HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

25 octombrie 2007 *

În cauza C-174/06,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Corte suprema di cassazione (Italia), prin Decizia din 13 ianuarie 2006, primită de Curte la 3 aprilie 2006, în procedura

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

împotriva

CO.GE.P. Srl,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul C. W. A. Timmermans, președinte de cameră, domnii K. Schiemann, J. Makarczyk (raportor), J.-C. Bonichot și doamna C. Toader, judecători,

* Limba de procedură: italiana.

avocat general: domnul D. Ruiz-Jarabo Colomer,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Republica Italiană, de domnul S. Fiorentino, în calitate de agent;

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul A. Aresu și de doamna M. Afonso, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 13 secțiunea B litera (b) 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”).

2 Această întrebare a fost formulată în cadrul unui litigiu între Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (denumit în continuare „Ufficio”), pe de o parte, și societatea cu răspundere limitată CO.GE.P., care desfășoară o activitate de prelucrare și de amestecare de derivați din petrol (denumită în continuare „CO.GE.P.”), pe de altă parte, cu privire la legalitatea, din punct de vedere fiscal, a facturilor privind taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) emise în privința sa de Consorzio Autonomo del Porto di Genova (Consorțiul Autonom din Portul Genova, denumit în continuare „consorțiul”) pentru concesionarea de zone din domeniul public maritim destinate depozitării, producerii și manipulării uleiurilor minerale.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

3 Potrivit celui de al unsprezecelea considerent, A șasea directivă vizează în special stabilirea unei liste comune de scutiri de TVA, astfel încât resursele proprii ale Comunității să poată fi colectate în mod unitar în toate statele membre.

4 Potrivit articolului 2 alineatul (1) din A șasea directivă, sunt supuse TVA-ului „livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”. [traducere neoficială]

5 Articolul 4 alineatele (1), (2) și (5) din directiva menționată prevede:

„(1) «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

(2) Activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și activitățile agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.

[…]

(5) Statele, autoritățile regionale și locale și alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când colectează taxe, redevențe contribuții sau plăți în legătură cu activități sau operațiuni.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, aceste organisme sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile cuprinse în lista din anexa D, cu condiția ca aceste activități să nu fie efectuate la scară neglijabilă.

Statele membre pot considera activitățile acestor organisme care sunt scutite în temeiul articolului 13 sau 28 activități în care acestea sunt implicate ca autorități publice". [traducere neoficială]

6 Articolul 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă, care figurează în titlul X din directivă, intitulat „Scutiri", prevede:

„Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, statele membre scutesc, în anumite condiții pe care acestea le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a scutirilor de mai jos și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau abuz:

[…]

(b) leasingul sau închirierea bunurilor imobile, cu excepția:

1. ofertei de cazare, conform legislației statelor membre, în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, inclusiv a cazării în tabere de vacanță sau pe terenuri amenajate pentru a fi utilizate ca locuri de camping;

2. închirierii de clădiri și de terenuri pentru parcarea vehiculelor;

3. închirierii de echipamente și de mecanisme instalate definitiv;

4. închirierii de case de bani.

Statele membre pot include și alte scutiri în sfera de aplicare a acestei scutiri". [traducere neoficială]

Reglementarea națională

7 Articolul 1 din Decretul nr. 633 al Președintelui Republicii din 26 octombrie 1972, care instituie și guvernează taxa pe valoarea adăugată, prevede următoarele:

„Taxa pe valoarea adăugată se aplică livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii desfășurate pe teritoriul statului în cadrul funcționării unei întreprinderi sau în cadrul exercitării unui meșteșug ori a unei profesii și importurilor, indiferent de persoana care le efectuează."

