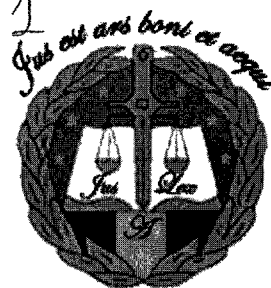


ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA a VIII-a CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
Adresa: Splaiul Independenței, nr. 5, sectorul 4, București
Tel.: 021/319.51.80, 021/319.51.81, 021/319.51.83, 0372.125.300
Fax: 021/319.16.74



DOSAR nr. 8308/3/2015

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA A VIII – A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

ÎN CHEIERE

Ședința publică din data de 26.09.2018

Curtea constituită din:

PREȘEDINTE : IONUȚ MILITARU
JUDECĂTOR : CRISTINA RALUCA RADU
JUDECĂTOR : GABRIELA FLORESCU
GREFIER: ELENA SĂFTESCU

Înregistrat în registrul
Curții de Justiție sub nr. 1095770
Luxemburg,
07 NOV. 2018 pentru
Grefier,
Fax / E-mail : Ramona I. Șereș
Depus la : 06.11.2018 Administrator
I. Pe rol se află

soluționarea recursului formulat de recurenta WORLD COMM TRADING GFZ S.R.L în contradictoriu cu intimatele AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ și DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI, împotriva sentinței civile nr. 6360/05.10.2015 pronunțate de Tribunalul București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr. 8308/3/2015, având ca obiect *contestație act administrativ fiscal - decizia nr. 342/30.10.2014 și F-AG 815/30.05.2014*.

2. Dezbaterile asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene au avut loc în ședința publică din data de 13.09.2018, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, ce face parte integrantă din prezenta, când Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea pentru datele de 20.09.2018 și, respectiv, 26.09.2018.

CURTEA,

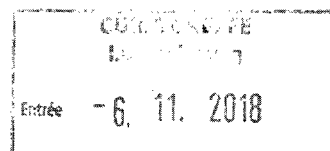
Deliberând asupra cauzei de față, constată următoarele:

I. Obiectul litigiului. Fapte pertinente

3. La data de 01.04.2004, între World Comm Trading Gfz S.R.L. (în continuare, *brevitatis causa*, „World Comm”), pe de o parte, și grupul Nokia, de cealaltă parte, s-a încheiat un contract standard de distribuție. În temeiul acestei relații contractuale, World Comm a achiziționat de la grupul Nokia o serie de produse de telefonie mobilă, care erau livrate către reclamantă din Finlanda, Germania, Ungaria, precum și din România.

4. Din perspectiva TVA, pentru vânzările din Finlanda, Germania și Ungaria (tratate ca și achiziții intracomunitare de bunuri), Nokia folosea codul de TVA din Finlanda (FI01120389), Germania și Ungaria, după caz, iar pentru livrările din România a folosit codul de TVA românesc al Nokia (RO23277168, fiind persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România – în continuare denumită și „NOKIA România”). Astfel, Nokia se identifica prin codurile fiscale emise de autoritățile din Uniunea Europeană, după caz, dar și din România, fiind însă o entitate unică – definită în contractul-cadru drept „NOKIA Corporation”.

5. Pentru livrările intracomunitare de produse, spre exemplu, Nokia a emis facturi scutite de TVA de pe codul său de TVA din Finlanda (FI01120389), iar World Comm a înregistrat TVA în România prin operațiunea de *taxare inversă* (în mod similar, același mecanism era aplicat și în



cazul achizițiilor intracomunitare din alte state membre UE (Germania sau Ungaria, spre exemplu).

Pentru livrările de produse din România, Nokia a emis facturi cu TVA de pe codul său din România (RO23277168), iar World Comm a înregistrat TVA deductibilă.

6. În temeiul relației contractuale menționate, Nokia acorda World Comm, trimestrial, diverse bonus-uri pentru vânzarea produselor. Discount-urile erau acordate global de Nokia la atingerea unui prag de volum, calculat independent de locul livrării produselor Nokia (din România sau intracomunitar).

7. Pentru aceste discounturi, Nokia Corporation emitea trimestrial o singură factură cu semnul minus de pe codul său de TVA din Finlanda (FI01120389), iar World Comm înregistra TVA aferentă prin aplicarea mecanismului taxării inverse. Reclamanta înregistra întreaga sumă ca fiind aferentă unei tranzacții intracomunitare, chiar dacă o parte din produse erau livrate din România, însoțite de facturi fiscale cu codul de TVA românesc al Nokia (RO23277168).

