HOTĂRÂREA CURȚII (Marea Cameră)

17 iulie 2008 *

În cauza C-132/06,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 7 martie 2006,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată de domnul E. Traversa și de doamna M. Afonso, în calitate de agenți,

reclamantă,

împotriva

Republicii Italiene, reprezentată de domnul I. M. Braguglia, în calitate de agent, asistat de domnul G. De Bellis, avvocato dello Stato,

pârâtă,

* Limba de procedură: italiana.

CURTEA (Marea Cameră),

compusă din domnul V. Skouris, președinte, domnii P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis și U. Lõhmus, președinți de cameră, domnii E. Juhász, A. Borg Barthet (raportor), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka și E. Levits, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,
grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 12 septembrie 2007,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 25 octombrie 2007,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin faptul că a prevăzut în mod expres și general, la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289 din 27 decembrie 2002 privind dispozițiile pentru întocmirea bugetului anual și plurianual al statului (Legea finanțelor pentru anul 2003) [legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)] (supliment ordinar nr. 240/L la GURI nr. 305 din 31 decembrie 2002, denumită în continuare „Legea nr. 289/2002”), renunțarea la verificarea operațiunilor taxabile efectuate în cursul unei serii de perioade fiscale, Republica Italiană nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 2 și 22 din A șasea directivă

77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea directivă"), precum și al articolului 10 CE.

Cadrul juridic

Dreptul comunitar

2 Articolul 10 CE prevede:

„Statele membre iau toate măsurile generale sau speciale necesare pentru a asigura îndeplinirea obligațiilor care decurg din prezentul tratat sau care rezultă din actele instituțiilor Comunității. Statele membre facilitează Comunității îndeplinirea misiunii sale.

Statele membre se abțin să ia măsuri care ar putea pune în pericol realizarea scopurilor prezentului tratat."

3 Al doilea considerent al Celei de a șasea directive are următorul cuprins:

„întrucât […] bugetul Comunității este finanțat în totalitate, independent de alte venituri, din resursele proprii ale Comunității; întrucât aceste resurse includ și resursele acumulate din taxa pe valoarea adăugată [denumită în continuare «TVA-ul»] care sunt obținute prin aplicarea unei cote comune de impozitare la baza de evaluare care se determină în mod unitar, în conformitate cu normele comunitare". [traducere neoficială]

4 Al patrulea considerent al Celei de a șasea directive este redactat după cum urmează:

„întrucât trebuie luat în considerare obiectivul eliminării taxei la import și al restituirii taxei la export în comerțul dintre statele membre; întrucât trebuie să se asigure că sistemul comun de impozite pe cifra de afaceri este nediscriminatoriu în ceea ce privește originea bunurilor și a serviciilor, astfel încât să se poată institui în final o piață comună care să permită concurența loială și care să constituie o adevărată piață internă”. [traducere neoficială]

5 Al paisprezecelea considerent al directivei menționate are următorul cuprins:

„întrucât obligațiile contribuabililor este necesar să fie armonizate pe cât posibil, pentru a asigura garanțiile necesare pentru colectarea TVA-ului într-un mod uniform în toate statele membre; întrucât contribuabilii trebuie, în special, să declare periodic sumele globale rezultate din tranzacțiile lor, atât intrările cât și ieșirile, dacă acest lucru este necesar pentru stabilirea și monitorizarea bazei de evaluare a resurselor proprii”. [traducere neoficială]

6 În temeiul articolului 2 din A șasea directivă, sunt supuse taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare, precum și importul de bunuri.

7 Articolul 22 din A șasea directivă prevede:

„[…]

4. Fiecare persoană impozabilă depune o declarație la un interval de timp care urmează să fie stabilit de fiecare stat membru. […]

[…]

5. Fiecare persoană impozabilă plătește cuantumul net al taxei pe valoarea adăugată la depunerea declarației de venit. Cu toate acestea, statele membre pot stabili o dată diferită pentru plata sumei sau pot solicita o plată intermediară.

