

HOTĂRÂREA CURȚII
DIN 25 FEBRUARIE 1988

Les Fils de Jules Bianco SA și J. Girard Fils SA
împotriva
Directeur général des douanes et droits indirects

[cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare
formulată de Cour de cassation (Republica Franceză)]

„Recuperarea sumelor plătite necuvenit – Proba netransferării taxelor
aplicate prețurilor mărfurilor”

Cauzele conexe 331, 376 și 378/85

În cauzele conexe 331, 376 și 378/85,

având ca obiect cereri adresate Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, de către Cour de cassation (Republica Franceză) pentru pronunțarea, în litigiile pendinte în fața acestei instanțe, între

Les Fils de Jules Bianco SA, cu sediul social în Ugine (Franța), precum și **J. Girard Fils SA**, cu sediul social în Lyon (Franța),

și

Directeur général des douanes et droits indirects, cu sediul în Paris (Franța),

a unor hotărâri preliminare privind stabilirea principiilor de drept comunitar referitoare la rambursarea taxelor naționale percepute cu încălcarea dreptului comunitar,

CURTEA,

compusă din domnii G. Bosco, președinte de cameră, în calitate de președinte, T. Koopmans, U. Everling, K. Bahlmann, Y. Galmot, C. Kakouris, R. Joliet, T. F. O'Higgins și F. Schockweiler, judecători,

avocat general: Sir Gordon Slynn
grefier: doamna D. Louterman, administrator

după examinarea observațiilor prezentate:

— pentru Les Fils de Jules Bianco SA și J. Girard Fils SA, reclamante în acțiunea principală, de J. Imbach, avocat în Strasburg, în procedura scrisă, și de C. Imbach, avocat în Strasburg, în procedurile scrise și orale,

— pentru guvernul italian, de către domnul Luigi Ferrari Bravo, șef al Serviciului de contencios diplomatic, în calitate de agent, asistat de către domnul S. Laporta, avvocato dello Stato, în procedura scrisă, și de domnul F. Favara, avvocato dello Stato, în procedura orală,

— pentru Guvernul Regatului Unit, de către domnul R. N. Ricks, de la Treasury Solicitor's Department, în calitate de agent, în procedura scrisă, și de către domnul Jacobs, în calitate de agent, în procedura orală,

— pentru guvernul francez, de către domnul G. Guillaume și doamna S.-C. de Margerie, în calitate de agenți, în procedura scrisă,

— pentru Comisia Comunităților Europene, de către domnul G. Marenco, consilier juridic, în calitate de agent, în procedurile scrisă și orală,

având în vedere raportul de ședință și în urma procedurii orale din 25 iunie 1987,

după ascultarea concluziilor avocatului general prezentate în ședința din 29 septembrie 1987,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin trei hotărâri din 9 octombrie 1985, primite la Curte la 8, 27 și respectiv 28 noiembrie 1985, Cour de cassation din Republica Franceză a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, o întrebare preliminară privind interpretarea diferitelor dispoziții din Tratatul CEE, pentru a putea aprecia compatibilitatea cu tratatul a unei dispoziții legislative naționale referitoare la restituirea sumelor plătite necuvenit.

2 Această întrebare a fost adresată în cadrul unui litigiu între, pe de o parte, societățile Les Fils de Jules Bianco SA și J. Girard Fils SA (denumite în continuare „Bianco și Girard”) și, pe de altă parte, Directeur général des douanes et droits indirects, cu privire la rambursarea taxelor parafiscale instituite prin cele două decrete ale Republicii Franceze (Decretele 78-903, din 30 august 1978, JORF 1 septembrie 1978, p. 3167, și 78-1043, din 2 noiembrie 1978, JORF 3 noiembrie 1978, p. 3735) și care se aplică consumului de supercarburant, benzină și combustibil intern.

3 Societățile Bianco și Girard, ale căror activități constau în cumpărarea, importul și distribuirea de produse petroliere, au plătit autorităților fiscale franceze diverse sume cu titlu de taxe parafiscale; considerând că taxele percepute nu aveau caracter legal, în special în ceea ce privește dreptul comunitar, acestea au solicitat rambursarea acestora prin trei acțiuni diferite.

4 În cauza Bianco, Tribunalele de Primă Instanță din Villeurbanne și Annecy, iar în cauza Girard, Tribunalul de Primă Instanță din Annecy, au declarat inadmisibile cele trei acțiuni pentru rambursare introduse de Bianco și Girard pe motiv că nu s-a făcut dovada că taxele respective nu fuseseră transmise cumpărătorilor produselor lor, astfel cum prevedea articolul 13 punctul V din Legea finanțelor pentru anul 1981, din 30 decembrie 1980 (JORF 31 decembrie 1980, p. 3099). Ca urmare a apelului introdus de societățile reclamante, cele trei hotărâri pronunțate în primă instanță au fost menținute de Curțile de Apel din Lyon și din Chambéry.