8 Conform articolului 10 alineatul (8) din decretul menționat, astfel cum a fost modificat prin articolul 35 bis din Decretul-lege nr. 69 din 2 martie 1989, devenit, după modificări, Legea nr. 154 din 27 aprilie 1989, sunt scutite de taxă închirierile fără caracter financiar și contractele de închiriere, precum și transferurile, rezoluțiunile și prorogarea acestora, având ca obiect terenuri și exploatații agricole, alte zone decât cele destinate parcării vehiculelor, […] construcțiile, inclusiv dependințele, șeptelurile

și, în general, bunurile mobile utilizate în mod durabil la deservirea imobilelor, închiriate sau oferite spre închiriere, cu excepția instrumentelor care, prin caracteristicile acestora, nu pot face obiectul altor utilizări fără transformări radicale și a celor care sunt destinate folosirii curente civile oferite spre închiriere întreprinderilor care le-au construit în scopul vânzării.

9 Articolul 36 din Codul de navigație, aprobat prin Decretul regal nr. 327 (Codice della navigazione approvato con Regio decreto n. 327) din 30 martie 1942 (*Gazzetta ufficiale* nr. 93 din 18 aprilie 1942, ediție specială), prevede că administrația maritimă poate concesiona, sub rezerva necesităților de folosință publică, ocuparea și folosința, chiar și în mod exclusiv, a bunurilor domeniale și a zonelor mării teritoriale pe durată determinată.

Acțiunea principală și întrebarea preliminară

10 Prin considerarea concesiunii zonelor din domeniul maritim ca fiind operațiuni care nu sunt supuse la plata TVA-ului, consorțiul a emis în privința CO.GE.P. facturi fără să aplice TVA-ul. În schimb, administrația fiscală a notificat acestei societăți decizii de rectificare a TVA-ului pentru perioada 1991-1993.

11 Prin acțiunea introdusă la 30 mai 1996 la Commissione tributaria di primo grado di Milano (jurisdicție fiscală de primă instanță din Milano), CO.GE.P. a atacat deciziile de rectificare sus-menționate, contestând supunerea la plata TVA-ului a serviciilor furnizate de consorțiu, în special din cauza lipsei condițiilor de aplicare a TVA-ului.

12 Prin Hotărârea din 19 noiembrie 1996, instanța sesizată a admis această acțiune.

13 Împotriva acestei hotărâri, Ufficio a declarat apel la 2 februarie 1998, pentru motivul că operațiunile realizate trebuiau supuse la plata TVA-ului în calitate de servicii prestate în desfășurarea unei activități economice.

14 Prin Hotărârea din 20 septembrie și din 20 octombrie 1999, Commissione tributaria regionale della Lombardia (instanță fiscală regională) a respins apelul, admițând teza CO.GE.P. potrivit căreia concesionările de bunuri din domeniul public, spre deosebire de închirierile propriu-zise de imobile, nu ar putea fi considerate nici transferuri de bunuri, nici prestări de servicii în sensul legislației în materie de TVA și, în consecință, nu ar trebui supuse la plata TVA-ului.

15 Prin actul depus la 13 martie 2000, Ufficio a formulat recurs la instanța de trimitere.

16 În fața acestei din urmă instanțe, Ufficio a susținut că, în mod incontestabil, consorțiul este o instituție publică cu caracter economic.

17 Ufficio a susținut de asemenea că actul de concesiune, chiar dacă presupune o putere discreționară a cărei natură intră în sfera dreptului public, apărea totuși încheiat în cadrul desfășurării de activități economice și comerciale în scopul de a obține veniturile constituite din taxele destinate desfășurării activității economice a instituției publice. De altfel, concesiunea unui depozit de coastă pentru depozitarea de uleiuri

minerale, cum este cazul în acțiunea principală, nu răspunde unui interes general sau unei utilități publice, ci unor obiective pur economice.

18 Instanța de trimitere remarcă în această privință că, în opinia administrației fiscale italiene, atunci când concesiunea este acordată, precum în cauza din acțiunea principală, de o instituție portuară, iar nu de autoritatea maritimă, un astfel de act este considerat ca intrând în sfera desfășurării de activități economice și comerciale datorită caracterului industrial și comercial al acestei instituții.

19 Instanța de trimitere face, în acest sens, precizări cu privire la anumite elemente din dreptul național.

20 Astfel, instanța subliniază că, deși raportul dintre concedent și concesionar reprezintă un act administrativ de autoritate, unilateral și discreționar, acesta presupune în mod obligatoriu o manifestare de voință din partea persoanei interesate în vederea obținerii concesiunii. Reglementarea raporturilor dintre organismul concedent și concesionar se realizează printr-o convenție bilaterală.