8. În perioada 01.04.2014 – 27.05.2014, World Comm a fost supusă unei inspecții fiscale prin sondaj, în urma căreia a fost emisă decizia de impunere nr. F-AG 815/30.05.2014 de către intimata Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești. Prin acest act de impunere s-au stabilit obligații suplimentare de plată în sarcina reclamantei în sumă totală de 821.377 lei, astfel: TVA - 576.045 lei, dobânzi/majorări de întârziere - 158.925 lei și penalități de întârziere - 86.407 lei.

9. Organele fiscale au reținut că societatea World Comm a înregistrat eronat ajustarea dreptului de deducere pentru tot discountul primit (pentru realizarea achizițiilor intracomunitare, cât și pentru cele interne), prin înregistrarea într-un articol contabil unic „TVA deductibilă=TVA colectată.

10. Acestea au considerat că societatea World Comm trebuia să diferențieze între livrările interne și cele intracomunitare, astfel încât nu au recunoscut dreptul acesteia de deducere a TVA. Acestea au reținut că recurenta a diminuat în mod eronat TVA colectată cu suma de 576.045 lei prin înregistrarea cu semnul minus, în loc să înregistreze o diminuare a obligației către furnizor.

11. Prin decizia nr. 342/30.10.2014 emisă de intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (în continuare, *brevitatis causa*, „ANAF”), a fost respinsă ca neîntemeiată contestația recurente World Comm împotriva deciziei de impunere.

12. Prin cererea înregistrată la data de 09.03.2015 pe rolul Tribunalului București - Secția de contencios administrativ și fiscal, reclamanta World Comm a solicitat, în contradictoriu cu pârătele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești, anularea deciziei nr. 342/30.10.2014 și a deciziei de impunere nr. F-AG 815/30.05.2014.

13. Prin sentința civilă nr. 6360/05.10.2015 pronunțată de Tribunalul București - Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal a fost respinsă ca neîntemeiată cererea reclamantei World Comm.

În esență, prima instanță a reținut că în mod corect au apreciat organele de control fiscal că reclamanta trebuia să înregistreze TVA aferentă discount-ului primit prin articolul contabil 4426=4427 cu semnul minus pentru achizițiile intracomunitare, respectiv pentru achizițiile interne trebuia să înregistreze TVA aferentă discount-ului primit prin articolul contabil 4426=401, cu semnul minus. Prin urmare, s-a considerat că pentru suma 73.751.339 lei *aferentă achizițiilor interne*, facturile de discount emise de Nokia sub codul său de TVA din Finlanda nu pot constitui documente justificative pentru ajustarea bazei de impozitare în ceea ce privește achizițiile interne.

14. Împotriva acestei sentințe a declarat prezentul recurs reclamanta World Comm susținând că în mod nelegal i s-a refuzat dreptul de deducere a TVA.

15. Contestatoarea susține că ajustarea și dreptul de deducere al TVA aferente erau condiționate de facturile emise de către furnizor. Nokia a avut în vedere contractul părților și, ca atare, nu a considerat necesară o metodă de alocare a discount-urilor în funcție de proveniența intracomunitară sau internă a produselor livrate.

16. În esență, contestatoarea a arătat că i se aplică un formalism excesiv și că bugetul de stat nu este afectat de modalitatea de reflectare în contabilitatea părților contractante; dimpotrivă, se arată că aplicarea legii în modalitatea stabilită de organul fiscal i-ar afecta iremediabil situația fiscală, din punct de vedere al principiului neutralității TVA, deoarece la momentul efectuării inspecției fiscale, Nokia și-a încetat activitatea în România, în informațiile publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice existând mențiunea radierii din data de 1 noiembrie 2014, astfel încât nu mai exista posibilitatea facturării separate de către aceasta a discounturilor pentru livrările interne.

II. Dispozițiile juridice pertinente

II.1. Dreptul Uniunii

17. Articolul 73 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 (denumită în continuare „Directiva 2006/112”), privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, 11.12.2006, p. 1-118), prevede că pentru „livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării”.

18. Articolul 79 din aceeași Directivă prevede că baza de impozitare nu cuprinde următoarele elemente: a) reduceri de preț cu titlu de sconturi pentru plată anticipată; b) reduceri de preț și rabaturi acordate clientului și obținute de acesta la momentul livrării; c) sume primite de o persoană impozabilă de la client, reprezentând decontarea cheltuielilor efectuate în numele și în contul clientului și înregistrate în contabilitate într-un cont tranzitoriu.