[…]

8. […] statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru perceperea și colectarea corectă a taxei și pentru a preveni frauda.

[…]" [traducere neoficială]

Dreptul național

8 Articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002, care reglementează „Declarația suplimentară privind taxele pentru anii precedenți" și „Stabilirea automată pentru anii precedenți a datoriilor fiscale", privesc atât TVA-ul, cât și alte taxe și prelevări obligatorii.

Articolul 8 din Legea nr. 289/2002

9 În esență, articolul 8 din Legea nr. 289/2002 prevede posibilitatea pentru fiecare persoană impozabilă de a prezenta o declarație suplimentară privind TVA-ul în scopul de a rectifica declarațiile prezentate anterior pentru perioadele fiscale cuprinse între anii 1998 și 2001. Potrivit alineatului 3 al articolului 8 menționat, această declarație trebuie să fie însoțită de plata valorii suplimentare a TVA-ului datorate înainte de 16 aprilie 2003, aceasta din urmă fiind calculată „aplicând dispozițiile în vigoare în cursul fiecărei perioade fiscale". Declarația menționată nu este valabilă decât dacă se referă la sume suplimentare datorate a căror valoare este de cel puțin 300 de euro pentru fiecare exercițiu fiscal. Plățile pot fi efectuate în două tranșe egale dacă depășesc suma de 3 000 de euro pentru persoanele fizice sau de 6 000 de euro pentru persoanele juridice.

10 Articolul 8 alineatul 4 din Legea nr. 289/2002 prevede posibilitatea de a prezenta o declarație suplimentară privind TVA-ul potrivit unei proceduri confidențiale. Cu toate acestea, persoana impozabilă care nu a întocmit nicio declarație pentru exercițiile respective nu poate beneficia de această posibilitate.

11 În temeiul articolului 8 alineatul 6 din această lege, prezentarea unei declarații suplimentare privind TVA-ul are ca efect, în ceea ce privește sumele echivalente TVA-ului majorat, care rezultă din această declarație mărit cu 100 %, ceea ce corespunde unei valori a TVA-ului datorat echivalente cu dublul celei declarate de persoana impozabilă, inaplicabilitatea sancțiunilor administrative fiscale, excluderea aplicării unor sancțiuni penale persoanei impozabile respective pentru anumite infracțiuni fiscale și de drept comun, precum și excluderea oricărui control fiscal.

12 Articolul 8 alineatul 9 din legea menționată permite persoanelor impozabile care au utilizat procedura confidențială prevăzută la articolul 8 alineatul 4 din această lege să fie scutite de orice verificare în afara celei privind coerența declarațiilor lor suplimentare.

13 Articolul 8 alineatul 10 din Legea nr. 289/2002 prevede totuși că nu pot beneficia de dispozițiile acestui articol 8:

— persoanele impozabile cărora li s-a comunicat, la data intrării în vigoare a acestei legi, un proces-verbal de constatare cu rezultat pozitiv, o notificare de rectificare sau o invitație la o procedură contradictorie;

— persoanele impozabile împotriva cărora a fost declanșată o acțiune penală pentru infracțiunile prevăzute la articolul 8 alineatul 6 litera c) din aceeași lege despre care au fost informate în mod oficial înainte de data depunerii declarației suplimentare privind TVA-ul.

14 Potrivit articolului 8 alineatul 12 din Legea nr. 289/2002, depunerea unei declarații suplimentare nu constituie denunțarea unei infracțiuni.

Articolul 9 din Legea nr. 289/2002

15 Articolul 9 din Legea nr. 289/2002 privește „Stabilirea automată pentru anii precedenți a datoriilor fiscale". Potrivit Circularei nr. 12/2003 din 21 februarie 2003 emise de Agenzia delle Entrate – Direzione centrale normativa e contenzioso (Agenția de impozite și taxe – Direcția generală de legislație și contencios), declarația făcută în scopul acestei stabiliri automate, prevăzută la articolul 9 din Legea nr. 289/2002, nu are ca obiect, spre deosebire de declarația suplimentară privind TVA-ul prevăzută la articolul 8 din aceeași lege, declararea sumelor impozabile suplimentare, ci prezentarea unor date care să permită stabilirea sumelor care trebuie plătite în scopul obținerii beneficiului amnistiei.

