sau la grefa competent? în termen de 90 de zile de la data intr?rii în vigoare a legii de aprobare a prezentului decret, înso?it? de dovada pl??ii. Procedurile prev?zute la prezenta liter? r?mân suspendate pân? la expirarea termenului men?ionat anterior ?i se solu?ioneaz? cu compensarea integral? a cheltuielilor de judecat?. În orice caz, nu este posibil? rambursarea.”

Ac?iunea principal? ?i întreb?rile preliminare

4

Societatea 3M Company, cu sediul în Statele Unite, a constituit un drept de uzufruct asupra ac?iunilor filialei 3M Italia în favoarea societ?ii Shearson Lehman Hutton Special Financing, cu sediul, de asemenea, în Statele Unite. La rândul s?u, aceasta din urm? a transferat respectivul drept de uzufruct în favoarea societ?ii Olivetti & C., cu sediul în Italia, dreptul de vot fiind rezervat nudului-proprietar, adic? 3M Company.

5

În urma unui control, administra?ia fiscal? italian? a considerat c? cesiunea uzufructului în favoarea Olivetti & C. este fictiv? ?i c? dividendele distribuite acesteia de 3M Italia fuseser? în realitate încasate de Shearson Lehman Hutton Special Financing, societate nerezident? în Italia. În consecin?ă, aceasta a hot?rât c? dividendelor respective trebuie s? li se aplice cota de impozit de 32,4 % prev?zut? de legisla?ia italian? referitoare la impozitarea veniturilor rezultate din dreptul de proprietate, în loc de cota de 10 % ?i creditul fiscal aferent, aplicabile contribuabililor reziden?i în Italia. În plus, administra?ia fiscal? a apreciat c? responsabilitatea pentru aplicarea incorect? a impozitelor poate reveni 3M Italia. Prin urmare, i-a solicitat acesteia plata sumelor de 20089887000 ITL pentru anul 1989, 12960747000 ITL pentru anul 1990 ?i 9806820000 ITL pentru anul 1991, plus penalit?i de întârziere ?i dobânzi.

6

3M Italia a introdus o ac?iune împotriva deciziilor de impunere aferente la Commissione tributaria provinciale di Caserta (Comisia fiscal? provincial? din Caserta), care a anulat respectivele decizii de impunere. Aceast? hot?râre a fost confirmat? printr-o hot?râre pronun?at? de Commissione tributaria regionale Campania (Comisia fiscal? regional? din Campania) la data de 14 iulie 2000.

7

Ministero dell'Economia e delle Finanze ?i Agenzia delle Entrate au formulat recurs la instan?a de trimitere, sus?inând, printre altele, c? opera?iunea în discu?ie, mai precis cesiunea uzufructului, nu era în realitate decât o simula?ie prin care se urm?rea eludarea pl??ii impozitului. În acest stadiu al procedurii, 3M Italia a solicitat s? beneficieze de dispozi?iile articolului 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul nr. 40/2010, dorind astfel s? ob?in? închiderea procedurii la Corte suprema di cassazione.

8

Cu toate acestea, Corte suprema di cassazione ridic? problema compatibilit?ii acestei prevederi cu dreptul Uniunii.

Potrivit acesteia, se pune întrebarea dacă principiul interzicerii abuzului de drept, astfel cum a fost consacrat prin Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții (C-255/02, Rec., p. I-1609), precum și prin Hotărârea din 21 februarie 2008, Part Service (C-425/06, Rep., p. I-897) în domeniul fiscalității armonizate, se poate aplica taxelor nearmonizate, cum sunt impozitele directe. În această privință, aceasta solicită să se stabilească, printre altele, „dacă nu se prefigurează un interes la nivel comunitar în cauzele care, precum prezenta cauză, implică operațiuni economice transnaționale în care utilizarea unor forme juridice care nu corespund unor operațiuni economice reale ar putea să constituie un abuz de libertățile fundamentale garantate prin Tratatul CE, în primul rând, libera circulație a capitalurilor”.

