

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL

JÁN MAZÁK

prezentate la 15 septembrie 2011(1)

Cauza C-427/10

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, absorbant? a Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA,
împotriva**

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Agenzia delle Entrate

[cerere de pronun?are a unei hot?râri preliminare formulat? de Corte suprema di cassazione (Italia)]

„Tax? pe valoarea ad?ugat? – Tax? facturat? ?i pl?tit? f?r? s? fie datorat? – Dreptul prestatorului serviciului de a solicita administra?iei fiscale restituirea TVA?ului pl?tit f?r? s? fie datorat – Dreptul beneficiarului serviciului de a solicita prestatorului de servicii restituirea pl???ii nedatorate corespunz?toare TVA?ului facturat f?r? s? fie datorat – Modificarea interpret?rii dispozi?iei din dreptul na?ional care prevede scutirea de TVA – Principiile securit???ii juridice ?i protec?iei încrederii legitime”

Situa?ia de fapt ?i cadrul juridic din ac?iunea principal? ?i întreb?rile preliminare

1. Litigiul dezbt?ut în fa?a instan?elor italiene prive?te sumele pl?tite statului de Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA (denumit? în continuare „BNA”) cu titlu de tax? pe valoarea ad?ugat? (denumit? în continuare „TVA”) aferent? comisioanelor percepute pentru activitatea de încasare a contribu?iilor la consor?ii, efectuat? în numele a trei consor?ii de asanare a terenurilor în perioada 1984-1994.
2. La data respectiv?, activitatea de încasare a contribu?iilor la consor?ii nu era considerat? „opera?iune privind încasarea taxelor, inclusiv plata de taxe efectuat? în numele contribuabililor”, care este scutit? de TVA în temeiul articolului 10 punctul 5 din Decretul Pre?edintelui Republicii nr. 633 din 26 octombrie 1972 privind instituirea ?i reglementarea taxei pe valoarea ad?ugat?(2) (denumit în continuare „Decretul preziden?ial nr. 633/72”).
3. Cu toate acestea, administra?ia fiscal?, prin Circulara nr. 52/E din 26 februarie 1999, a modificat interpretarea ini?ial? a acestei dispozi?ii din Decretul preziden?ial nr. 633/72, considerând c? contribu?iile la consor?ii aveau caracter fiscal ?i c?, în consecin??, comisioanele datorate de consor?ii trebuiau considerate ca fiind scutite de TVA. Potrivit preciz?rilor Corte suprema di cassazione (Curtea Suprem? de Casa?ie, Italia) în decizia sa de trimitere, circulara în cauz? corespundea noii orient?ri a jurispruden?ei în privin?a caracterului fiscal al contribu?iilor la

consor?ii.

4. În urma modificării interpretării articolului 10 punctul 5 din Decretul preziden?ial nr. 633/72, consor?iile în cauz? au solicitat SIFER SpA, succesoarea BNA în calitate de concesionar? a activit?ii de încasare a contribu?iilor la consor?ii, restituirea sumelor pl?tite cu titlu de TVA aferent comisioanelor percepute pentru activitatea de încasare a contribu?iilor, ca plat? nedatorat?, în sensul articolului 2033 din Codul civil.

5. Potrivit dreptului italian, un astfel de litigiu, ?i anume litigiul dintre persoana care a pl?tit TVA?ul, pe de o parte, ?i prestatorul de servicii care a încasat TVA?ul, pe de alt? parte, cu privire la plata nedatorat?, este considerat ca având caracter nefiscal ?i, prin urmare, ca fiind de competen?a instan?elor civile de drept comun. Exercitarea ac?iunii în restituirea pl??ii nedatorate este supus? prescrip?iei de drept comun de zece ani, prev?zut? la articolul 2946 din Codul civil.

