

Cauza C-605/20**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

17 noiembrie 2020

Instanța de trimitere:

Supremo Tribunal Administrativo (Curtea Administrativă Supremă, Portugalia)

Data deciziei de trimitere:

1 iulie 2020

Reclamantă și recurentă:

Suzlon Wind Energy Portugal — Energia Eólica Unipessoal, Lda

Pârâtă:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Administrația Fiscală și Vamală)

Obiectul procedurii principale

Aplicarea TVA-ului în privința serviciilor furnizate de societatea recurentă în litigiul principal unei societăți cu sediul social în India, aparținând aceluiași grup, în contextul furnizării de materiale pentru reparare sau înlocuire, în perioada de garanție, de pale de turbine eoliene fabricate și furnizate de cea de-a doua societate celei dintâi. Calcularea suplimentară a TVA-ului necalculată în notele de debit emise de societatea recurentă societății indiene. Conformitatea cu dreptul Uniunii, mai precis cu articolul 2 alineatul 1 din Directiva 77/388/CEE privind TVA-ul, a interpretării referitoare la aplicarea TVA-ului efectuate de Administrația Fiscală portugheză în Circulara nr. 49424 din 4 mai 1989 a Direção de Serviços do IVA (Direcția de TVA).

Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară

Interpretarea dreptului Uniunii, mai precis a articolului 2 alineatul 1 din Directiva 77/388/CEE privind TVA-ul și a articolului 267 litera (b) TFUE

Întrebări preliminare

I Este conformă cu dreptul Uniunii interpretarea potrivit căreia reparațiile efectuate în așa-numita „perioadă de garanție” sunt considerate operațiuni scutite numai atunci când sunt efectuate gratuit și în măsura în care sunt incluse tacit în prețul de vânzare al produsului acoperit de garanție, astfel încât trebuie considerate a fi supuse la plata taxei serviciile prestate în perioada de garanție (indiferent dacă presupun sau nu utilizarea de materiale) care sunt facturate, întrucât acestea trebuie calificate în mod obligatoriu drept prestări de servicii cu titlu oneros?

II Trebuie considerată drept o simplă operațiune de transfer al cheltuielilor și, prin urmare, scutită de TVA, sau drept o prestare de servicii cu titlu oneros care ar trebui să atragă aplicarea taxei, emiterea unei note de debit către un furnizor de componente de turbine eoliene pentru rambursarea cheltuielilor efectuate de cumpărătorul produselor menționate în perioada de garanție pentru înlocuirea unor componente (noi importuri de produse de la furnizor la care s-a aplicat TVA-ul și care au dat naștere dreptului la deducere) și repararea aferentă (prin achiziționarea de servicii de la terți cu aplicarea TVA-ului), în contextul furnizării către terți a unor servicii de instalare a unui parc eolian de către respectivul cumpărător (aparținând aceluiași grup cu cel al vânzătorului, cu sediul într-o țară terță)?

Dispoziții de drept al Uniunii invocate

Articolul 2 alineatul 1 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 1977, L 145, p. 1)

Hotărârea Curții de Justiție din 29 aprilie 2004, EDM (C-77/01)

Dispoziții de drept național invocate

Articolul 4 și articolul 16 punctul 6 din Código do IVA (Codul TVA; denumit în continuare, „CTVA”), Decretul legislativ 394-B/84 (publicat în *Diário da República* nr. 297/1984, 1^o Supliment, Seria I din 26 decembrie 1984), în versiunea în vigoare la momentul producerii evenimentelor

Circulara nr. 49424 din 4 mai 1989 a Direção de Serviços do IVA (Direcția de TVA), disponibilă pe Portal das Finanças: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_ad

ministrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf

Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale

- 1 Societatea reclamantă și recurentă din litigiul principal (denumită în continuare „recurenta”), are ca obiect de activitate fabricarea, asamblarea, exploatarea, comercializarea, instalarea, dezvoltarea, prelucrarea, punerea în funcțiune și întreținerea, precum și prestarea de servicii în domeniul energetic, în special în domeniul energiei eoliene și al activităților conexe.
- 2 În 2009, recurenta era deținută în proporție de 100 % de societatea Suzlon Wind Energy A/S, cu sediul social în Danemarca, care, la rândul său, aparținea societății indiene Suzlon Energy Limited.
- 3 La data de 17 iunie 2006, societatea indiană Suzlon Energy Limited a încheiat cu societatea daneză Suzlon Energy A/S un contract denumit „Terms and Conditions of Sales Agreement” (Acordul privind termenii și condițiile de vânzare), care urma să fie aplicat filialelor sale.
- 4 Conform acestui contract s-a stabilit printre altele că livrarea proiectelor de generatoare de turbine eoliene și a tuturor echipamentelor auxiliare (denumite în continuare, împreună, „turbine eoliene”) între cumpărător și furnizor și între cumpărător și filialele acestuia trebuia să fie reglementată de acest contract.
- 5 Conform articolului 11.0 din contractul menționat, „furnizorul trebuie să ofere garanție pentru defectele de fabricație ale tuturor pieselor pe care le-a fabricat, cu o perioadă de garanție de doi (2) ani de la data încheierii operațiunii comerciale, perioadă în care furnizorul va plăti toate piesele, reparațiile și transportul proiectului, iar cumpărătorul va suporta costurile forței de muncă pentru înlocuirea pieselor. În ceea ce privește piesele turbinelor eoliene pe care furnizorul le achiziționează de la propriii furnizori, acesta va transfera contractele de furnizare cumpărătorului și îi va acorda acestuia toate autorizațiile necesare pentru a-i putea contacta pe respectivii furnizori pentru orice întrebare legată de garanție, de reparații sau de înlocuirea gratuită a pieselor cumpărate de la terți. În toate aceste cazuri, costul garanției/costul aferent va fi suportat de cumpărător, care nu îl poate transfera furnizorului [...]”
- 6 În cadrul unei serii de contracte de antrepriză pentru furnizarea și asamblarea de turbine eoliene, destinate parcurilor eoliene situate în diferite orașe din Portugalia continentală, identificate în detaliu în înscrisurile din litigiul principal, aparținând unor societăți terțe, recurenta a cumpărat în anii 2007 și 2008 de la societatea indiană Suzlon Energy Limited, prin import direct, un lot de douăzeci și unu de turbine eoliene, care includeau șaiszeci și trei de pale, al cărui cost total s-a ridicat la 3 879 000 de euro.

- 7 Începând din luna septembrie 2007, turbinele S88 V2 aflate în funcțiune au început să prezinte o fisură comună la palele turbinelor eoliene menționate la punctul anterior, a căror locație și geometrie au evidențiat faptul că nu era o anomalie individuală, ci o defecțiune generală a lotului care impunea repararea sau înlocuirea acestuia.
- 8 La 25 ianuarie 2008, recurenta („SWEP”) a încheiat un contract cu societatea indiană Suzlon Energy Limited („SEL”) contract denumit „Services Agreement” (contract de prestări de servicii), care stabilea, în măsura în care este de interes aici:

«A — SEL este o societate comercială cu sediul social în India, specializată și lider în sectorul tehnologiei și al echipamentelor eoliene.

B — SWEP este o societate comercială portugheză care își desfășoară activitatea în domeniul comercializării, asamblării, instalării și reparării echipamentelor eoliene [(turbine eoliene)] și are capacitatea de a crea o unitate de reparații [pentru turbine eoliene] în Portugalia [...].

[...]

D — SEL solicită repararea unui număr de 63 de pale ale celor 21 [de turbine eoliene] situate în parcurile eoliene [identificate în contract] prin repararea sau înlocuirea tuturor palelor.

E — Palele de schimb care vor înlocui palele deteriorate montate în prezent la turbine vor fi transportate din India în Portugalia.

F — Palele care vor fi reparate sunt cele montate în prezent la [turbinele eoliene], acestea vor fi demontate, reparate în așa-numita „zonă de recuperare” și vor fi remontate ulterior la [turbina eoliană].