10

În cazul unui răspuns afirmativ, trebuie analizat, potrivit acesteia, dacă dispoziția națională în discuție în speță, care lasă în sarcina contribuabilului o obligație „aproape simbolică”, nu contravine obligației de a sancționa practicile abuzive și articolului 4 alineatul (3) TUE, care impune statelor membre să adopte toate măsurile necesare pentru a asigura îndeplinirea obligațiilor care decurg din tratate și să se abțină de la orice măsură care ar putea pune în pericol realizarea obiectivelor Uniunii.

11

Instanța de trimitere reflectează, pe de altă parte, cu privire la compatibilitatea cu principiile care reglementează piața unică a dispoziției în cauză, care presupune, practic, potrivit acesteia, o renunțare integrală la încasarea creanței fiscale. Referindu-se la „libertățile și la principiile fundamentale garantate prin tratat”, instanța se întreabă, în special, dacă o astfel de dispoziție poate fi considerată o „justă exercitare a concurenței fiscale”, cu toate că, în speță, sustragerea de la plata impozitului ar fi rezultatul unor practici abuzive. Instanța arată, în plus, că această renunțare la impozit presupune o „discriminare în favoarea întreprinderilor cu sediul în Italia”.

12

Potrivit instanței de trimitere, ar trebui să fie luate în considerare, de asemenea, normele Tratatului FUE din domeniul ajutoarelor de stat, având în vedere avantajul pe care îl conferă dispoziția în cauză beneficiarului acesteia și caracterul ei selectiv. Potrivit instanței, o amnistie fiscală care constă într-o simplă renunțare la impozit, chiar dacă intervine abia pe parcursul fazei judiciare, prin plata unei sume extrem de reduse, chiar derizorii, nu poate fi justificată prin natura sau prin economia sistemului fiscal în discuție și ar trebui, în principiu, să fie calificată drept ajutor de stat.

13

În sfârșit, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă o astfel de dispoziție, prin care instanța de ultim grad ar fi lipsită de competența de a exercita controlul de legalitate care îi revine, inclusiv controlul cu privire la interpretarea și la aplicarea dreptului Uniunii, și de a adresa Curții o întrebare preliminară nu contravine obligației de a asigura aplicarea efectivă a dreptului Uniunii.

14

În aceste condiții, Corte suprema di cassazione a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1)

Principiul interzicerii abuzului de drept în domeniul fiscal, astfel cum este definit în hotărârile [citate anterior] [...] Halifax și alții [...] și [...] Part Service [...], constituie un principiu fundamental al dreptului comunitar numai în domeniul taxelor armonizate și în domeniile reglementate de norme de drept comunitar derivat sau se extinde, ca ipoteză de abuz de libertățile fundamentale, la domeniile taxelor nearmonizate, precum impozitele directe, atunci când impunerea are ca obiect fapte economice transnaționale, cum ar fi achiziționarea de drepturi de folosință de către o societate asupra acțiunilor unei alte societăți care are sediul într-un alt stat membru sau într-un stat terț?

2)

Independent de răspunsul la întrebarea anterioară, există la nivel comunitar un interes pentru prevederea, de către statele membre, a unor mijloace adecvate de luptă împotriva evaziunii fiscale în domeniul impozitelor nearmonizate? Acestui interes i se opune o neaplicare – în cadrul unei măsuri de amnistie – a principiului interzicerii abuzului de drept, recunoscut inclusiv ca normă de drept intern și, în acest caz, este vorba despre o încălcare a principiilor care decurg din articolul 4 alineatul (3) din Tratatul privind Uniunea Europeană?

3)

Din principiile care guvernează piața unică poate decurge o interdicție de a prevedea, în plus față de măsurile extraordinare de renunțare totală la creanța fiscală, o măsură extraordinară de soluționare a litigiilor fiscale, a cărei aplicare este limitată în timp și este condiționată de plata numai a unei părți din impozitul datorat, semnificativ mai mic decât impozitul în cauză?

4)

Principiul nediscriminării și reglementarea privind ajutoarele de stat se opun regimului de soluționare a litigiilor fiscale în discuție în prezenta cauză?