6. Unul dintre consor?iile în cauz? a introdus o ac?iune împotriva SIFER SpA în fa?a tribunalului civil, care a aprobat introducerea în cauz? a BNA pentru sumele încasate de aceasta. Tribunalul a obligat BNA la plata sumei corespunz?toare TVA?ului facturat aferent comisioanelor pl?tite pentru activitatea de încasare a contribu?iilor, plus dobânzile aferente. BNA a introdus o cale de atac împotriva acestei decizii.

7. În urma ac?iunii civile, BNA a solicitat administra?iei fiscale restituirea TVA?ului corespunz?tor sumelor solicitate de consor?iile în cauz?. Având în vedere decizia implicit? de respingere a acestei solicit?ri, BNA a introdus trei ac?iuni separate împotriva administra?iei fiscale.

8. Un astfel de litigiu, ?i anume litigiul dintre BNA în calitate de prestator de servicii care încaseaz? TVA?ul, pe de o parte, ?i administra?ia fiscal?, pe de alt? parte, privind restituirea TVA?ului pl?tit f?r? s? fie datorat, este de competen?a instan?elor fiscale. Potrivit preciz?rilor instan?ei de trimitere, temeiul juridic al dreptului la restituire este articolul 21 din dispozi?iile privind litigiile fiscale (Decretul legislativ nr. 546/92), care, la alineatul 2, prevede c?, „în absen?a unor dispozi?ii speciale, cererea de restituire trebuie prezentat? în termen de doi ani de la efectuarea pl??ii sau, dac? aceasta este ulterioar?, de la data la care a fost îndeplinit? condi?ia necesar? pentru restituire”.

9. De?i instan?a fiscal? de prim grad a admis ac?iunile formulate de BNA ?i a obligat administra?ia fiscal? s? restituie sumele în litigiu, instan?a fiscal? de al doilea grad, dup? conexarea apelurilor introduse de administra?ia fiscal?, a anulat hot?rârile pronun?ate în prim? instan??, considerând c? BNA era dec?zut? din dreptul la restituire pentru motivul c? termenul de doi ani prev?zut la articolul 21 alineatul 2 din Decretul legislativ nr. 546/92 expirase ?i ar?tând c? Circulara nr. 52/E a administra?iei fiscale nu putea constitui un temei valabil pentru justificarea îndeplinirii condi?iilor necesare pentru recunoa?terea dreptului la restituire.

10. Întemeindu?se pe elementele de fapt ?i de drept prezentate anterior, Corte suprema di cassazione, care urmeaz? s? se pronun?e cu privire la recursul în casa?ie declarat de Banca Antoniana Popolare Veneta SpA (denumit? în continuare „BAPV”), care a absorbit BNA, împotriva deciziei instan?ei fiscale de al doilea grad, a hot?rât s? adreseze Cur?ii urm?toarele întreb?ri preliminare:

„1) Principiile efectivit?ii, nediscrimin?rii ?i neutralit?ii fiscale în domeniul [TVA?ului] se opun unei reglement?ri sau unei practici na?ionale care prevede c? dreptul cesionarului/comitentului la restituirea TVA?ului pl?tit în mod eronat se consider? a fi un drept la restituirea pl??ii nedatorate de drept comun, spre deosebire de dreptul exercitat de debitorul principal (furnizorul sau prestatorul de servicii), ?i c? termenul prev?zut pentru cesionar/comitent este mult mai lung decât

cel prevăzut pentru debitorul principal, astfel încât cererea primului, formulat după ce termenul limită pentru cel de al doilea a expirat, poate conduce la obligarea acestuia din urmă la restituire, fără ca acesta să mai poată solicita restituirea taxei de către administrația fiscală, toate acestea fără a fi prevăzut niciun mijloc de conexare a procedurilor inițiate sau care urmează să fie inițiate în fața unor instanțe diferite, menit să prevină conflictele sau contradicțiile?