19. Articolul 90 din Directiva nr. 2006/112 statuează că în „cazul anulării, al refuzului sau al neplății totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecință, în condițiile stabilite de statele membre”.

20. Articolul 83 din Directiva 2006/112 prevede: „Pentru achiziția intracomunitară de bunuri, baza de impozitare se stabilește în funcție de aceleași elemente utilizate în conformitate cu capitolul 2, în scopul determinării bazei de impozitare pentru livrarea acelorași bunuri pe teritoriul statului membru în cauză. [...]”

21. Articolul 273 din Directiva 2006/112:

„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.

Opțiunea prevăzută la primul paragraf nu poate fi considerată ca bază de plecare pentru a impune obligații de facturare suplimentare față de cele stabilite la capitolul 3.”

II.2. Dreptul național

II.2.1. Codul Fiscal

22. Reglementarea română aplicabilă în materie este Legea nr. 571/2003 din 19 mai 2016 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 927 din data de 23 decembrie 2003), care transpune prevederile Directivei nr. 2006/112 privind taxa pe valoarea adăugată.

23. Potrivit prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal: ”baza de impozitare a TVA este constituită din [...] tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi

obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni”.

24. În continuare, la art. 138 lit. c) din Codul fiscal, se menționează că: ”baza de impozitare se reduce [...] în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor.”

25. Potrivit art. 138¹ alin. (1), având denumire marginală „Baza de impozitare pentru achizițiile intracomunitare”, în vigoare la data efectuării operațiunilor:

„(1) Pentru achizițiile intracomunitare de bunuri baza de impozitare se stabilește pe baza acelorași elemente utilizate conform art. 137 pentru determinarea bazei de impozitare în cazul livrării acelorași bunuri în interiorul țării. În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, conform art. 130¹ alin. (2) lit. a), baza de impozitare se determină în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit. c) și ale art. 137 alin. (2)”.

26. Prevederile din Codul fiscal, în forma aplicabilă la momentul efectuării tranzacțiilor, dar și la momentul emiterii actelor administrativ fiscale contestate, care menționează condițiile în care o persoană impozabilă trebuie să emită o autofaktură, nu reglementau și situația din speță cu privire la ajustarea bazei de impozitare.

Posibilitatea beneficiarului de a emite o autofaktură în vederea ajustării bazei de impozitare și taxei deductibile, în cazul în care furnizorul nu emite o factură de corecție (discount), a fost introdusă odată cu intrarea în vigoare a Noului Cod Fiscal – Legea nr. 227/2015, publicată în M.Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015. În expunerea de motive publicată odată cu proiectul Noului Cod Fiscal, la litera G punctul 12, s-a explicat necesitatea introducerii acestei modificări astfel: „În situații care generează ajustarea bazei de impozitare a TVA, precum desființări de contracte, reduceri de preț, refuzuri, returnări s.a., dacă furnizorul nu emite factura, legislația actuală nu prevede obligația de emiterie a unei autofacturi de către beneficiar, în vederea ajustării taxei deduse”.

II. 2.3 Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal – H.G. nr. 44/2004

27. În explicarea art. 137 alin. (3) lit. a) enunțat mai sus, pct. (19) alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, publicată în M. Of. nr. 112 din 6 februarie 2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna decembrie 2008:

„În sensul art. 137 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări. În acest scop în factura emisă se va consemna contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fără taxă, iar pe un rând separat se va înscris suma cu care este redusă baza impozabilă, care se scade.

„Taxa pe valoarea adăugată se aplică asupra diferenței rezultate”.

28. La pct. 20 alin. (1) și alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 se prevede:

„(1) în situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.”

„(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile

prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare."

29. La punctul 21 din actul normativ menționat mai sus, sunt reglementate următoarele:

„În sensul art. 138¹ din Codul fiscal, baza de impozitare a achiziției intracomunitare este egală cu baza de impozitare a livrării intracomunitare - efectuate în alt stat membru, care cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (2) din Codul fiscal și nu cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (3) din Codul fiscal, și/sau, după caz, se ajustează în conformitate cu prevederile art. 138 din Codul fiscal (...)”.