16 În timp ce perioadele fiscale pentru care se face respectiva stabilire automată sunt aceleași cu cele care sunt avute în vedere la articolul 8 din Legea nr. 289/2002, declarația depusă în temeiul articolului 9 din această lege privește, potrivit alineatului 1 al respectivului articol 9, „sub sancțiunea nulității, toate perioadele fiscale".

17 În temeiul articolului 9 alineatul 2 litera b) din Legea nr. 289/2002, stabilirea automată a sumei datorate în ceea ce privește TVA-ul este realizată prin achitarea, pentru fiecare perioadă fiscală, „a unei sume egale cu 2 % din taxa privind livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de către persoana impozabilă, pentru care taxa a devenit exigibilă în cursul perioadei fiscale" și a unei sume egale cu 2 % din TVA-ul aplicat asupra livrărilor de bunuri și servicii „deduse în cursul aceleiași perioade", fiind necesar ca sumele menționate să fie cumulate. Acest procent este stabilit la 1,5 % pentru o taxă aferentă intrărilor sau ieșirilor care depășește 200 000 de euro și la 1 % pentru o sumă care depășește 300 000 de euro. Atunci când aplicarea acestei dispoziții are drept rezultat plata unei sume mai mari de 11 600 000 de euro, partea care depășește această sumă se reduce cu 80 %. Articolul 9 alineatul 6 din legea menționată instituie, cu toate acestea, plata unui sume minime pentru fiecare exercițiu, și anume 500 de euro în cazul în care cifra de afaceri a persoanei impozabile respective nu depășește 50 000 de euro, 600 de euro în cazul în care aceasta este cuprinsă între 50 000 și 180 000 de euro și 700 de euro în cazul în care cifra de afaceri depășește 180 000 de euro.

18 Pentru fiecare exercițiu fiscal pentru care nu a fost depusă nicio declarație fiscală, articolul 9 alineatul 8 din Legea nr. 289/2002 impune plata unei sume forfetare de 1 500 de euro pentru persoanele fizice vizate și de 3 000 de euro pentru societăți și asociații.

19 Potrivit articolului 9 alineatul 10 literele b) și c) din legea menționată, stabilirea automată a sumelor datorate în ceea ce privește TVA-ul implică, pentru persoana impozabilă vizată, inaplicabilitatea sancțiunilor administrative fiscale, excluderea aplicării de sancțiuni penale pentru anumite infracțiuni fiscale și nefiscale legate de acestea, precum și excluderea oricărui control fiscal.

20 În temeiul articolului 9 alineatul 14 din Legea nr. 289/2002, sunt excluse de la beneficiul stabilirii automate a sumelor datorate:

— persoanele impozabile cărora li s-a comunicat, la data intrării în vigoare a acestei legi, un proces-verbal de constatare cu rezultat pozitiv, o notificare de rectificare sau o invitație la o procedură contradictorie;

— persoanele impozabile împotriva cărora a fost declanșată o acțiune penală pentru infracțiunile prevăzute la articolul 9 alineatul 10 litera c) din aceeași lege, despre care au fost informate în mod oficial înainte de data depunerii declarației suplimentare privind TVA-ul;

— persoanele impozabile care nu au depus toate declarațiile privind toate contribuțiile prevăzute la acest articol 9 alineatul 2 și pentru toate perioadele fiscale vizate la respectivul articol 9 alineatul 1.