2) Independent de răspunsul la întrebarea precedentă, este compatibilă cu principiile menționate anterior o practică sau o jurisprudență națională care permite pronunțarea unei hotărâri prin care furnizorul/prestatorul de servicii este obligat la restituire în favoarea cessionarului/comitentului, în cazul în care furnizorul/prestatorul de servicii nu a exercitat acțiunea în restituire în fața unei alte instanțe în termenele impuse, în temeiul unei interpretări a jurisprudenței, urmată de practica administrativă, potrivit căreia operațiunea era supusă TVA-ului?”

Aprecieri

Cu privire la prima întrebare preliminară

11. Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă o legislație națională care, în ceea ce privește TVA-ul plătit statului fără să fie datorat, în primul rând, conferă drepturi diferite, pe de o parte, prestatorului de servicii în calitate de persoană impozabilă în scopuri de TVA (și anume dreptul la restituirea TVA-ului plătit administrației fiscale fără să fie datorat, o cerere în acest sens trebuind să fie prezentată în termen de doi ani de la efectuarea plății sau de la data la care a fost îndeplinită condiția necesară pentru restituire) și, pe de altă parte, beneficiarului serviciilor în calitate de persoană care a plătit TVA-ul (și anume dreptul la restituirea plății nedatorate de către prestatorul de servicii, supus unui termen de zece ani) și, în al doilea rând, atribuie unor instanțe diferite competența pentru eventualele litigii legate de acestea (și anume instanța fiscală în cazul unui litigiu între prestatorul de servicii și administrația fiscală, respectiv instanța civilă în cazul unui litigiu între beneficiarul serviciilor și prestatorul de servicii) este compatibilă cu principiile neutralității TVA-ului, efectivității și nediscriminării.

12. În prealabil, trebuie arătat că, potrivit precizărilor Corte suprema di cassazione cuprinse în decizia sa de trimitere, această instanță nu contestă faptul că taxele în cauză au fost facturate și plătite statului fără să fie datorate. Prin urmare, asupra acestui punct, nu există un dezacord între această instanță și instanțele civile italiene de drept comun care au statuat cu privire la acțiunea în restituirea plății nedatorate introdusă de consorziile în cauză împotriva BNA. Problema ridicată de întrebările preliminare vizează dreptul care decurge din acest fapt, și anume dreptul la restituirea TVA-ului încasat fără să fie datorat și, mai exact, modul și condițiile de exercitare a acestui drept.

13. Apreciem că din jurisprudență se poate deduce că dreptul Uniunii impune statelor membre, în general, obligația de a face posibilă restituirea TVA-ului plătit fără să fie datorat, precum și exercitarea de către particulari a drepturilor corespunzătoare acestei obligații. Curtea a pornit de la această prezumție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Schmeink & Cofreth și Strobel atunci când a statuat cu privire la admisibilitatea întrebărilor preliminare(3).

14. Cu toate acestea, Așasea 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(4) nu conține nicio dispoziție privind restituirea TVA-ului facturat fără să fie datorat și ulterior plătit statului.

15. În această privință, trebuie amintit că Curtea a avut deja de mai multe ori ocazia să arate

c?, în lipsa unei reglementări comunitare în domeniul restituirii taxelor naționale încasate făr s? fie datorate, această problemă este soluționat? în moduri diferite în statele membre. Într-o asemenea situație, revine ordinii juridice interne din fiecare stat membru atribuția de a desemna instanțele competente și de a stabili modalitățile procedurale aplicabile acțiunilor în justiție destinate s? asigure protecția drepturilor conferite justițiabililor de dreptul comunitar, cu condiția, pe de o parte, ca aceste modalități s? nu fie mai puțin favorabile decât cele aplicabile unor acțiuni similare din dreptul intern (principiul echivalenței) și, pe de altă parte, ca acestea s? nu fac? practic imposibil? sau excesiv de dificil? exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică comunitară (principiul efectivității)(5).