III. Motivele care au determinat instanța să formuleze cererea de decizie preliminară

III.1. Opinia părților asupra problemei de drept ce urmează a fi supusă interpretării CJUE

30. Recurenta World Comm menționează, în esență, că principiului neutralității TVA este un principiu diriguitor al întregii materii, atât la nivel național, cât și la nivel european, care presupune că persoana impozabilă poate deduce integral TVA aplicată bunurilor și serviciilor achiziționate în exercitarea activităților sale taxabile (a se vedea în acest sens Hotărârea din 6 martie 2008, *Nordania Finans și BG Factoring*, C 98/07, Rep., p. I 1281, punctul 19).

În susținerea opiniei sale, contestatoarea a invocat punctele 23-25 din hotărârea CJUE pronunțată în cauza C-324/11 *Gábor Tóth*, precum și jurisprudența Curții în cauzele C-408/98 *Abbey National* - punctul 24; C-137/02 *Faxworld* - punctul 37; C-25/03 HE - punctul 70; C-439/04xxx și C-440/04 *Kittel* și *Recolta Recycling* - punctul 48, C-488/07 *Royal Bank of Scotland Group plc* - punctul 15, din Hotărârea Curții din 13 decembrie 2012, *Forposta* (C-465/11, EU:C:2012:801).

31. Intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală a apreciat că nu se impune sesizarea CJUE cu o cerere preliminară. Aceasta a menționat că art. 90 alin. 1 din Directiva Consiliului 2006/112/EC este transpus în legislația națională, prin art. 138 din Codul fiscal. De asemenea, menționează că posibilitatea reducerii bazei de impozitare prin emiterea de autofacturi era reglementată în legislația națională (art. 155¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal) și art. 222 din Directiva 2006/112/EC.

III.2. Prima întrebare

32. În primul rând, trebuie să se arate că cererea de sesizare a CJUE a fost formulată de recurenta World Comm. Curtea de Apel a reformulat primele două întrebări propuse de recurentă, astfel încât acestea să răspundă necesității interpretării dreptului Uniunii aplicabil în cauza de față.

33. Curtea de Apel a avut în vedere și jurisprudența constantă a CJUE, potrivit căreia, numai instanța națională sesizată cu litigiul principal și care trebuie să își asume responsabilitatea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei hotărâri preliminare, pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și relevanța întrebărilor pe care le adresează Curții (Hotărârea *Eon Asset Menidjmont*, C-118/11, EU:C:2012:97, punctul 76).

33. Curtea de apel constată că, potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează, TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (a se vedea printre altele Hotărârea din 25 octombrie 2001, *Comisia/Italia*, C-78/00, Rec., p. I-8195, punctul 28,

Hotărârea din 10 iulie 2008, *Sosnowska*, C-25/07, Rep., p. I-5129, punctul 14, și Hotărârea din 28 iulie 2011, *Comisia/Ungaria*, C-274/10, Rep., p. I-7289, punctul 42).

34. În prezentul litigiu, Curtea de Apel București își pune problema dacă o societate căreia nu i-au fost negate condițiile de fond pentru deducerea TVA, în conformitate cu dispozițiile Directivei nr. 2006/112, ci condițiile de formă privind reflectarea în documentația contabilă și în deconturile de TVA, poate fi privată de dreptul său de a-și ajusta dreptul de deducere, ca urmare a unor bonusuri acordate de furnizor, deoarece reglementarea națională sau practica administrativă în aplicarea acesteia interziceau parțial deducerea TVA, în ipoteza în care furnizorul a emis factura global, atât pentru produsele interne, cât și pentru cele intracomunitare livrate de același operator economic.

35. Articolul 90 din Directiva nr. 2006/112 statuează că baza de impozitare se reduce, în consecință, „în condițiile stabilite de statele membre”, astfel că se pune problema, în interpretarea acestei sintagme, coroborat cu principiul neutralității TVA, dacă se opune unei legislații naționale (sau unei practici administrative întemeiate pe o legislație neclară), de natură a face dificilă sau chiar imposibilă deducerea TVA în condițiile în care factura fiscală emisă de furnizorul intracomunitar (în calitate de reprezentant al unui grup economic – spre exemplu, în speță, „NOKIA Corporation”) evidențiază discount-ul global, acordat atât pentru produsele intracomunitare, cât și pentru cele interne furnizate în baza aceleiași contract-cadru, dar înregistrate ca achiziție din statul membru de referință (de la un membru al grupului, cu alt cod de TVA decât cel din factura de discount - în speță, „NOKIA România”).