5)

Principiul aplicării efective a dreptului comunitar se opune unei reglementări procedurale extraordinare și limitate în timp, care se sustrage controlului legalității (în special controlului privind o corectă interpretare și aplicare a dreptului comunitar) de către instanța supremă, căreia îi revine obligația de a adresa întrebări preliminare privind probleme de validitate și de interpretare Curții de Justiție a Uniunii Europene?”

Cu privire la întrebările preliminare

15

Prin intermediul întrebărilor preliminare formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă dreptul Uniunii, în special principiul interzicerii abuzului de drept, articolul 4 alineatul (3) TUE, libertățile garantate prin Tratatul FUE, principiul nediscriminării, normele din domeniul ajutoarelor de stat, precum și obligația de a asigura aplicarea efectivă a dreptului Uniunii, trebuie interpretat în sensul că se opune aplicării, într-o cauză precum acțiunea principală, referitoare la fiscalitatea directă, a unei dispoziții naționale care prevede închiderea

proceselor fiscale pendinte la instan?a care se pronun?? în ultim? instan??. prin plata unei sume egale cu 5 % din valoarea litigiului, atunci când aceste proceduri au la baz? ac?iuni înscrise pe rol în prim? instan?? cu mai mult de 10 ani înainte de data intr?rii în vigoare a acestei dispozi?ii, iar administra?ia fiscal? a c?zut în preten?ii în primele dou? grade de jurisdic?ie.

Cu privire la admisibilitate

16

3M Italia ?i guvernul italian consider? c? cererea de pronun?are a unei hot?râri preliminare este inadmisibil?.

17

Date fiind inexisten?a dolului sau a erorii constatate în mod definitiv în cadrul procedurii principale, inaplicabilitatea dreptului Uniunii la ac?iunea principal? ?i existen?a în dreptul italian a unui principiu constitu?ional care interzice abuzul de drept, primele dou? întreb?ri adresate de instan?a de trimitere nu au, potrivit 3M Italia, nicio leg?tur? cu realitatea sau cu obiectul ac?iunii principale ?i vizeaz? o problematic? ipotetic?.

18

În ceea ce prive?te guvernul italian, acesta sus?ine c? decizia de trimitere nu îndepline?te cerin?a de a prezenta toate elementele de fapt ?i de drept care definesc ac?iunea principal? pentru a permite Cur?ii s? furnizeze o interpretare util? pentru solu?ionarea acesteia. În special, decizia de trimitere nu ar cuprinde nicio analiz? a articolului 3 alineatul 2 bis din Decretul-lege nr. 40/2010 care s? permit? s? se în?eleag? ra?iunea pentru care această dispozi?ie ar presupune o renun?are la impozit. Aceasta nu ar men?iona nici motivul pentru care situa?ia de fapt din ac?iunea principal? ar prezenta un caracter transna?ional ?i ar trebui s? fie calificat? abuz de drept. Astfel, întreb?rile adresate ar fi abstracte ?i ipotetice.

19

În această privin??, trebuie amintit c? o cerere de pronun?are a unei hot?râri preliminare formulat? de o instan?? na?ional? nu poate fi declarat? inadmisibil? decât dac? este evident c? interpretarea solicitat? a dreptului Uniunii nu are nicio leg?tur? cu realitatea sau cu obiectul ac?iunii principale, atunci când problema este de natur? ipotetic? ori atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt ?i de drept necesare pentru a r?spunde în mod util la întreb?rile care i-au fost adresate (a se vedea în special Hot?rârea din 15 decembrie 1995, Bosman, C-415/93, Rec., p. I-4921, punctul 61, ?i Hot?rârea din 31 martie 2011, Schröder, C-450/09, Rep., p. I-2497, punctul 17).