16. Cu privire la acest aspect, mai trebuie adăugat c?, după modificările introduse prin Tratatul de la Lisabona, aceeași obligație a statelor membre decurge direct din Tratatul privind Uniunea Europeană. Potrivit articolului 19 alineatul (1) al doilea paragraf TUE, statele membre stabilesc căile de atac necesare pentru a asigura o protecție juridică efectivă în domeniile reglementate de dreptul Uniunii.

17. În ceea ce privește sistemul italian de restituire a TVA-ului încasat făr s? fie datorat, nu este prima dată când acest sistem și cele trei aspecte ale acestuia fac obiectul unor întrebări preliminare adresate Curții de instanțele italiene.

18. În primul rând, în cauza în care s?a pronunțat Hotărârea Reemtsma Cigarettenfabriken(6), Curtea a examinat sistemul italian, în lumina principiilor neutralității, efectivității și nediscriminării, din punctul de vedere al faptului c? sistemul menționat prevede pentru prestatorul de servicii și pentru beneficiarul serviciilor moduri diferite pentru a obține restituirea TVA-ului facturat și plătit făr s? fie datorat. Curtea a constatat în final c? principiile menționate nu se opun unei legislații naționale potrivit căreia numai prestatorul de servicii poate solicita autorităților fiscale restituirea sumelor plătite cu titlu de TVA făr s? fie datorate, iar persoana care a fost prestatore serviciilor poate exercita o acțiune de drept civil în restituirea plății nedatorate împotriva acestui furnizor(7).

19. În al doilea rând, în cauza în care s?a pronunțat Hotărârea Edis(8), Curtea a abordat celălalt aspect al sistemului italian de restituire a TVA-ului încasat făr s? fie datorat, și anume cel privind diferitele termene de decădere sau de prescripție, pe de o parte, în cazul cererii de restituire a TVA-ului plătit făr s? fie datorat adresate administrației fiscale și, pe de altă parte, în cazul acțiunii în restituirea plății nedatorate între particulari. Curtea a statuat c? dreptul comunitar nu se opune ca legislația unui stat membru s? prevadă, alături de un termen de prescripție de drept comun aplicabil acțiunilor în restituirea plății nedatorate între particulari, modalități speciale de contestare și de introducere a unor acțiuni în justiție mai puțin favorabile pentru contestarea taxelor și a altor impozite(9).

20. În al treilea rând, în ceea ce privește durata propriu-zisă a termenului de decădere pentru cererea de restituire a TVA-ului plătit făr s? fie datorat adresat administrației fiscale, din jurisprudența Curții rezultă c? aceasta trebuie s? fie un termen rezonabil care s? protejeze deopotrivă contribuabilul și administrația în cauză. Astfel, un asemenea termen nu este de natură s? fac? practic imposibil? sau excesiv de dificil? exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică comunitară(10). Posibilitatea de a introduce o cerere de restituire a TVA-ului plătit făr s? fie datorat făr nicio limitare în timp ar contraveni principiului securității juridice, care impune ca situația fiscală a persoanei impozabile, din punctul de vedere al drepturilor și al obligațiilor acesteia față de administrația fiscală, s? nu poată fi pusă în discuție la nesfârșit(11).

21. Aprecierea caracterului rezonabil al termenului este efectuată de Curte de la caz la caz. În ceea ce privește termenul de decădere de doi ani, Curtea a considerat că un astfel de termen este rezonabil pentru exercitarea dreptului la deducerea TVA-ului(12). În opinia noastră, această concluzie se poate aplica prin analogie dreptului la restituirea TVA-ului plătit fără să fie datorat.

22. Prin urmare, în temeiul jurisprudenței menționate anterior, se pare că sistemul italian de restituire a TVA-ului încasat fără să fie datorat care face obiectul prezentelor întrebări preliminare este, ca atare, în general, compatibil cu principiile efectivității, nediscriminării și neutralității fiscale.