Articolul I — Servicii

1. SEL se angajează să furnizeze societății SWEP serviciile [...] menționate mai jos, în conformitate cu prevederile prezentului contract:

a) Să furnizeze asistență societății SWEP la repararea sau înlocuirea individuală a palelor [identificate] [...] conform solicitărilor SWEP și instrucțiunilor date de aceasta.

b) Să furnizeze asistență societății SWEP în toate activitățile de logistică cu privire la repararea menționată la litera a).

c) [Asistență vamală]

2. În vederea executării corecte a serviciilor furnizate de SEL societății SWEP, aceasta din urmă se angajează față de cea dintâi:

- a) să îi pună la dispoziție locațiile denumite „zone de recuperare” și să-i asigure serviciile privind depozitarea și manipularea palelor;
- b) să achiziționeze, în numele SEL, toate echipamentele și materialele necesare pentru activitatea de *retrofitting* a palelor;
- c) [Transport]

[...]

Articolul II— Procedura de reparare (*retrofitting*) și cronograma [...]

Articolul IV — SEL nu este un agent al SWEP

Relația stabilită prin intermediul prezentului contract între SEL și SWEP este o relație între un client și un furnizor de servicii, iar nu una între angajator și angajat, între asociați sau între părți la un contract de asociere în participație, în măsura în care SEL acționează în nume propriu și nu în interesul SWEP și nu are nicio putere de a contracta obligații, exprese sau implicite, în interesul sau în numele SWEP, și nici de a obliga SWEP în vreun fel [...]

- 9 În perioada septembrie 2007–martie 2009, recurenta a realizat, pe teritoriul național, repararea sau înlocuirea palelor menționate în contract, precum și a altor componente ale turbinelor eoliene care prezentau defecțiuni tehnice, pentru care a achiziționat materiale și servicii în subantrepriză de la terți, care au emis facturile aferente pe numele recurentei, documente pe care aceasta din urmă le-a înregistrat în contabilitate ca operațiuni de debitare, pentru care și-a exercitat dreptul la deducerea TVA-ului.
- 10 În zilele de 27 februarie și de 31 martie 2009, recurenta a emis societății indiene Suzlon Energy Limited trei note de debit în cuantum de 2 909 643 de euro, 1 913 533,68 euro și 3 263 454,84 euro, pentru serviciile furnizate de recurentă în Portugalia.
- 11 În 2011, Serviços de Inspeção Tributária (Serviciul de Inspecție Fiscală) al Direcção de Finanças (Direcția Financiară) din Lisabona a efectuat o inspecție fiscală parțială la societatea recurentă cu privire la aplicarea TVA-ului în exercițiul financiar 2009.
- 12 În procesul-verbal întocmit în urma inspecției fiscale din data de 31 mai 2012, a fost propusă o serie de corecții de natură pur aritmetică în valoare totală de 1 485 940,93 euro, în raport cu TVA-ul datorat în exercițiul financiar 2009, rezultând, în special, din neregulile referitoare la notele de debit emise de recurentă societății indiene Suzlon Energy Limited menționate mai sus, în care nu s-a aplicat TVA-ul și nu a fost indicat motivul scutirii, deoarece subiectul pasiv a considerat că își au originea în despăgubiri pentru daune, fiind astfel excluse de la baza de impozitare a TVA-ului, în conformitate cu prevederile articolului 16 punctul 6 din Codul TVA.

- 13 Având în vedere faptele menționate în procesul-verbal de inspecție fiscală, Administrația fiscală a efectuat un calcul suplimentar al TVA-ului, cu dobânda aferentă, pentru lunile februarie, martie și noiembrie 2009, în valoare totală de 1 666 710,02 euro.
- 14 Recurenta a contestat calculul suplimentar menționat în fața Tribunal Tributário de Lisboa (Tribunalul Fiscal din Lisabona), care, prin hotărârea din 30 iunie 2017, a respins recursul ca inadmisibil. Împotriva acestei hotărâri a fost formulat recurs în fața Curții Administrative Supreme, instanța de trimitere în speță.