Procedura precontencioasă

21 Considerând că dispozițiile articolelor 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 sunt incompatibile cu articolele 2 și 22 din A șasea directivă, precum și cu articolele 10 CE și 249 CE, în conformitate cu procedura prevăzută la articolul 226 CE, Comisia a adresat Republicii Italiene, la 16 decembrie 2003, o scrisoare de punere în întârziere. Prin scrisoarea din 30 martie 2004, acest stat membru a contestat incompatibilitatea invocată de către Comisie. Nemulțumită de răspunsul Republicii Italiene, Comisia a adresat acestui stat membru, prin scrisoarea din 18 octombrie 2004, un aviz motivat prin care îl invita să se conformeze acestui aviz într-un termen de două luni de la primirea sa. În răspunsul din 31 ianuarie 2005 la avizul motivat menționat, Republica Italiană a contestat din nou existența unei astfel de incompatibilități. În aceste condiții, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

Cu privire la acțiune

Argumentele părților

22 Comisia susține că, prin faptul că a prevăzut în mod expres și general, la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002, renunțarea la verificarea operațiunilor taxabile efectuate în cursul unei serii de perioade fiscale, Republica Italiană nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 2 și 22 din A șasea directivă, precum și al articolului 10 CE.

23 Comisia precizează că articolele 2 și 22 din A șasea directivă, precum și articolul 10 CE impun o dublă obligație statelor membre, fiind necesar ca acestea din urmă să adopte, pe de o parte, toate actele cu putere de lege de drept național necesare pentru a pune în aplicare A șasea directivă și, pe de altă parte, toate actele administrative necesare pentru a garanta respectarea de către persoanele plătitoare de TVA a obligațiilor care rezultă din această directivă și în special a celei de a achita într-un anumit termen taxa datorată în urma executării operațiunilor taxabile.

24 Potrivit Comisiei, articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 reprezintă o derogare de la legislația generală care reglementează TVA-ul și care transpune în dreptul italian directivele comunitare în materie de TVA. Comisia consideră că o astfel de derogare este contrară articolelor 2 și 22 din A șasea directivă.

25 În ceea ce privește obligația care le revine statelor membre în temeiul articolului 2 din A șasea directivă de a aplica TVA-ul asupra tuturor livrărilor de bunuri, precum și asupra tuturor prestărilor de servicii, Comisia arată că este exclus ca un stat membru să poată să se sustragă în mod unilateral obligației de a supune la plata TVA-ului anumite categorii de operațiuni taxabile, fie prin introducerea unor scutiri de taxe care nu sunt prevăzute în legislația comunitară, fie prin excluderea din domeniul de aplicare al acestei directive a operațiunilor taxabile care ar trebui, dimpotrivă, să fie incluse în acesta.

26 În ceea ce privește obligațiile vizate la articolul 22 din A șasea directivă, Comisia susține că, întrucât aceste obligații sunt formulate în termeni neechivoci și imperativi, statele membre nu pot scuti persoanele impozabile de vreuna dintre acestea decât dacă o dispoziție specifică a acestui articol 22 le conferă în mod expres posibilitatea de a deroga de la obligațiile amintite. Potrivit Comisiei, articolul 22 alineatul (8) din directiva menționată urmărește să furnizeze administrațiilor fiscale naționale mijloacele de control necesare, supunând totodată persoanele impozabile obligațiilor corespunzătoare acestor cerințe care privesc controlul, precum și să impună statelor membre obligația de a asigura „perceperea și colectarea corectă a taxei", prin intermediul unei acțiuni eficiente de verificare și de luptă împotriva fraudei. Potrivit Comisiei, articolul 22 menționat nu conferă statelor membre o putere discreționară care să le permită să scutească toate persoanele impozabile de obligația de a avea un registru contabil, de a emite facturi și de a prezenta o declarație de plată a TVA-ului.

27 Comisia recunoaște că, atunci când verifică exactitatea declarațiilor privind TVA-ul și a plăților corespunzătoare efectuate de persoanele impozabile, statele membre beneficiază de o anumită marjă de apreciere care le permite să adapteze acțiunea de control în funcție de resursele umane și mijloacele tehnice de care dispun în acest scop. Cu toate acestea, Comisia susține că articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 depășesc marja de apreciere discreționară acordată statelor membre de legiuitorul comunitar, din moment ce Republica Italiană a procedat la o renunțare generală, nediferențiată și prealabilă la orice activitate de control, precum și de verificare în materie de TVA.