23. Cu toate acestea, în speță, echilibrul sistemului italian a fost afectat de administrația fiscală, care a modificat, prin circulară, interpretarea articolului 10 punctul 5 din Decretul prezidențial nr. 633/72, care prevede scutirea de TVA în cazul unei activități de încasare de taxe. Potrivit circularii, contribuțiile la consorții erau de natură fiscală și, în consecință, comisioanele percepute pentru activitățile de încasare a acestora trebuie considerate ca fiind scutite de TVA.

24. Având în vedere că modificarea interpretării menționate anterior a avut loc după expirarea termenului de decădere stabilit pentru persoana impozabilă, în speță pentru BNA, persoana impozabilă în cauză nu mai putea solicita administrației fiscale restituirea sumei corespunzătoare TVA-ului facturat și ulterior plătit statului, aferent comisioanelor percepute pentru activitatea de încasare a contribuțiilor la consorții, în timp ce consorțiile, în calitate de beneficiare ale unui serviciu constând într-o activitate de încasare de contribuții la consorții, puteau în continuare să solicite BNA restituirea sumelor în cauză cu titlu de plată nedatorată.

25. În consecință, BNA ar suporta plata TVA-ului, deși TVA-ul, în calitate de impozit pe consum, ar trebui să fie suportat, în general, de consumatorul final, în acest caz, de consorții.

26. Or, în speță, BNA nu este cauza acestei situații. După cum precizează Corte suprema di cassazione în decizia sa de trimitere, BNA nu a făcut decât să urmeze o practică administrativă și juridică existentă la data facturării TVA-ului, care, considerând că contribuțiile la consorții nu erau de natură fiscală, lăsa să se înțeleagă că TVA-ul era datorat.

27. Astfel, nimic nu indică faptul că BNA nu a acționat ca un contribuabil suficient de prudent și de avizat. În consecință, se pare că expirarea fără rezultat a termenului de doi ani de la plata TVA-ului pe care îl avea la dispoziție BNA pentru a solicita restituirea sumelor plătite fără să fie datorate nu îi este imputabilă acesteia, ci, dimpotrivă, administrației fiscale.

28. În opinia noastră, într-o astfel de situație, trebuie să se examineze în ce măsură consecințele, descrise anterior, ale modificării interpretării articolului 10 punctul 5 din Decretul prezidențial nr. 633/72 asupra situației juridice a BAPV, care a absorbit BNA, contravin principiilor securității juridice și protecției încrederii legitime care, potrivit unei jurisprudențe constante, fac parte din ordinea juridică comunitară și care, pentru acest motiv, trebuie respectate de instituțiile comunitare, dar și de statele membre în exercitarea competențelor conferite prin directivele comunitare(13).

29. Astfel, nu este de competența Curții să examineze dacă o reglementare națională, interpretarea și aplicarea acesteia sunt conforme cu principiile securității juridice și protecției încrederii legitime. Acest rol revine exclusiv instanței de trimitere. Curtea, care se pronunță asupra trimiterii preliminare în temeiul articolului 267 TFUE, este competentă numai să îi furnizeze acestei instanțe toate elementele de interpretare proprii dreptului comunitar care pot să îi permită să aprecieze această conformitate(14).

30. În această privință, trebuie amintit că principiul securității juridice impune, pe de o parte, ca normele să fie clare și precise și, pe de altă parte, ca aplicarea acestora să fie previzibilă pentru justițiabili. Acest imperativ se impune cu o rigoare specială atunci când este vorba despre o reglementare susceptibilă să comporte sarcini financiare pentru a permite persoanelor interesate să cunoască cu exactitate întinderea obligațiilor care le sunt impuse de aceasta(15).

31. În opinia noastră, în acest caz, îndoielile nu privesc caracterul clar și precis al articolului 10 punctul 5 din Decretul prezidențial nr. 633/72 care prevede scutirea de TVA în cazul unei activități de încasare de taxe, ci caracterul previzibil al aplicării acestuia. Pornim de la premisa că aplicarea dreptului este indisolubil legată de interpretarea acestuia, care a fost, în speță, modificată de administrația fiscală.