20

Mai precis, în ceea ce prive?te informa?iile care trebuie furnizate Cur?ii în cadrul unei decizii de trimitere, acestea sunt destinate nu numai s? permit? Cur?ii s? dea r?spunsuri utile instan?ei de trimitere, ci trebuie, de asemenea, s? ofere guvernelor statelor membre, precum ?i celorlalte p?r?i interesate posibilitatea de a prezenta observa?ii conform articolului 23 din Statutul Cur?ii de Justi?ie a Uniunii Europene. Rezult? dintr-o jurispruden?? constant? c?, în acest scop, pe de o parte, este necesar? definirea de c?tre instan?a na?ional? a cadrului factual ?i normativ în care se înscriu întreb?rile adresate sau cel pu?in explicarea ipotezelor de fapt pe care se întemeiaz? aceste întreb?ri. Pe de alt? parte, decizia de trimitere trebuie s? indice motivele exacte care au determinat instan?a na?ional? s? reflecteze asupra interpret?rii dreptului Uniunii ?i s? aprecieze ca necesar s? adreseze întreb?ri preliminare Cur?ii (Hot?rârea din 8 septembrie 2009, Liga

Portuguesa de Futebol Profissional și Bwin International, C-42/07, Rep., p. I-7633, punctul 40 și jurisprudența citată).

21

În speță, decizia de trimitere cuprinde o expunere a situației de fapt din acțiunea principală și a dreptului național pertinent, mai precis a articolului 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010. Aceasta arată, în plus, motivele pentru care instanța de trimitere reflectează cu privire la compatibilitatea acestei prevederi cu dreptul Uniunii și care au determinat-o să considere necesară sesizarea Curții cu o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare.

22

Deși, prin intermediul celei de a treia întrebări care privește, în principiu, interpretarea „principiilor care reglementează piața unică”, instanța de trimitere nu indică principiile astfel vizate, prezentarea în decizia de trimitere a elementelor de fapt și de drept, precum și a incertitudinilor cu privire la compatibilitatea articolului 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010 cu dreptul Uniunii este, cu toate acestea, suficientă în ansamblul său pentru a permite statelor membre și celorlalte părți interesate să prezinte observații în această privință și să participe în mod eficient la procedură, astfel cum atestă observațiile scrise și orale ale părților care au participat la aceasta, precum și pentru a permite Curții să furnizeze un răspuns util instanței respective.

23

În sfârșit, aspectul dacă dreptul Uniunii este aplicabil acțiunii principale ține de examinarea pe fond a întrebărilor adresate, astfel cum au fost reformulate la punctul 15 din prezenta hotărâre. Acestea din urmă par determinante pentru soluționarea acestui litigiu, din moment ce se pune problema închiderii sale printr-o decizie a instanței de trimitere, în temeiul dispoziției naționale în discuție. Rezultă că întrebările respective au în mod evident o legătură cu realitatea acțiunii principale și nu sunt nici abstracte, nici de natură ipotetică.

24

Prin urmare, cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare trebuie să fie considerată admisibilă.

Cu privire la fond

25

Trebuie amintit că, în temeiul unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 17 septembrie 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Rep., p. I-8591, punctul 34 și jurisprudența citată).

26

În speță, articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010 prevede închiderea, prin plata unei sume egale cu 5 % din valoarea litigiului și prin renunțarea la orice eventuală pretenție de reparație echitabilă ca urmare a nerespectării duratei rezonabile, a procedurilor fiscale pendinte la Corte suprema di cassazione, a căror durată, calculată de la introducerea acțiunii în primul instanță, este mai mare de 10 ani și în care administrația fiscală a căzut în pretenții în primele două grade de jurisdicție „în scopul de a limita durata proceselor fiscale, ținând cont de

principiul respectării duratei rezonabile a proceselor, în sensul [CEDO], dat fiind nerespectarea termenului rezonabil prevăzut la articolul 6 paragraful 1 din [aceasta]”.

27

Trebuie subliniat în plus că articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010, pe care instanța de trimitere îl interpretează în sensul unei renunțări la impozit, următoare, potrivit însuși modului său de redactare, limitarea duratei proceselor fiscale în vederea respectării principiului termenului rezonabil prevăzut de CEDO și încetarea încalcărilor acesteia.

28

În această privință, reiese din dosar că faptele din acțiunea principală sunt mai vechi de 20 de ani.

29

Având în vedere aceste elemente, trebuie să se determine dacă normele și principiile din dreptul Uniunii menționate în decizia de trimitere se opun aplicării, într-o cauză precum acțiunea principală, unei dispoziții naționale precum articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010.