28 Constatând în plus absența oricărei legături între datoria fiscală calculată potrivit normelor ordinare privind TVA-ul și sumele care trebuie plătite de către persoanele impozabile care doresc să beneficieze de regimurile de amnistie prevăzute la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002, Comisia consideră că dispozițiile articolelor respective sunt de natură să perturbe în mod grav buna funcționare a sistemului comun al TVA-ului, să încalce principiul neutralității fiscale inerent acestui sistem și să aducă atingere obligației de a asigura colectarea taxei într-un mod uniform în toate statele membre.

29 Republica Italiană, care recunoaște că reglementarea comunitară în materie de TVA impune statelor membre să aplice taxa tuturor persoanelor impozabile și să exercite un control ca urmare a acestei obligații, susține că mecanismul prevăzut la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 nu are efect nici asupra obligațiilor persoanelor

impozabile, nici asupra elementelor constitutive ale taxei. Dimpotrivă, acesta ar interveni în domeniul controlului și al recuperării taxei, în legătură cu care statele membre dispun de o putere de apreciere.

30 Potrivit acestui stat membru, această obiecție a Comisiei, care urmărește să califice mecanismul prevăzut la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 drept renunțare „generală, nediferențiată și prealabilă la orice activitate de control, precum și de verificare în materie de TVA", echivalează cu împiedicarea în mod general a statelor membre de a recurge la instrumente de conciliere sau de soluționare a litigiilor aflate pe rol în vederea evitării procedurilor contencioase și a asigurării de venituri imediate prin reduceri negociate ale taxelor.

31 Republica Italiană susține în special că administrația fiscală italiană nu este în măsură să controleze toți contribuabilii, astfel încât sistemul prevăzut la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 permite să se perceapă imediat o parte neneglijabilă din taxă și să se concentreze activitatea de control asupra contribuabililor care nu au recurs la procedura de amnistie în cauză.

32 Statul membru amintit arată de asemenea că perceperea unor sume reprezentând taxe care sunt, potrivit acestuia, sensibil mai mari decât cele care ar fi putut fi percepute în cadrul procedurii ordinare de verificare și control permite să se considere că obligațiile care decurg din A șasea directivă au fost respectate și că nu se poate afirma contrariul numai pe baza faptului că recuperarea acestor sume s-a realizat mai degrabă sub forma unor plăți voluntare efectuate de contribuabili decât în urma unei solicitări obligatorii a administrației fiscale.

33 Acest stat membru arată că articolul 8 din Legea nr. 289/2002 are ca obiectiv a permite contribuabililor care nu sunt cunoscuți încă de administrația fiscală ca fiind autori ai unor fraude să își regularizeze situația, cu condiția să declare în mod voluntar sumele impozabile în legătură cu care s-a produs frauda și să plătească o sumă care reprezintă cel puțin 50 % din taxa neplătită (sau două treimi din aceasta dacă este vorba de rețineri). Prin efectul plății efectuate, administrația fiscală nu ar mai avea posibilitatea să efectueze controalele asupra sumelor care nu depășesc cu cel puțin 100 % valoarea sumelor declarate cu titlu suplimentar (sau cu 50 % dacă este vorba de rețineri suplimentare).

34 Invocând articolul 8 alineatul 10 din Legea nr. 289/2002, ale cărui dispoziții sunt menționate la punctul 13 din prezenta hotărâre, Republica Italiană susține că persoanele impozabile cunoscute deja ca fiind autori ai unor fraude nu beneficiază de regimul prevăzut la articolul 8.