32. Pentru a aprecia caracterul previzibil al interpretării și al aplicării articolului 10 punctul 5 din Decretul prezidențial nr. 633/72, instanța de trimitere ar trebui să ia în considerare nu doar faptul că administrația fiscală și-a modificat poziția cu privire la impozitarea comisioanelor percepute pentru activitatea de încasare a contribuțiilor la consorții, ci și faptul că poziția instanțelor italiene cu privire la acest aspect era în curs de schimbare.

33. În ceea ce privește principiul protecției încrederii legitime, Hotărârea Elmeke(16) ar putea fi utilă pentru instanța de trimitere, chiar dacă această hotărâre se referă la încrederea legitimă a contribuabililor în raport cu actele autorităților administrative. În opinia noastră, concluziile care decurg din această hotărâre pot fi generalizate la orice comportament al autorităților administrative.

34. Prin urmare, instanța de trimitere ar trebui, în primul rând, să stabilească în ce măsură comportamentul administrației fiscale a creat în percepția unui operator economic prudent și avizat o încredere rezonabilă și, ulterior, dacă răspunsul la această întrebare este pozitiv, să determine caracterul legitim al acestei încrederi(17).

35. În cadrul țedinței, agentul guvernului italian a arătat, în această privință, că problema scutirii de TVA a activității de încasare a contribuțiilor la consorții fusese deja obiectul unei controverse de câțva timp, astfel încât era imposibil să se aprecieze că actele autorităților administrative generaseră așteptări întemeiate ale unui operator economic prudent și informat.

36. În opinia noastră, argumentul menționat nu ar trebui să aibă, ca atare, un rol determinant în aprecierea efectuată de instanța de trimitere. De asemenea, trebuie să se ia în considerare, în primul rând, durata perioadei în care practica administrativă și judiciară inițială, constând în impozitarea activității de încasare a contribuțiilor la consorții, a fost în vigoare și, în al doilea rând, momentul în care au început controversele cu privire la natura contribuțiilor la consorții, în raport cu faptele pe care se întemeiază acțiunea principală.

37. În sfârșit, dorim să adăugăm că instanța de trimitere, în cadrul aprecierii sale, trebuie să țină seama, de asemenea, de dreptul de proprietate garantat de articolul 1 din Protocolul adițional nr. 1 la Convenția europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, semnată la Roma la 4 noiembrie 1950, și consacrat, de asemenea, la articolul 17 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, care, potrivit unei jurisprudențe constante, face parte din principiile generale ale dreptului Uniunii. Potrivit jurisprudenței menționate, acest principiu nu apare ca fiind o prerogativă absolută, ci trebuie să fie luat în considerare din perspectiva funcției sale în societate. În consecință, unele limitări pot fi aduse folosinței dreptului de proprietate, cu condiția ca acestea să răspundă efectiv unor obiective de interes general urmărite de Uniunea Europeană și să nu constituie, din perspectiva obiectivului urmărit, o intervenție excesivă și intolerabilă care ar aduce atingere chiar substanței dreptului astfel

garantat(18).

38. În acest caz, instanța de trimitere trebuie să evalueze dacă sistemul italian în discuție, în special termenele diferite de decădere sau de prescripție prevăzute de sistemul menționat, pe de o parte, pentru BAPV, iar pe de altă parte, pentru consorții în ceea ce privește exercitarea drepturilor lor care decurg din TVA-ul facturat fără să fie datorat și ulterior plătit statului, nu determină o încălcare a dreptului de proprietate al BAPV, ca urmare a intervenției administrației fiscale constând în modificarea interpretării.

39. În cazul în care această situație s-ar confirma, ar fi de competența instanței de trimitere să aprecieze dacă sunt îndeplinite condițiile care decurg din jurisprudența menționată la punctul 37 din prezentele concluzii.