30

În primul rând, în ceea ce privește principiul interzicerii abuzului de drept și articolul 4 alineatul (3) TUE, trebuie menționat, mai întâi, că în acțiunea principală nu este vorba despre un litigiu în care contribuabilii invocă sau pot invoca în mod fraudulos sau abuziv o normă a dreptului Uniunii. În consecință, hotărârile citate anterior Halifax și alții, precum și Part Service, pronunțate în domeniul taxei pe valoarea adăugată, la care se referă instanța de trimitere atunci când solicită să se stabilească dacă principiul interzicerii abuzului de drept consacrat prin aceste hotărâri se extinde la domeniul taxelor nearmonizate, nu sunt pertinente în speță.

31

Trebuie să se observe, în continuare, că din dosar nu rezultă nici faptul că în cadrul acțiunii principale ar fi abordate aplicarea unei dispoziții naționale care să implice o restricție adusă uneia dintre libertățile garantate prin Tratatul FUE, precum și o eventuală justificare a unei astfel de restricții prin necesitatea de a preveni practicile abuzive. În consecință, nici jurisprudența Curții privind abuzul de drept în domeniul fiscalității directe, rezultat în special din Hotărârea din 12 septembrie 2006, Cadbury Schweppes și Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Rec., p. I-7995), din Hotărârea din 13 martie 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Rep., p. I-2107), din Hotărârea din 4 decembrie 2008, Jobra (C-330/07, Rep., p. I-9099), precum și din Hotărârea Glaxo Wellcome, citată anterior, nu este pertinentă.

32

În sfârșit, în orice caz, trebuie să se constate că în dreptul Uniunii nu există niciun principiu general din care să decurgă o obligație a statelor membre de a lupta împotriva practicilor abuzive în domeniul fiscalității directe și care să se opună aplicării unei dispoziții precum cea în discuție în acțiunea principală în cazul în care operațiunea impozabilă provine din astfel de practici, iar dreptul Uniunii nu este aplicabil.

33

De aici rezultă că principiul interzicerii abuzului de drept și articolul 4 alineatul (3) TUE, potrivit

c?ruia statele membre sunt obligate s? ia orice m?sur? general? sau special? pentru asigurarea îndeplinirii obliga?iilor care decurg din dreptul Uniunii ?i s? se ab?in? de la orice m?sur? care ar putea pune în pericol realizarea obiectivelor Uniunii, nu se pot opune, în principiu, aplic?rii, într-o cauz? precum ac?iunea principal?, a unei dispozi?ii na?ionale precum articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010.

34

În al doilea rând, în ceea ce prive?te libert??ile garantate prin Tratatul FUE ?i principiul nediscrimin?rii, trebuie s? se observe c? numai libera circula?ie a capitalurilor pare vizat? de opera?iunea în discu?ie în ac?iunea principal?, aceasta referindu-se la o cesiune realizat? de o societate dintr-un stat ter? cu privire la dreptul de uzufruct asupra ac?iunilor unei societ??i italiene în favoarea unei alte societ??i italiene. Or, în această privin??, este suficient s? se constate c? nu rezult? din niciun element al dosarului c?, într-o cauz? precum ac?iunea principal?, o dispozi?ie precum articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010 împiedic? libera circula?ie a capitalurilor sau, de altfel, în general, exercitarea uneia dintre libert??ile garantate prin Tratatul FUE.

35

Din moment ce aceste libert??i constituie expresia specific?, în domeniul fiec?reia, a principiului general al interzicerii oric?rei discrimin?ri pe motiv de cet??enie sau na?ionalitate (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 11 martie 2010, Attanasio Group, C-384/08, Rep., p. I-2055, punctul 31), principiul respectiv nu se opune nici aplic?rii, într-o cauz? referitoare la fiscalitatea direct?, a unei dispozi?ii na?ionale precum articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010.