Principalele argumente ale părților din procedura principală

- 15 Recurenta susține, în măsura în care este de interes aici, că operațiunile contestate care fac obiectul procesului-verbal de inspecție fiscală care au dat naștere calculării suplimentare a TVA-ului sunt operațiuni scutite, dat fiind că este vorba despre operațiuni efectuate cu titlu gratuit.
- 16 Acest lucru se datorează faptului că simplul transfer la furnizor al cuantumului exact al cheltuielilor pe care le-a suportat clientul cu repararea sau înlocuirea produselor achiziționate în perioada de garanție nu este destinat obținerii unor venituri – ca remunerație – în mod continuu, astfel încât îi lipsește caracterul economic.
- 17 În speță, transferul menționat nu s-a produs în schimbul unei compensații de la furnizor, ci cu singurul obiectiv de a recupera costurile pe care clientul (recurenta) le-a suportat pentru a îndeplini o sarcină care îi revenea furnizorului, deoarece aceasta era acoperită de garanția de bună funcționare a produsului inclusă în prețul de vânzare, cu alte cuvinte ca drept de recuperare.
- 18 Aceasta susține că hotărârea atacată cu recurs a concluzionat în mod eronat din deducerea fiscală realizată de recurentă că este vorba de o tranzacție impozabilă; dimpotrivă, conform prevederilor articolului 168 din Directiva TVA și articolului 19 și următoarele din CTVA, raționamentul este exact cel opus.
- 19 A doua eroare care viciază hotărârea atacată, potrivit recurente, este consecința prezumției existenței unei prestări de servicii pentru a impozita un simplu transfer al cheltuielilor, fără aplicarea unei marje, în contextul reparării defecțiunilor produsului în perioada de garanție.
- 20 Astfel, tot potrivit recurente, Administrația Fiscală portugheză a considerat în repetate rânduri că transferul cuantumului exact al cheltuielilor – adică fără a include nicio marjă – nu este o prestare de servicii și nu este supusă TVA-ului.
- 21 Curtea de Justiție s-a pronunțat în acest sens prin Hotărârea din 29 aprilie 2004, EDM (C-77/01), din care, potrivit recurente, se poate deduce că, dacă transferul unei cheltuieli este realizat la valoarea sa exactă – fără marjă, ca în cazul de față –,

nu există remunerație și, prin urmare, nu există nicio tranzacție impozabilă în scopuri de TVA.

- 22 În schimb, Administrația fiscală consideră că, conform descrierilor operațiunilor care figurează în notele de debit contestate, furnizarea de servicii de reparații incluse în acestea, facturate de SUZLON PORTUGAL fabricantului, societatea indiană SUZLON, sunt supuse cotei generale de TVA în Portugalia, în conformitate cu prevederile articolelor 4 și 18 din CTVA, astfel încât impozitul datorat în acest sens se ridică la 1 481 872,31 euro.
- 23 Acest lucru se întâmplă deoarece operațiunilor menționate li se aplică doctrina rezultată din Circulara nr. 49424 din 4 mai 1989 a Direcției de TVA, aplicabilă serviciilor prestate de client furnizorului pe perioada garanției, în temeiul căreia:

«1. Reparațiile efectuate în așa-numita „perioadă de garanție” vor fi considerate operațiuni scutite numai atunci când sunt efectuate gratuit, în măsura în care s-a înțeles întotdeauna că sunt incluse în mod tacit în prețul de vânzare al produsului acoperit de garanție, astfel încât acestea nu pot fi echivalate cu operațiunile efectuate cu titlu oneros, așa cum ar trebui să fie, în alte circumstanțe, în conformitate cu dispozițiile articolului 3 alineatul 3 litera f) și ale articolului 4 alineatul 2 litera b) din CTVA. Cu toate acestea, atunci când respectiva prestare de servicii (indiferent dacă presupune sau nu utilizarea de materiale) este facturată, ea va fi considerată fără echivoc operațiune efectuată cu titlu oneros și, în consecință, va fi impozabilă în conformitate cu dispozițiile generale ale [CTVA].

2. Prin urmare, ori de câte ori sunt facturate astfel de reparații, adică atunci când există o datorie față de terți (fie el client, concesionar sau producător), taxa trebuie aplicată, la fel ca atunci când, în loc de o debitare efectuată de reparator sau de concesionar, există o creanță comunicată de concesionar sau de producător.

[...]»

Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare

- 24 Litigiul deferit Curții Administrative Supreme în cadrul recursului formulat de recurentă împotriva hotărârii Tribunalului Fiscal din Lisabona se referă la caracterul întemeiat al contestării de către recurentă a corecției aritmetice a calculării TVA-ului privind lunile februarie, martie și noiembrie 2009, care este în esență consecința faptului că nu a calculat TVA-ul pentru notele de debit pe care le-a emis societății indiene Suzlon Energy Limited, care deține societatea Suzlon Wind Energy A/S, cu sediul social în Danemarca, care la rândul său deține întregul capital social al recurente. Prin urmare, acestea erau operațiuni intragrup.
- 25 Chestiunea care stă la baza litigiului, în această parte, constă în a stabili dacă este sau nu supus TVA-ului transferul [costurilor] prin emiterea de note de debit referitoare la repararea sau înlocuirea palelor și a celorlalte componente ale turbinelor eoliene, pe care recurenta le-a realizat în favoarea clienților săi

(societăți cu care recurenta a încheiat contracte de antrepriză pentru furnizarea și asamblarea de turbine eoliene, pe care le-a achiziționat de la societatea indiană Suzlon Energy Limited). Recurenta consideră că operațiunile în cauză nu sunt supuse TVA-ului, deoarece nu a furnizat niciun serviciu cu titlu oneros societății indiene Suzlon Energy Limited. În opinia sa, respectivele operațiuni de debit, rezultate din cheltuielile menționate anterior suportate pentru a remedia defectele palelor turbinelor eoliene, trebuie considerate operațiuni fără conținut economic, dat fiind că acestea sunt acoperite de garanția echipamentului care i-a fost furnizat de societatea indiană. Recurenta susține, practic, că operațiunile contestate reprezintă un simplu transfer al costurilor către societatea indiană, costuri pe care le-a suportat, în perioada de garanție, pentru „remediarea” defecțiunilor componentelor turbinelor eoliene pe care le achiziționase de la societatea respectivă. Prin urmare, ar fi vorba despre costuri rezultate din achiziționarea de produse, precum și din achiziționarea de servicii de la terți, efectuate ca alternativă la trimiterea produselor (respectiv palele turbinelor eoliene) înapoi în India sau ca alternativă la livrarea de noi materiale de către societatea indiană, lucru justificat de necesitatea de a asigura rezolvarea problemei în cel mai scurt timp.

- 26 Din acest motiv, potrivit recurentei, faptele care se socotesc a fi dovedite ar trebui considerate ca un caz de transfer de la cumpărător la vânzătorul unui produs defect al costului suportat ca o consecință a reparării produsului (un fel de „drept de recuperare”), iar nu ca o prestare de servicii efectuată în favoarea vânzătorului componentelor.
- 27 Recurenta adaugă că, chiar dacă s-ar considera că ar fi vorba despre o prestare de servicii, aceasta nu ar putea fi considerată oricum ca fiind oneroasă, întrucât ea nu a primit nicio remunerație de la societatea indiană pentru activitățile desfășurate cu scopul de a repara defectele produselor pe care aceasta le-a furnizat, ci s-a limitat la a primi suma corespunzătoare cheltuielilor pe care le-a suportat, astfel încât, tot din acest motiv (operațiunile nu au un caracter oneros), nu a aplicat TVA-ul.
- 28 Cu toate acestea, Administrația fiscală consideră la rândul său că notele de debit emise nu pot fi considerate ca fiind o „simplă reducere a costului componentelor achiziționate” aplicată de recurentă societății indiene, dat fiind că repararea palelor s-a realizat în cadrul contractului de furnizare de servicii încheiat între cele două societăți, iar recurenta nu a înregistrat în contabilitate nicio „reducere” a prețului plătit inițial pentru materialele importate și nicio corectare a valorii TVA-ului plătite și deduse la acel moment. În susținerea tezei conform căreia aceste operațiuni sunt supuse TVA-ului, Administrația fiscală adaugă că, chiar și în cazul în care s-ar considera că operațiunile ce fac obiectul litigiului trebuie să fie acoperite de garanția pieselor furnizate de respectivul producător, respectiv că sumele plătite de Suzlon India trebuie echivalate din punct de vedere legal cu transferul costurilor, astfel de operațiuni ar trebui în orice caz să fie considerate ca fiind efectuate cu titlu oneros, în conformitate cu Circulara nr. 49424 din 4 mai 1989 privind „reparațiile produselor în perioada de garanție”, fie pentru că această activitate a presupus o operațiune de import al materialelor înlocuite (import

realizat de recurentă care a solicitat o nouă furnizare societății Suzlon India) pentru care s-a plătit din nou TVA-ul (care a fost ulterior dedus), precum și taxele vamale, fie pentru că pentru efectuarea reparațiilor a fost necesar să se achiziționeze servicii de la terți.