40. Potrivit celor menționate anterior, apreciem că răspunsul Curții la prima întrebare ar trebui să fie în sensul că principiile neutralității, efectivității și nediscriminării nu se opun unei legislații naționale precum cea în cauză în acțiunea principală, care, în ceea ce privește TVA-ul plătit statului fără să fie datorat, în primul rând, conferă drepturi diferite, supuse unor termene de decădere sau eventual de prescripție diferite, pe de o parte, prestatorului de servicii în calitate de persoană impozabilă în scopuri de TVA și, pe de altă parte, beneficiarului serviciilor în calitate de persoană care a plătit TVA-ul și, în al doilea rând, atribuie unor instanțe diferite competența pentru eventualele litigii legate de acestea, cu condiția ca legislația menționată să fie aplicată în conformitate cu principiile securității juridice și protecției încrederii legitime, precum și cu respectarea dreptului de proprietate.

Cu privire la a doua întrebare preliminară

41. Prin intermediul celei de a doua întrebări, Corte suprema di cassazione solicită să se stabilească dacă este compatibilă cu principiile efectivității, nediscriminării și neutralității fiscale în domeniul TVA-ului o practică sau o jurisprudență națională care permite pronunțarea unei hotărâri prin care prestatorul de servicii este obligat la restituire în favoarea beneficiarului serviciilor, în cazul în care prestatorul de servicii nu a exercitat acțiunea în restituire în fața unei alte instanțe în termenele impuse, în temeiul unei interpretări a jurisprudenței, urmată de practica administrativă, potrivit căreia operațiunea era supusă TVA-ului.

42. În cadrul întrebării, agentul guvernului italian a solicitat Curții să declare inadmisibilă a doua întrebare pentru motivul că problema restituirii TVA-ului facturat de BNA sau, eventual, de BAPV, care a absorbit BNA, fără să fie datorat, nu face obiectul acțiunii principale.

43. După cum decurge dintr-o jurisprudență constantă, numai instanțele naționale care sunt sesizate cu acțiunea principală și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată au competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile fiecărei cauze, atât necesitatea unei hotărâri preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinența întrebărilor pe care le adresează Curții. Respingerea unei cereri formulate de o instanță națională este posibilă numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului comunitar nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul acțiunii principale(19).

44. În opinia noastră, în prezenta cauză, este vorba tocmai despre o astfel de situație. Trebuie recunoscut că acțiunea principală, în cadrul căreia au fost adresate întrebările preliminare, se referă numai la restituirea de către administrația fiscală a TVA-ului plătit statului fără să fie datorat, dat fiind faptul că problema restituirii de către BAPV, care a absorbit BNA, a TVA-ului facturat fără să fie datorat a fost soluționată de o altă instanță italiană.

45. Având în vedere că răspunsul Curții nu ar putea fi util pentru a soluționa acțiunea principală, considerăm că Curtea ar trebui să declare inadmisibilă a doua întrebare adresată de Corte suprema di cassazione.

46. În cazul în care Curtea nu ar fi de acord cu opinia noastră și ar declara admisibilă a doua întrebare, considerăm că răspunsul la prima întrebare pe care îl propunem Curții răspunde în același timp la a doua întrebare, dat fiind faptul că aceasta se referă inclusiv la aprecierea sistemului italian de restituire a TVA-ului încasat fără să fie datorat.

Concluzie

47. Având în vedere considerațiile de mai sus, propunem Curții, în primul rând, să declare inadmisibilă a doua întrebare preliminară adresată de Corte suprema di cassazione și, în al doilea rând, să răspundă la prima întrebare preliminară adresată de această instanță după cum urmează:

„Principiile neutralității, efectivității și nediscriminării nu se opun unei legislații naționale precum cea în cauză în acțiunea principală, care, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată plătită statului fără să fie datorată, în primul rând, conferă drepturi diferite, supuse unor termene de decădere sau eventual de prescripție diferite, pe de o parte, prestatorului de servicii în calitate de persoană impozabilă în scopuri de taxă pe valoarea adăugată și, pe de altă parte, beneficiarului serviciilor în calitate de persoană care a plătit taxa pe valoarea adăugată și, în al doilea rând, atribuie unor instanțe diferite competența pentru eventualele litigii legate de acestea, cu condiția ca legislația menționată să fie aplicată în conformitate cu principiile securității juridice și protecției încrederii legitime, precum și cu respectarea dreptului de proprietate.”