36

În al treilea rând, în ceea ce prive?te normele din domeniul ajutoarelor de stat, Curtea a statuat în repetate rânduri c? scopul urm?rit prin interven?ii de stat nu este suficient pentru a le exclude de la calificarea drept „ajutoare” în sensul articolului 107 TFUE. Astfel, acest articol nu distinge în func?ie de cauzele sau de obiectivele interven?iilor de stat, ci le define?te în func?ie de efectele lor (a se vedea Hot?rârea din 22 decembrie 2008, British Aggregates/Comisia, C-487/06 P, Rep., p. I-10515, punctele 84 ?i 85, precum ?i jurispruden?a citat?).

37

Potrivit unei jurispruden?e constante, calificarea ca ajutor de stat impune îndeplinirea în mod cumulativ a urm?toarelor condi?ii. În primul rând, trebuie s? fie vorba despre o interven?ie a statului sau prin intermediul resurselor de stat. În al doilea rând, această interven?ie trebuie s? fie susceptibil? s? afecteze schimburile comerciale dintre statele membre. În al treilea rând, aceasta trebuie s? acorde un avantaj beneficiarului. În al patrulea rând, aceasta trebuie s? denatureze sau s? amenin?e s? denatureze concuren?a (Hot?rârea din 10 iunie 2010, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-140/09, Rep., p. I-5243, punctul 31 ?i jurispruden?a citat?).

38

În ceea ce prive?te a treia condi?ie, trebuie amintit c? o m?sur? prin care autorit??ile publice acord? anumitor întreprinderi un tratament fiscal avantajos, care, de?i nu presupune un transfer de resurse de stat, îi pune pe beneficiari într-o situa?ie financiar? mai favorabil? decât a celorlal?i contribuabili, constituie un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) TFUE (a se vedea Hot?rârea din 15 decembrie 2005, Italia/Comisia, C-66/02, Rec., p. I-10901, punctul 78).

În schimb, avantajele care rezultă dintr-o măsură generală aplicabilă fără distincție tuturor operatorilor economici nu constituie ajutoare de stat în sensul acestui articol (a se vedea Hotărârea Italia/Comisia, citată anterior, punctul 99).

Pentru a aprecia dacă o măsură are caracter selectiv, trebuie să se examineze dacă, în cadrul unui regim juridic determinat, această măsură constituie un avantaj pentru anumite întreprinderi în raport cu altele care se află într-o situație juridică și de fapt comparabilă. Cu toate acestea, noțiunea de ajutor de stat nu are în vedere măsurile care introduc o diferențiere între întreprinderi și, prin urmare, a priori selective, dacă această diferențiere rezultă din natura sau din economia sistemului din care acestea fac parte (a se vedea Hotărârea British Aggregates/Comisia, citată anterior, punctele 82 și 83, precum și jurisprudența citată).

În speță, presupunând că aplicarea articolului 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010 ar putea conduce, într-o situație dată, la acordarea unui avantaj beneficiarului acestei dispoziții, trebuie arătat, în ceea ce privește caracterul selectiv al măsurii, că aceasta este aplicabilă în general tuturor contribuabililor care sunt prezentați într-un proces fiscal pendinte la Corte suprema di cassazione, oricare ar fi natura impozitului în discuție, dacă acest proces are la bază o acțiune înscrisă pe rol în primul instanță de mai mult de 10 ani de la data intrării în vigoare a acestei dispoziții, în care administrația fiscală a căzut în pretenții în primele două grade de jurisdicție.

Faptul că numai contribuabilii care îndeplinesc aceste condiții pot beneficia de măsura respectivă nu poate, în sine, să îi confere acesteia un caracter selectiv. Astfel, trebuie să se constate că persoanele care nu sunt îndreptățite la această măsură nu se găsesc într-o situație juridică și de fapt comparabilă cu aceea a contribuabililor respectivi în raport cu obiectivul urmărit de legiuitorul național, de a asigura respectarea principiului referitor la termenul rezonabil.

Această măsură are, desigur, o aplicare limitată în timp, contribuabilii trebuind, pentru a beneficia de ea, să depună o cerere la registratura sau la grefa competentă în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a legii de aprobare a decretului respectiv. Cu toate acestea, pe de o parte, limitarea respectivă este inherentă măsurilor de acest tip, care nu pot fi decât punctuale, și, pe de altă parte, acest termen apare ca fiind suficient pentru a permite tuturor contribuabililor cărora li se aplică această măsură generală și punctuală să solicite să beneficieze de ea.