- 29 Astfel, pe baza faptelor care sunt considerate a fi dovedite — pe care recurenta nu dorește să le conteste, afirmând acest lucru în mod clar în declarațiile sale —, Curtea Administrativă Supremă constată că societatea indiană și recurenta au încheiat un contract de furnizare de servicii („Service Agreement”) care, la articolul IV, precizează în mod expres că „relația stabilită prin prezentul contract între SEL [societatea indiană] și SWEP [recurenta] este relația dintre un client și un furnizor de servicii [...] în măsura în care SEL acționează în nume propriu și nu în interesul [recurente]”.
- 30 Potrivit instanței de trimitere, din lectura conținutului contractului se deduce că este vorba despre un contract de prestări de servicii, în temeiul căruia societatea indiană a oferit suport material și tehnic recurente pentru realizarea unei unități de reparații de turbine eoliene în Portugalia.
- 31 Nu există niciun document care să menționeze că recurenta a desfășurat activitățile de înlocuire și reparație a componentelor în numele sau în contul societății indiene și, după cum afirmă aceasta în declarațiile sale, nu există o relație comercială directă între societatea indiană producătoare a echipamentelor și dezvoltatorii parcurilor eoliene, deoarece recurenta acționează ca intermediar în relația menționată, așa cum se întâmplă de obicei în astfel de contracte, adică recurenta este responsabilă de reparații și înlocuiri în cazul în care proiectul prezintă o problemă, iar producătorul componentelor răspunde față de persoana responsabilă de proiect (în speță, recurenta) pentru repararea și furnizarea de noi componente atunci când cele care prezintă defecțiuni trebuie înlocuite (așa cum reiese de altfel din articolul 11 din contractul de vânzare și furnizare încheiat între societatea indiană și societatea daneză, deținătoarea capitalului social al recurente). În concluzie, este vorba despre o garanție a produsului, acordată de producător (societatea indiană) și o garanție tehnică a lucrării (în speță, de funcționare a parcului eolian), oferită de recurentă dezvoltatorilor de parcuri eoliene, iar garanția produsului trebuie să fie inclusă în garanția tehnică a lucrării menționate, pe care responsabilul tehnic al lucrării trebuie să o asigure.

În cadrul acestei confluente de responsabilități trebuie interpretată înregistrarea contabilă a operațiunilor menționate în procesul-verbal al Administrației fiscale, conform căruia: i) recurenta a aplicat și a dedus în Portugalia TVA-ul corespunzător „palelor de schimb” pe care le-a importat; ii) nu a înregistrat în contabilitate nicio operațiune sau activitate în sens invers în legătură cu „palele” originale (cele care au fost înlocuite) și, mai mult, iii) a încheiat contracte cu terți pentru activitățile de reparare a palelor.