Condiția impusă de autoritățile naționale a fost ca beneficiarul discountului să prezinte facturi fiscale diferențiate, în funcție de proveniența internă sau intracomunitară a produselor achiziționate, nefiind acceptată pentru operațiunile înregistrate ca achiziție din România factura de discount global emisă cu codul de TVA asociat livrărilor intracomunitare, deși toate privesc același contract-cadru.

36. În aceste condiții, prima întrebare pe care Curtea de Apel o va adresa CJUE este aceea dacă

Articolul 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată și principiul neutralității TVA se opun unei legislații naționale (sau unei practici administrative întemeiate pe o legislație neclară), care refuză unei societăți dreptul de deducere a TVA proporțional cu valoarea discount-ului aplicat unor livrări de bunuri interne, pe motiv că factura fiscală emisă de furnizorul intracomunitar (în calitate de reprezentant al unui grup economic) evidențiază discount-ul global, acordat atât pentru produsele intracomunitare, cât și pentru cele interne furnizate în baza aceleiași contract-cadru, dar înregistrate ca achiziție din statul membru de referință (de la un membru al grupului, cu alt cod de TVA decât cel din factura de discount)?

III.3. A doua întrebare

37. De asemenea, Curtea observă că la data la care a fost soluționată definitiv contestația contribuabilului în sistemul căilor administrative de atac în dreptul intern, furnizorul NOKIA își încetase activitatea în România (prin radierea înregistrării ca persoană impozabilă în România, având cod RO23277168), astfel încât se pune problema dacă în circumstanțele concrete din cauză, se poate refuza beneficiarului bonusului dreptul de deducere, atât timp cât furnizorul nu își mai poate reduce baza de impozitare a livrării și, astfel, să solicite statului rambursarea diferenței de TVA colectată suplimentar.

38. În aceste condiții se pune problema dacă principiul proporționalității se opune ca beneficiarului să i se refuze dreptul de deducere a TVA proporțional cu valoarea discountului acordat de furnizor, în ipoteza în care acesta și-a încetat activitatea economică în România (prin radierea înregistrării ca persoană impozabilă având cod TVA RO23277168) și nu își mai poate

reduce baza de impozitare a livrării în vederea rambursării diferenței de TVA colectată suplimentar.

39. Din această perspectivă, în punctul său de vedere cu privire la necesitatea trimiterii prezentei cereri preliminară, intimata ANAF a menționat că recurenta avea posibilitatea autofacturării, conform art. 155¹ din Codul fiscal, însă această posibilitate a fost introdusă în mod explicit în legislația națională odată cu intrarea în vigoare a Noului Cod Fiscal – Legea nr. 227/2015, publicată în M.Of. nr. 688 din 10 septembrie 2015 (a se vedea pct. 26 al prezentei sesizări).

Se pune problema dacă art. 90 din Directiva nr. 2006/112, care lasă la aprecierea statelor membre stabilirea condițiilor concrete conform cărora baza de impozitare se reduce, impune acestora să adopte o *legislație clară și previzibilă* sub aspectul condițiilor de formă și de fond, în lipsa căreia să nu poată refuza, în mod rezonabil, recunoașterea unui drept al unui contribuabil diligent și prudent, cum este prezumată reclamanta World Comm, pe motiv că ar fi avut un remediu într-o dispoziție legală pe care să o aplice prin analogie sau printr-o interpretare extensivă (neîntemeiată pe o practică administrativă sau pe o jurisprudență consistentă a instanțelor judecătorești) pentru a obține rezultatul urmărit (în speță, procedura autofacturării înainte de adoptarea noului Cod Fiscal).

40. În aceste condiții, a doua întrebare pe care Curtea de Apel o va adresa CJUE este:

Dacă răspunsul la prima întrebare este negativ, principiul proporționalității se opune ca beneficiarului să i se refuze dreptul de deducere a TVA proporțional cu valoarea discount-ului acordat global de furnizorul intracomunitar, în ipoteza în care furnizorul local (membrul aceluiași grup) și-a încetat activitatea economică și nu își mai poate reduce baza de impozitare a livrării prin emiterea unei facturi cu propriul cod de TVA, în vederea rambursării diferenței de TVA colectată suplimentar?

IV. Concluzii. Măsurile procesuale

41. Curtea apreciază că soluția cu privire la anularea actelor administrativ fiscale prin care s-a refuzat recurentei dreptul de deducere TVA depinde de interpretarea pe care o va da CJUE problemelor de drept menționate mai sus.