21 Pe de altă parte, instanța de trimitere exclude faptul că, în sistemul de drept național, concesiunile privind bunuri din domeniul portuar pot fi considerate „servicii portuare".

22 În sfârșit, din decizia de trimitere rezultă că, potrivit jurisprudenței Corte suprema di cassazione (Hotărârea nr. 6281 din 26 mai 1992 și Hotărârea nr. 10097 din 25 iulie 2001), în pofida naturii lor administrative, actele de concesiune de bunuri domeniale, atunci când emană de la instituții publice portuare, nu sunt asimilabile modelului de concesiune de drept public care conferă dreptul de folosință exclusivă asupra

unor astfel de bunuri. Într-adevăr, în măsura în care actele menționate se înscriu în sfera activității economice desfășurate de instituțiile amintite, acestea sunt în mod expres asimilate contractelor de închiriere de bunuri imobile, în pofida regimului lor juridic distinct. Rezultă că aceste concesiuni de bunuri domeniale trebuie considerate operațiuni cărora li se aplică TVA-ul.

23 În aceste condiții, Corte suprema di cassazione a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Reprezintă un caz de închiriere de bunuri imobile scutit de TVA în sensul articolului 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă acordarea către o persoană a dreptului de folosință a unui bun public, chiar și în mod exclusiv, fără a presta un serviciu cu caracter predominant în raport cu autorizația pentru această folosință, pe durată determinată și în schimbul unei remunerații inferioare valorii bunului care, la cererea persoanei interesate, se materializează mai degrabă prin adoptarea unui act administrativ de către o instituție publică care desfășoară o activitate industrială sau comercială, cum este cazul concesiunii de bunuri domeniale, reglementată de dreptul național, decât printr-un contract?”

Cu privire la întrebarea preliminară

24 Cu titlu introductiv, trebuie observat că din decizia de trimitere rezultă că acest consorțiu este o instituție publică cu caracter economic ce acționează, în ceea ce privește administrarea bunurilor domeniale care îi sunt încredințate, nu în numele și pe seama statului, care rămâne proprietarul acestor bunuri, ci în nume propriu, în măsura în care administrează aceste bunuri în special prin adoptarea de decizii autonome.

25 Astfel, în ceea ce privește consorțiul, nu sunt îndeplinite condițiile cumulative cerute pentru a putea aplica norma privind lipsa supunerii la plata TVA-ului, care figurează la articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, și anume desfășurarea de activități de către un organism public și desfășurarea de activități în care se angajează în calitate de autoritate publică (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 decembrie 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Rec., p. I-11435, punctul 15).

26 În ceea ce privește problema dacă raportul juridic în cauză în acțiunea principală intră în sfera de aplicare a noțiunii „închiriere de bunuri imobile" în sensul articolului 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă, trebuie amintit în primul rând că, potrivit unei jurisprudențe constante, scutirile prevăzute la articolul 13 din directiva menționată constituie noțiuni autonome de drept comunitar și, de aceea, trebuie să primească o definiție comunitară (a se vedea Hotărârea din 12 iunie 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Rec., p. I-5965, punctul 22, Hotărârea din 18 noiembrie 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec., p. I-11237, punctul 16, și Hotărârea din 3 martie 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Rec., p. I-1527, punctul 27).

27 În al doilea rând, termenii folosiți pentru a desemna scutirile menționate la articolul 13 din A șasea directivă sunt de strictă interpretare, dat fiind că acestea constituie derogări de la principiul general potrivit căruia TVA-ul este perceput pentru fiecare prestare de serviciu efectuată cu titlu oneros de către o persoană impozabilă (a se vedea în special Hotărârea din 12 septembrie 2000, Comisia/Irlanda, C-358/97, Rec., p. I-6301, punctul 52, Hotărârea din 18 ianuarie 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec., p. I-493, punctul 25, și Hotărârea Sinclair Collis, citată anterior, punctul 23).