35 În ceea ce privește articolul 9 din Legea nr. 289/2002, Republica Italiană susține că nu se poate beneficia de această dispoziție în cele două ipoteze prevăzute la articolul 8 alineatul 10 din această lege, menționate la punctul 13 din prezenta hotărâre, precum și, în temeiul articolului 9 alineatul 14 din legea menționată, atunci când persoana interesată a omis să depună toată declarațiile privind toate contribuțiile vizate la acest articol 9 alineatul 2 și pentru toate perioadele fiscale prevăzute la articolul 9 alineatul 1.

36 Acest stat membru precizează că trimiterea din cadrul articolului 9 alineatul 14 din Legea nr. 289/2002 la „toate contribuțiile menționate la alineatul 2" a fost interpretată întotdeauna în sensul că acele contribuții menționate la articolul 9 alineatul 2 litera a) din această lege și TVA-ul vizat la acest articol 9 alineatul 2 litera b) trebuie să fie luate în considerare în mod separat. Astfel, s-ar fi admis că se opune posibilității stabilirii automate a datoriilor fiscale prevăzute la articolul 9 faptul de a fi omis să se declare TVA-ul în decursul tuturor anilor avuți în vedere, chiar dacă, pentru aceeași perioadă, au fost depuse declarații privind alte taxe. Statul membru menționat precizează în plus că, potrivit articolului 9 alineatul 9 din Legea nr. 289/2002, administrația fiscală are întotdeauna dreptul de a recupera taxa datorată pe baza datelor rezultate din declarația privind TVA-ul și că, în orice caz, controlul fiscal este întotdeauna posibil atunci când este vorba de a verifica existența (sau inexistența) dreptului la rambursarea taxei care ar trebui să rezulte din această declarație.

Aprecierea Curții

37 Din articolele 2 și 22 din A șasea directivă, precum și din articolul 10 CE rezultă că fiecare stat membru are obligația să adopte toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ corespunzătoare pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul său. În această privință, statele membre sunt obligate

să verifice declarațiile persoanelor impozabile, conturile acestora și celelalte documente pertinente, precum și să calculeze și să colecteze taxele datorate.

38 În cadrul sistemului comun al TVA-ului, statele membre sunt obligate să asigure respectarea obligațiilor care incumbă persoanelor impozabile și beneficiază în această privință de o anumită latitudine, în special în legătură cu modul de utilizare a mijloacelor de care dispun.

39 Totuși, această latitudine este limitată de obligația de a asigura o colectare eficientă a resurselor proprii ale Comunității și de aceea de a nu crea diferențe semnificative în ceea ce privește modul în care sunt tratate persoanele impozabile, fie în cadrul unuia dintre statele membre, fie în ansamblul Comunității. Curtea a hotărât că A șasea directivă trebuie interpretată în conformitate cu principiul neutralității fiscale inerent sistemului comun al TVA-ului, potrivit căruia agenții economici care efectuează aceleași operațiuni nu trebuie să fie supuși unui tratament diferit în materie de colectare a TVA-ului (Hotărârea din 16 septembrie 2004, Cimber Air, C-382/02, Rec., p. I-8379, punctul 24). Toate acțiunile statelor membre care privesc prelevarea de TVA trebuie să respecte acest principiu.

40 În temeiul articolului 8 din Legea nr. 289/2002, persoanele impozabile care nu și-au respectat obligațiile pentru perioadele fiscale cuprinse între anii 1998 și 2001 – așadar, în anumite cazuri, numai cu un an înainte de adoptarea acestei legi – pot să nu fie supuse niciunui control și nici sancțiunilor aplicabile, în limita unei sume echivalente cu dublul valorii TVA-ului care figurează în declarația suplimentară privind TVA-ul. Într-adevăr, autoritățile italiene nu mai au baza legală pentru a verifica operațiunile taxabile efectuate în cursul unei perioade de patru ani care precedă adoptării legii menționate, în limita însă a sumelor stabilite la articolul 8 alineatul 6 din aceeași lege. Această renunțare este aplicabilă în principiu atunci când persoana impozabilă declară și achită suma pe care ar fi trebuit să o plătească inițial. Cu toate acestea, dat fiind că verificarea nu poate fi efectuată decât pentru sumele care depășesc dublul cuantumului pe care persoana impozabilă l-a menționat în declarația suplimentară privind TVA-ul, Legea nr. 289/2002 este de natură să încurajeze în mod semnificativ persoanele impozabile să nu declare decât o parte din datoria efectivă. În consecință, persoanele impozabile care beneficiază de prevederile acestui articol evită în mod definitiv obligația de a declara și de a plăti cuantumul TVA-ului datorat în mod normal pentru perioadele fiscale cuprinse între anii 1998 și 2001.