Fără să fie necesară examinarea celorlalte condiții amintite la punctul 37 din prezenta hotărâre, rezultă că o măsură precum cea prevăzută la articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010 nu poate fi calificată drept ajutor de stat.

În ultimul rând, în ceea ce privește obligația de a asigura aplicarea efectivă a dreptului Uniunii,

rezult? din cele de mai sus c? principiul interzicerii abuzului de drept, articolul 4 alineatul (3) TUE, libert??ile garantate prin Tratatul FUE, principiul nediscrimin?rii ?i normele din domeniul ajutoarelor de stat nu se opun aplic?rii, într-o cauz? referitoare la fiscalitatea direct?, a unei dispozi?ii na?ionale precum articolul 3 alineatul 2 bis litera b) din Decretul-lege nr. 40/2010.

46

Prin urmare, în lipsa unei înc?lc?ri a dreptului Uniunii, nu se poate considera c? o astfel de dispozi?ie, care, precum orice alt? dispozi?ie care prevede încetarea procesului înainte de pronun?area unei hot?râri pe fond, are drept consecin?? s? împiedice instan?a na?ional? de ultim grad s? exercite controlul de legalitate care îi revine în procedurile în discu?ie în conformitate cu dreptul Uniunii, dup? ce a sesizat, dac? este cazul, Curtea potrivit articolului 267 TFUE, este contrar? obliga?iei care revine instan?elor na?ionale de ultim grad de a asigura, în cadrul competen?elor acestora, aplicarea efectiv? a dreptului Uniunii.

47

Având în vedere toate aceste considera?ii, trebuie s? se r?spund? la întreb?rile adresate c? dreptul Uniunii, în special principiul interzicerii abuzului de drept, articolul 4 alineatul (3) TUE, libert??ile garantate prin Tratatul FUE, principiul nediscrimin?rii, normele din domeniul ajutoarelor de stat, precum ?i obliga?ia de a asigura aplicarea efectiv? a dreptului Uniunii, trebuie interpretat în sensul c? nu se opune aplic?rii, într-o cauz? precum ac?iunea principal?, referitoare la fiscalitatea direct?, a unei dispozi?ii na?ionale care prevede închiderea procedurilor fiscale pendinte la instan?a de ultim grad prin plata unei sume egale cu 5 % din valoarea litigiului, atunci când aceste proceduri au la baz? ac?iuni înscrise pe rol în prim? instan?? cu mai mult de 10 ani înainte de data intr?rii în vigoare a acestei dispozi?ii, iar administra?ia fiscal? a c?zut în preten?ii în primele dou? grade de jurisdic?ie.

Cu privire la cheltuielile de judecat?

48

Întrucât, în privin?a p?r?ilor din ac?iunea principal?, procedura are caracterul unui incident survenit la instan?a de trimitere, este de competen?a acesteia s? se pronun?e cu privire la cheltuielile de judecat?. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observa?ii Cur?ii, altele decât cele ale p?r?ilor men?ionate, nu pot face obiectul unei ramburs?ri.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a patra) declar?:

Dreptul Uniunii, în special principiul interzicerii abuzului de drept, articolul 4 alineatul (3) TUE, libert??ile garantate prin Tratatul FUE, principiul nediscrimin?rii, normele din domeniul ajutoarelor de stat, precum ?i obliga?ia de a asigura aplicarea efectiv? a dreptului Uniunii, trebuie interpretat în sensul c? nu se opune aplic?rii, într-o cauz? precum ac?iunea principal?, referitoare la fiscalitatea direct?, a unei dispozi?ii na?ionale care prevede închiderea procedurilor fiscale pendinte la instan?a de ultim grad prin plata unei sume egale cu 5 % din valoarea litigiului, atunci când aceste proceduri au la baz? ac?iuni înscrise pe rol în prim? instan?? cu mai mult de 10 ani înainte de data intr?rii în vigoare a acestei dispozi?ii, iar administra?ia fiscal? a c?zut în preten?ii în primele dou? grade de jurisdic?ie.

Semnături

(*) Limba de procedură: italiana.