- 32 Potrivit Administrației fiscale, toate aceste activități reprezintă operațiuni economice care, în scopuri de TVA, trebuie considerate ca fiind prestări de servicii efectuate de recurentă societății indiene în cadrul garanției produselor.
- 33 În urma examinării tuturor elementelor, instanța de trimitere consideră că nu poate fi exclus faptul că Administrația fiscală și hotărârea atacată au tras în mod corect concluzia că evaluarea contabilă a operațiunilor efectuate de recurentă pentru a rezolva problemele clienților săi apărute din cauza defecțiunilor componentelor turbinelor eoliene poate fi considerată o prestare de servicii în favoarea societății indiene și nu o relație comercială între cele două, dat fiind că recurenta nu s-a limitat să solicite repararea produselor defecte și înlocuirea respectivă, ci a întreprins o serie de acțiuni cu scopul de a reduce, în beneficiul clienților săi, daunele rezultate din defectele de fabricație constatate. Aceste acțiuni, într-o anumită măsură, au vizat de asemenea să satisfacă nevoia societății indiene de a repara produsele defecte (cu alte cuvinte, sunt acoperite de garanția produsului). Prin urmare, este vorba despre fapte care pot fi incluse în conceptul larg (și rezidual) de prestare de servicii adoptat de reglementările de aplicare a TVA-ului (articolul 4 din CTVA).
- 34 Nu poate fi exclus nici faptul că hotărârea atacată încadrează în mod întemeiat prestarea de servicii menționată ca fiind una oneroasă în conformitate cu prevederile Circularei nr. 49424 a Direcției de TVA. După cum se prevede în aceasta, poate fi considerată prestare de servicii gratuită numai aceea a cărei valoare de reparație este inclusă în prețul produsului. Cu toate acestea, în speță, s-a stabilit că, din punct de vedere contabil, operațiunea nu a fost înregistrată nici de recurentă, nici de societatea indiană ca „reducere de preț”, ci ca facturare efectuată de cea dintâi, recurenta (prin emiterea de note de debit), către cea de-a doua, societatea indiană, a costurilor operațiunilor de înlocuire a componentelor (importuri noi) și de reparație a acestora.
- 35 Aceste fapte, considerate dovedite în sensul legislației aplicabile, trebuie să beneficieze, în temeiul Circularei (nr. 4) menționate anterior, de următorul tratament fiscal: „în cazul lucrărilor de reparații, efectuate de către destinatar, de piese sau de materiale care nu au fost primite în bune condiții, și care au cauzat, din motive pentru care este răspunzător furnizorul, o datorie sau o creanță emisă de acesta, se aplică în orice caz TVA-ul”.
- 36 Practic, la încheierea contractului, părțile au făcut o distincție între garanția produsului și garanția serviciului de realizare a parcului eolian în scopul partajării răspunderii, deși este adevărat că pentru dezvoltatorul parcului eolian nu există o astfel de distincție, întrucât recurenta, în calitate de responsabil tehnic al acestuia, și-o asumă pe deplin.
- 37 Cu toate acestea, respectivul cadru global de garanții și responsabilități a fost „modificat” prin acordul ulterior, încheiat între recurentă și furnizorul de echipamente, cu scopul de a rezolva rapid problema constatată la palele turbinelor eoliene. Astfel, soluția găsită — un contract în temeiul căruia recurenta (în loc să

„pretindă” înlocuirea componentelor) s-a angajat să repare palele și să importe componente noi — adaugă o serie de „servicii” la ceea ce era o simplă obligație de garanție a produsului. Clasificarea acestor „servicii” în scopuri de TVA ridică chestiunile prezentate aici, și anume dacă articolul 2 alineatul (1) din Directiva 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 permite ca operațiuni precum cele în discuție în cadrul contractului încheiat între societăți pot fi considerate livrări de bunuri și servicii furnizate gratuit (simplul transfer al costurilor), întrucât sunt echivalente cu furnizarea garanției produselor.

- 38 În aceste condiții, în pofida celor menționate anterior și în urma examinării tuturor elementelor, instanța de trimitere constată că nici textul legii (articolele CTVA), nici Directiva TVA 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977, în versiunea în vigoare la momentul producerii evenimentelor, nici jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene nu răspund fără echivoc sau în mod clar la chestiunile ridicate.
- 39 În acest sens, instanța de trimitere reține că, deși instanțele statelor membre sunt competente să aplice dreptul Uniunii, competența privind interpretarea „actelor adoptate de instituțiile, organele, oficiile sau agențiile Uniunii”, în conformitate cu dispozițiile articolului 267 litera (b) TFUE, îi revine Curții de Justiție a Uniunii Europene. De asemenea, după cum prevede articolul 267 al treilea paragraf TFUE, „în cazul în care o asemenea chestiune se invocă [cu privire la interpretarea actelor adoptate de instituțiile Uniunii] într-o cauză pendinte în fața unei instanțe naționale ale cărei decizii nu sunt supuse vreunei căi de atac în dreptul intern, această instanță este obligată să sesizeze Curtea”.
- 40 Prin urmare, în cazul în care există îndoieli cu privire la interpretarea articolului 2 din Directiva 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977, instanța de trimitere constată că, înainte de a lua o decizie, trebuie să sesizeze prin cerere de decizie preliminară Curtea de Justiție a Uniunii Europene.