41 În ceea ce privește cuantumul TVA-ului datorat în temeiul articolului 9 din Legea nr. 289/2002, acesta este într-o și mai mare măsură diferit decât cel pe care ar fi trebuit să îl plătească persoana impozabilă. Într-adevăr, potrivit acestui articol, o persoană impozabilă care nu a depus declarația pentru perioadele fiscale cuprinse între anii 1998 și 2001 poate să evite orice control și orice sancțiune administrativă fiscală sau penală, plătind o sumă egală cu 2 % din TVA-ul aplicat livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate de către aceasta, precum și o sumă egală cu 2 % din TVA-ul dedus în aceeași perioadă. Acest procent este stabilit la 1,5 % pentru o taxă aferentă intrărilor sau ieșirilor care depășește 200 000 de euro și la 1 % pentru o sumă care depășește 300 000 de euro. Atunci când suma datorată în temeiul acestui articol 9 depășește un anumit nivel, partea care trece dincolo de acest nivel se reduce cu 80 %. Sumele care trebuie plătite nu pot fi inferioare unui cuantum de 500 de euro.

42 În consecință, articolul 9 din Legea nr. 289/2002 permite persoanelor impozabile care nu și-au respectat obligațiile în materie de TVA pentru perioadele fiscale cuprinse între anii 1998 și 2001 să le evite în mod definitiv, precum și să evite sancțiunile aplicabile în cazul nerespectării acestor obligații, prin plata unei sume forfetare în locul unei sume proporționale cu cifra de afaceri realizată. Or, aceste sume forfetare sunt disproporționate în raport cu suma pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o plătească pe baza cifrei de afaceri rezultate din operațiunile pe care le-a efectuat, dar pe care nu le-a declarat.

43 Înlocuind, la foarte scurt timp după expirarea termenului acordat persoanelor impozabile pentru a achita cuantumul TVA-ului datorat în mod normal, obligațiile persoanelor interesate întemeiate pe articolele 2 și 22 din A șasea directivă cu alte obligații care nu necesită plata sumelor menționate, articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 lipsesc de conținut aceste articole din A șasea directivă, deși acestea stau la baza sistemului comun al TVA-ului, și afectează astfel structura însăși a acestei taxe. Dezechilibrul important existent între sumele datorate în mod efectiv și cele care sunt achitate de către persoanele impozabile care doresc să beneficieze de amnistia fiscală în cauză are drept rezultat o cvasiscutire fiscală.

44 În consecință, Legea nr. 289/2002 perturbă în mod grav buna funcționare a sistemului comun al TVA-ului. Dispozițiile acesteia încalcă principiul neutralității fiscale introducând diferențe semnificative de tratament între persoanele impozabile pe

teritoriul italian. Pentru același motiv, aceste dispoziții aduc atingere obligației de a asigura colectarea taxei într-un mod uniform în toate statele membre.

45 În măsura în care, astfel cum se arată în al patrulea considerent al Celei de a șasea directive, principiul neutralității fiscale urmărește să facă posibilă instituirea unei piețe comune care să permită concurența loială, funcționarea însăși a acestei piețe comune este afectată de legislația italiană, din moment ce, în Italia, persoanele impozabile pot spera să nu fie obligate să plătească o mare parte din sarcinile lor fiscale.