5 Articolul 13 punctul V din legea menționată anterior prevede:

„În cazul în care o persoană a plătit în mod nedatorat impozite indirecte reglementate de Codul general al impozitelor sau al drepturilor și taxelor naționale colectate conform procedurilor din Codul Vamal, aceasta poate, cu excepția cazurilor de eroare materială, obține

rambursarea doar dacă face dovada că respectivele impozite nu au fost transferate asupra cumpărătorului.

Această dispoziție se aplică cererilor introduse în conformitate cu articolul 1931 din Codul general al impozitelor și cu articolul 352 din Codul Vamal, inclusiv cereri introduse înainte de data intrării în vigoare a prezentei legi.”

6 Având în vedere că cele două societăți au introdus recurs în casație în cele trei cauze, Curtea de Casație a suspendat judecata și a adresat următoarea întrebare preliminară, identică în cele trei hotărâri:

„Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene trebuie interpretat în sensul că Republica Franceză nu putea condiționa rambursarea impozitelor naționale percepute cu încălcarea dreptului comunitar de furnizarea dovezii că aceste impozite nu fuseseră transferate asupra cumpărătorilor produselor care au făcut obiectul impozitării, plasând sarcina acestei probe negative în întregime asupra persoanelor fizice sau juridice care solicită rambursarea? Diferă răspunsul în funcție de circumstanța dacă Legea din 30 decembrie 1980 are efect retroactiv, de natura taxei în cauză și de circumstanța dacă piața este liberă, reglementată sau monopolistă, în tot sau în parte?”

7 Pentru o prezentare mai detaliată a faptelor cauzei și a cadrului juridic al acțiunii principale, a derulării procedurii, precum și a observațiilor prezentate Curții, se face trimitere la raportul de ședință. Aceste elemente din dosar sunt reluate, în continuare, numai în măsura în care este necesar pentru raționamentul Curții.

Cu privire la prima parte a întrebării

8 Instanța națională dorește să afle dacă Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene trebuie interpretat în sensul că Republica Franceză nu putea condiționa rambursarea impozitelor naționale percepute cu încălcarea dreptului comunitar de furnizarea dovezii netransferării acestor impozite asupra cumpărătorilor produselor cărora li se aplicaseră deja, transferând sarcina acestei probe negative în întregime asupra persoanelor fizice sau juridice care solicită rambursarea.

9 Bianco și Girard susțin că articolul 13 punctul V din legea menționată anterior, condiționând admisibilitatea acțiunii pentru rambursare de proba unui fapt negativ, anume că impozitul nu fusese transferat asupra cumpărătorului, impune o condiție care este practic imposibil de îndeplinit de către societăți, precum ele.

10 Guvernul francez consideră că, în realitate, articolul 13 punctul V din legea menționată anterior impune proba unui fapt pozitiv, și anume că impozitul s-a aplicat în fapt asupra patrimoniului vânzătorilor de produse petroliere finite, astfel încât această dispoziție nu face practic imposibilă, nici extrem de dificilă, exercitarea drepturilor conferite de legislația comunitară.

11 Linia de argumentație urmată de guvernul francez nu poate fi acceptată. De fapt, dispoziția contestată, prevăzută de legislația franceză, impune comercianților să facă proba unui fapt negativ, doar în măsura în care autoritățile pretind că impozitele ar fi fost transferate de către aceștia, comercianții trebuie să dovedească că nu au transferat asupra altor persoane impozitele parafiscale plătite în mod nedatorat. Faptul că dispoziția contestată a putut fi formulată în termeni pozitivi nu prezintă relevanță în ceea ce privește persoana căreia îi incumbă sarcina probei.

12 În această privință, este necesar să se rețină, astfel cum Curtea se pronunțase în Hotărârea din 9 noiembrie 1983 (San Giorgio, 199/82, Rec., p. 3595), că sunt incompatibile cu dreptul comunitar orice cerințe ale probei al căror efect este de a face practic imposibilă sau extrem de dificilă obținerea rambursării taxelor percepute cu încălcarea dreptului comunitar și că același lucru este valabil în special pentru prezumții sau reguli în materie de probatoriu care au menirea de a transfera asupra contribuabilului sarcina de a determina că taxele plătite nedatorat nu fuseseră transferate asupra altor persoane.

13 Prin urmare, este necesar să se răspundă la prima parte a întrebării că un stat membru nu are dreptul de a adopta dispoziții care condiționează rambursarea taxelor naționale percepute cu încălcarea dreptului comunitar de furnizarea dovezii că respectivele taxe nu au fost transferate asupra cumpărătorilor produselor cărora li s-au aplicat deja taxele respective, transferând sarcina acestei probe negative în întregime asupra persoanelor fizice sau juridice care solicită rambursarea.

Cu privire la a doua parte a întrebării

14 Instanța națională dorește apoi să afle dacă răspunsul diferă în funcție de circumstanța dacă Legea din 30 decembrie 1980 are efect retroactiv, de natura taxei în cauză și de circumstanța dacă piața este liberă, reglementată sau monopolistă, în tot sau în parte.