28 Totuși, această normă de strictă interpretare nu semnifică faptul că termenii utilizați pentru a defini scutirile trebuie să fie interpretați într-un mod care le-ar priva de efecte (a se vedea Hotărârea Temco Europe, citată anterior, punctul 17).

29 În al treilea rând, trebuie constatat că articolul 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă nu definește noțiunea „închiriere” și nici nu face trimitere la definițiile adoptate în acest sens de legislațiile statelor membre (a se vedea Hotărârea din 4 octombrie 2001, „Goed Wonen”, C-326/99, Rec., p. I-6831, punctul 44).

30 Prin urmare, dispoziția amintită trebuie interpretată în lumina contextului în care se înscrie, a finalităților și a economiei Celei de a șasea directive, ținând cont în special de *ratio legis* a scutirii prevăzute (a se vedea în acest sens Hotărârile „Goed Wonen”, punctul 50, și Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punctul 28, citate anterior).

31 Curtea a precizat în jurisprudența sa că închirierea de bunuri imobile în sensul articolului 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă constă, în esență, în dreptul pe care locatorul îl acordă locatarului, în schimbul unei remunerații și pe o durată determinată, de a ocupa un imobil ca și cum ar fi proprietarul acestuia și de a exclude orice altă persoană de la beneficiul unui astfel de drept (a se vedea în acest sens Hotărârea „Goed Wonen”, citată anterior, punctul 55, Hotărârea din 9 octombrie 2001, Mirror Group, C-409/98, Rec., p. I-7175, punctul 31, Hotărârea din 8 mai 2003, Seeling, C-269/00, Rec., p. I-4101, punctul 49, și Hotărârea Temco Europe, citată anterior, punctul 19).

32 În acțiunea principală, este în discuție un raport juridic în cadrul căruia se acordă unei societăți dreptul de a ocupa și de a folosi, chiar și în mod exclusiv, zone din domeniul maritim, respectiv un antrepozit de coastă destinat depozitării, producției și manipulării uleiurilor minerale, pe o durată determinată și în schimbul unei remunerații inferioare valorii bunului.

33 Având în vedere conținutul acestuia, un astfel de raport este similar unui contract ce intră în sfera activităților cu caracter industrial și comercial ale consorțiului.

34 Într-adevăr, trebuie subliniat că o caracteristică fundamentală a raportului amintit, comună pentru închirierea de bunuri imobile, o reprezintă punerea la dispoziție a unei suprafețe, respectiv a unei părți din domeniul maritim, în schimbul unei remunerații, cocontractantului fiindu-i garantat dreptul de ocupare sau de folosință a acestei suprafețe și de a exclude orice altă persoană de la beneficiul unui astfel de drept.

35 În consecință, respectarea principiului nediscriminării în ceea ce privește TVA-ul, precum și cerința aplicării coerente a dispozițiilor din A șasea directivă, în special cele referitoare la scutiri, determină asimilarea unui astfel de raport precum cel în cauză în acțiunea principală unei închirieri de bunuri imobile în sensul articolului 13 secțiunea B litera (b) din directiva menționată.

36 Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 13 secțiunea B litera (b) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că un raport juridic, precum cel în cauză în acțiunea principală, în cadrul căruia se acordă unei persoane dreptul de ocupare și de folosință, chiar și în mod exclusiv, a unui bun public, respectiv zone din domeniul maritim, pe o durată determinată și în schimbul unei remunerații, intră în sfera de aplicare a noțiunii „închiriere de bunuri imobile" în sensul articolului menționat.

Cu privire la cheltuielile de judecată

37 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

Articolul 13 secțiunea B litera (b) 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 trebuie interpretat în sensul că un raport juridic, precum cel în cauză în acțiunea principală, în cadrul căruia se acordă unei persoane dreptul de ocupare și de folosință, chiar și în mod exclusiv, a unui bun public, respectiv zone din domeniul maritim, pe o durată determinată și în schimbul unei remunerații, intră în sfera de aplicare a noțiunii „închiriere de bunuri imobile" în sensul articolului menționat.

Semnături