1 – Limba originală: franceza.

2 – Supliment ordinar la GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972.

3 – Hotărârea din 19 septembrie 2000 (C-454/98, Rec., p. I-6973, punctele 39 și 49).

4 – JO L 145, p. 1.

5 – A se vedea în acest sens Hotărârea din 15 septembrie 1998, Edis (C-231/96, Rec., p. I-4951, punctele 33 și 34), Hotărârea din 11 iulie 2002, Mark & Spencer (C-62/00, Rec., p. I-6325, punctul 34), precum și Hotărârea din 21 ianuarie 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, Rep., p. I-623, punctul 17).

6 – Hotărârea din 15 martie 2007 (C-35/05, Rep., p. I-2425).

7 – Hotărârea Reemtsma Cigarettenfabriken (citată la nota de subsol 6, punctul 42).

8 – Citată la nota de subsol 5.

9 – Hotărârea Edis (citată la nota de subsol 5, punctul 37). De asemenea, aceeași constatare se regăsește, de exemplu, în Hotărârea din 9 februarie 1999, Dilexport (C-343/96, Rec., p. I-579, punctul 28).

10 – A se vedea în acest sens Hotărârea din 16 decembrie 1976, Rewe-Zentralfinanz și Rewe-Zentral (33/76, Rec., p. 1989, punctul 5), Hotărârea Edis (citată la nota de subsol 5, punctul 35), precum și Hotărârea din 30 iunie 2011, Meilicke și alții (C-262/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 56).

11 – A se vedea, prin analogie, Hotărârea din 8 mai 2008, Ecotrade (C-95/07 și C-96/07, Rep., p. I-3457, punctul 44), precum și Hotărârea Alstom Power Hydro (citată la nota de subsol 5, punctul 16).

12 – A se vedea Hotărârile Ecotrade (citată la nota de subsol 11, punctul 48) și Alstom Power Hydro (citată la nota de subsol 5, punctul 20).

13 – A se vedea în acest sens Hotărârea din 14 septembrie 2006, Elmeka (C-181/04-C-183/04, Rec., p. I-8167, punctul 31), precum și Hotărârea din 10 septembrie 2009, Plantanol (C-201/08, Rep., p. I-8343, punctul 43 și jurisprudența citată).

14 – A se vedea în acest sens Hotărârea Plantanol (citată la nota de subsol 13, punctul 45 și jurisprudența citată).

15 – A se vedea în acest sens Hotărârea Plantanol (citată la nota de subsol 13, punctul 46 și jurisprudența citată), precum și Hotărârea din 2 decembrie 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, Rep., p. I-11305, punctul 47).

16 – Citată la nota de subsol 13.

17 – A se vedea în acest sens Hotărârea Elmeka (citată la nota de subsol 13, punctul 32 și jurisprudența citată).

18 – A se vedea în acest sens Hotărârea din 3 septembrie 2008, Kadi și Al Barakaat International Foundation/Consiliul și Comisia (C-402/05 P și C-415/05 P, Rep., p. I-6351, punctul 355 și jurisprudența citată).

19 – A se vedea în acest sens, în special, Hotărârea din 17 mai 1994, Corsica Ferries (C-18/93, Rec., p. I-1783, punctul 14), Hotărârea din 18 iunie 1998, Corsica Ferries France (C-266/96, Rec., p. I-3949, punctul 27), precum și Hotărârea din 10 martie 2009, Heinrich (C-345/06, Rep., p. I-1659, punctele 36 și 37).