15 În primul rând, este necesar să se evidențieze că prin conferirea unui efect retroactiv unei dispoziții incompatibile cu dreptul comunitar, de natura celei în cauză în acțiunea principală, incompatibilitatea este agravată, în special ca urmare a faptului că o astfel de normă devenea aplicabilă unor situații trecute, în privința cărora operatorii economici nu au putut să prevadă că urma să le fie cerută o astfel de probă.

16 În ceea ce privește influența pe care natura taxei o poate avea asupra răspunsului la întrebarea adresată de instanța națională, guvernul francez consideră că, în ceea ce privește impozitele indirecte, prezumția transferului acestora este cu atât mai justificată cu cât taxele sunt, prin definiție, suportate în ultimul rând de consumator, având în vedere că orice activitate economică care funcționează normal le transferă asupra prețului produsului vândut.

17 În această privință, este necesar să se evidențieze că, deși în legislația națională taxele indirecte sunt concepute pentru a fi transferate asupra consumatorului final, iar în activitatea comercială acestea sunt în mod obișnuit, în tot sau în parte, transferate, nu se poate generaliza, concluzionând că taxa se transferă efectiv în toate cazurile. De fapt, transferul efectiv al acestor taxe, indiferent dacă este parțial sau total, depinde de mai mulți factori care se aplică fiecărei tranzacții comerciale și determină diferențierea de alte contexte. În consecință, transferul sau absența transferului unei taxe indirecte reprezintă o chestiune de fapt care este de competența instanței naționale, care poate aprecia în mod liber probele. Cu toate acestea, nu se poate admite ca, în cazul unor taxe indirecte, să existe o prezumție conform căreia transferul a avut loc și că îi revine persoanei plătitoare de impozit să dovedească contrariul. Această constatare nu prejudiciază în niciun fel soluționarea problemei deosebite care rezultă, în ceea ce privește sarcina probei, în cazul în care contribuabilul a fost obligat, prin legislația aplicabilă, să transfere taxa.

18 În ceea ce privește influența caracterului liber, reglementat sau monopolist, în tot sau în parte, al pieței asupra răspunsului care trebuie oferit întrebării adresate de instanța națională, Guvernul Regatului Unit consideră că incompatibilitatea constatată prin Hotărârea San Giorgio, citată anterior, nu se aplică decât într-o economie de piață bazată pe libera

concurență; din contră, în cazul unui regim al prețurilor reglementate, operatorii economici nu au, practic, nicio libertate de transfer a impozitului către cumpărători și poate, fără probleme, să aducă proba cerută de dispoziția în litigiu, menționată anterior.

19 În această privință, este necesar să se observe mai întâi că, în cauza 199/82, San Giorgio, citată anterior, Curtea s-a pronunțat cu privire la întrebări care pot fi adresate într-o economie de piață liberă, fără a exclude aplicarea principiului enunțat altor tipuri de piață.

20 Apoi, este necesar să se observe că este mai mult sau mai puțin probabil, conform caracterului pieței, ca transferul să fi avut loc. Cu toate acestea, numeroșii factori care determină strategia comercială variază de la un caz la altul, astfel încât devine practic imposibil de determinat modalitatea efectivă în care au influențat transferul taxei.

21 Prin urmare, este necesar să se concluzioneze că răspunsul nu diferă în funcție de existența sau nu a retroactivității dispoziției naționale, de natura taxei în cauză și de caracterul concurențial, reglementat sau monopolist, total sau parțial, al pieței.

Cu privire la cheltuielile de judecată

22 Cheltuielile efectuate de către Guvernul Republicii Franceze, Guvernul Regatului Unit, Guvernul Republicii Italiene, precum și de către Comisia Comunităților Europene, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter incidental față de procedura în fața instanței naționale, este de competența acestei instanțe să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA,

pronunțându-se cu privire la întrebările adresate de Cour de cassation din Republica Franceză, prin cele trei hotărâri din 9 octombrie 1985, hotărăște:

1) Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene trebuie interpretat în sensul că un stat membru nu are dreptul de a adopta dispoziții care condiționează rambursarea taxelor naționale percepute cu încălcarea dreptului comunitar de furnizarea dovezii că respectivele taxe nu au fost transferate asupra cumpărătorilor produselor cărora li s-au aplicat deja taxele respective, transferând sarcina acestei probe negative în întregime asupra persoanelor fizice sau juridice care solicită rambursarea.

2) Răspunsul nu diferă în funcție de circumstanța dacă dispoziția națională are efect retroactiv, de natura taxei în cauză și de circumstanța dacă piața este liberă, reglementată sau monopolistă, în tot sau în parte.

Bosco	Koopmans	Everling	Bahlmann
Galmot	Kakouris	Joliet	O'Higgins
			Schockweiler

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 25 februarie 1988.

Grefier
J.-G. Giraud

Președinte
A. J. Mackenzie Stuart