42. Cu privire la necesitatea sesizării CJUE, în afara condiției relative la relevanța întrebării preliminare pentru dezlegările de drept necesare soluționării cauzei, Curtea arată, *primo*, că dispoziția dreptului Uniunii la care se referă întrebarea preliminară nu a mai făcut obiectul unei interpretări, astfel că această instanță nu este exonerată de obligația de a efectua trimiterea (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 martie 1963, 28-30/1962, *Da Costa*, Recueil, p. 75).

43. *Secundo*, Curtea apreciază că aplicarea corectă în speță a dreptului Uniunii nu se impune cu o asemenea evidență încât să nu lase loc niciunei îndoieli rezonabile și, în consecință, să permită acestuia să nu adreseze Curții chestiunea de interpretare a dreptului Uniunii care a fost invocată în fața sa (Hotărârea *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, punctul 37 și jurisprudența citată) și de a o soluționa sub propria responsabilitate (Hotărârea *Cilfit și alții*, 283/81, EU:C:1982:335, punctul 16). Nu este aplicabilă, astfel, doctrina *acte claire* în cauză.

44. *Tertio*, hotărârea care se va pronunța în prezentul litigiu este definitivă în sistemul căilor de atac interne, astfel că, potrivit articolului 267 al treilea paragraf din Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene, în circumstanțele menționate anterior, Curtea este obligată a se adresa CJUE pentru a interpreta dreptul Uniunii relevant în cauză.

45. În temeiul art. 412 alin. (1) pct. 7 din Codul de procedură civilă, ținând seama și de articolul 23 din Statutul Curții de Justiție a Uniunii Europene și de punctul 23 din Recomandările CJUE în atenția instanțelor naționale, referitoare la efectuarea trimiterilor preliminare (publicate în JO C 439, 25.11.2016, p. 1-8), se va suspenda soluționarea cauzei până la pronunțarea CJUE asupra trimiterii preliminare.

**PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
DISPUNE:**

Admite în parte cererea de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare.

În temeiul art. 267 din Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene, sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare cu privire la următoarele întrebări:

1. **Articolul 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată și principiul neutralității TVA se opun unei legislații naționale (sau unei practici administrative întemeiate pe o legislație neclară), care refuză unei societăți dreptul de deducere a TVA proporțional cu valoarea discount-ului aplicat unor livrări de bunuri interne, pe motiv că factura fiscală emisă de furnizorul intracomunitar (în calitate de reprezentant al unui grup economic) evidențiază discount-ul global, acordat atât pentru produsele intracomunitare, cât și pentru cele interne furnizate în baza aceluiași contract-cadru, dar înregistrate ca achiziție din statul membru de referință (de la un membru al grupului, cu alt cod de TVA decât cel din factura de discount)?**

2. **Dacă răspunsul la prima întrebare este negativ, principiul proporționalității se opune ca beneficiarului să i se refuze dreptul de deducere a TVA proporțional cu valoarea discount-ului acordat global de furnizorul intracomunitar, în ipoteza în care furnizorul local (membrul aceluiași grup) și-a încetat activitatea economică și nu își mai poate reduce baza de impozitare a livrării prin emiterea unei facturi cu propriul cod de TVA, în vederea rambursării diferenței de TVA colectată suplimentar?**

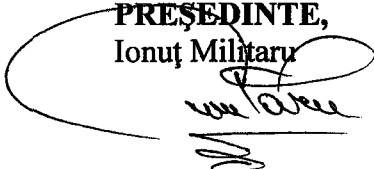
În temeiul art. 412 alin. 1 pct. 7 C.pr.civ., suspendă judecata cauzei până la pronunțarea hotărârii preliminare de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.

Cu drept de recurs pe toată durata suspendării judecății, care se va depune la Curtea de Apel București.

Pronunțată public prin punerea soluției la dispoziția părților prin mijlocirea grefei instanței, azi, 26.09.2018.

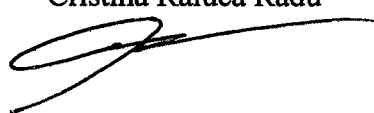
PREȘEDINTE,

Ionuț Militaru



JUDECĂTOR,

Cristina Raluca Radu



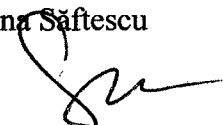
JUDECĂTOR,

Gabriela Florescu



GREFIER,

Elena Săftescu



Redactată și tehoredactată G.F., I.M., la 22.10.2018

Nr. exemplare _____

Comunicare la data _____

Adresă către CJUE la data _____

Adresă către Agentul guvernamental pentru CJUE _____

Adresă către INM la data _____