46 În acest context trebuie să se sublinieze că lupta împotriva fraudei este un obiectiv recunoscut și încurajat prin A șasea directivă (Hotărârea din 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Rec., p. I-1609, punctul 71, și Hotărârea din 22 mai 2008, Ampliscientifica și Amplifin, C-162/07, Rep., p. I-4019, punctul 29). Astfel, articolul 22 alineatul (8) din A șasea directivă invită statele membre să prevadă, dacă este cazul, obligații suplimentare pentru a preveni frauda.

47 Or, trebuie să se constate că legislația italiană are un efect contrar în măsura în care persoanele impozabile vinovate de comiterea unor fraude sunt favorizate prin Legea nr. 289/2002.

48 Republica Italiană susține că existența unor cazuri în care nu se beneficiază de măsura de amnistie fiscală în cauză conduce la minimizarea impactului real al acesteia. Republica Italiană arată în special că persoanele impozabile care nu au depus declarațiile privind TVA-ul pentru fiecare dintre exercițiile fiscale respective, precum și cele care nu și-au respectat obligațiile în materie de TVA și în legătură cu care s-a finalizat deja o procedură în favoarea autorităților fiscale nu beneficiază de această măsură.

49 Cu toate acestea, cifrele furnizate în apărarea sa de Republica Italiană, potrivit cărora aproape 15 % din persoanele impozabile, și anume aproximativ 800 000 dintre acestea, ar fi solicitat o amnistie fiscală în cursul anului 2001, pun în evidență amploarea unei

măsuri despre care nu se poate considera că are un domeniu de aplicare limitat, în pofida cazurilor de excludere invocate de statul membru respectiv.

50 Cazurile de excludere fiind foarte limitate, trebuie să se constate că în mod întemeiat Comisia a calificat măsura de amnistie contestată drept renunțare generală și nediferențiată la competența de verificare și de rectificare exercitată de administrația fiscală.

51 Republica Italiană arată că Legea nr. 289/2002 ar fi permis Trezoreriei publice să recupereze imediat și fără desfășurarea unor proceduri judiciare de durată o parte din TVA-ul care nu a fost declarat inițial.

52 Or, instituind o măsură de amnistie la foarte scurt timp după expirarea termenelor în care persoanele impozabile ar fi trebuit să achite TVA-ul și impunând plata unei sume foarte reduse în raport cu taxa efectiv datorată, măsura în cauză permite persoanelor impozabile respective să evite în mod definitiv îndeplinirea obligațiilor în materie de TVA, chiar dacă autoritățile fiscale naționale ar fi putut descoperi cel puțin o parte din aceste persoane impozabile în cursul perioadei de patru ani care precedă datei prescripției obligației de plată a taxei datorate în mod normal. În acest sens, Legea nr. 289/2002 repune în discuție responsabilitatea care incumbă fiecărui stat membru de a asigura perceperea și colectarea corectă a taxei.

53 În consecință, trebuie să se considere că acțiunea introdusă de Comisie este întemeiată și să se constate că, prin faptul că a prevăzut la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289/2002 renunțarea generală și nediferențiată la verificarea operațiunilor taxabile efectuate în cursul unei serii de perioade fiscale, Republica Italiană nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 2 și 22 din A șasea directivă, precum și al articolului 10 CE.

Cu privire la cheltuielile de judecată

54 În temeiul articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Italiene la plata cheltuielilor de judecată, iar Republica Italiană a căzut în pretenții, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Marea Cameră) declară și hotărăște:

1) **Prin faptul că a prevăzut la articolele 8 și 9 din Legea nr. 289 din 27 decembrie 2002 privind dispozițiile pentru întocmirea bugetului anual și plurianual al statului (Legea finanțelor pentru anul 2003) [legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)] renunțarea generală și nediferențiată la verificarea operațiunilor taxabile efectuate în cursul unei serii de perioade fiscale, Republica Italiană nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 2 și 22 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, precum și al articolului 10 CE.**

2) **Obligă Republica Italiană la plata cheltuielilor de judecată.**

Semnături