HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

29 octombrie 2015*

„Trimitere preliminară — Taxa pe valoarea adăugată — Directiva 2006/112/CE — Articolul 13 alineatul (1) — Calitatea de persoană neimpozabilă în scopuri de TVA — Noțiunea «organism de drept public» — Societate pe acțiuni însărcinată cu prestarea de servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului de sănătate din Regiunea Autonomă Azore — Stabilirea modalităților acestor servicii, inclusiv remunerarea lor, în contracte-program încheiate între această societate și această regiune”

În cauza C-174/14,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Supremo Tribunal Administrativo (Curtea Administrativă Supremă, Portugalia), prin decizia din 12 martie 2014, primită de Curte la 9 aprilie 2014, în procedura

Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA

împotriva

Fazenda Pública,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul L. Bay Larsen, președintele Camerei a treia, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a patra, domnii J. Malenovský și M. Safjan și doamnele A. Prechal (raportor) și K. Jürimäe, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 19 martie 2015,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA, de G. Leite de Campos, de M. Clemente și de J. Batista Pereira, advogados;

— pentru guvernul portughez, de L. Inez Fernandes și de R. Campos Laires, în calitate de agenți;

— pentru guvernul Regatului Unit, de L. Christie, în calitate de agent, asistat de P. Mantle, barrister;

— pentru Comisia Europeană, de P. Guerra e Andrade și de L. Lozano Palacios, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: portugheza.

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 25 iunie 2015,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 31 martie 2004 privind coordonarea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziții publice de lucrări, de bunuri și de servicii (JO L 134, p. 114, Ediție specială, 06/vol. 8, p. 116) și a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA (denumită în continuare „Saudaçor”), pe de o parte, și Fazenda Pública (Trezoreria Publică), pe de altă parte, în legătură cu supunerea acestei societăți la plata taxei pe valoarea adăugată (TVA) pentru activitățile sale în materie de planificare și de gestiune a serviciului de sănătate din Regiunea Autonomă Azore (denumită în continuare „RAA”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Directiva 2006/112 a abrogat și a înlocuit, începând cu 1 ianuarie 2007, legislația comunitară existentă în materie de TVA, în special 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”).

4 Potrivit considerentelor (1) și (3) ale Directivei 2006/112, reformarea celei de A șasea directive era necesară în vederea prezentării tuturor dispozițiilor aplicabile într-o formă clară și logică, într-o structură și o redactare revizuite, fără a fi aduse, în principiu, modificări de fond.

5 Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 are următorul cuprins:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[…]

(c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.”

6 Potrivit articolului 9 alineatul (1) din această directivă:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

7 Articolul 13 din directiva menționată prevede:

„(1) 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 activitățile sau operațiunile respective.

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, organismele de drept public sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile prevăzute în anexa I, cu condiția ca activitățile respective să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.

(2) Statele membre pot considera ca activități ale autorităților publice activitățile efectuate de organismele de drept public, scutite în temeiul articolului 132 […]”

8 Potrivit articolului 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18:

„«Autorități contractante» înseamnă statul, colectivitățile teritoriale, organismele de drept public și asociațiile formate din una sau mai multe din aceste colectivități sau unul sau mai multe organisme de drept public.

«Organism de drept public» înseamnă orice organism:

a) constituit pentru a îndeplini în mod expres cerințe de interes general, de altă natură decât industrial sau comercial;

b) care are personalitate juridică;

c) a cărui activitate este finanțată în cea mai mare parte de stat, de colectivitățile teritoriale sau de alte organisme de drept public sau a cărui gestionare face obiectul controlului acestora din urmă sau al cărui consiliu de administrare, de conducere sau de supraveghere este alcătuit din membri desemnați în proporție de peste 50 % de către stat, de colectivitățile teritoriale sau de alte organisme de drept public.

Liste neexhaustive a organismelor și a categoriilor de organisme de drept public care îndeplinesc criteriile enumerate la paragraful al doilea literele (a), (b) și (c) sunt prezentate în anexa III. […]”

Dreptul portughez

Reglementarea în materie de TVA

9 Articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului (Código do IVA) prevede că statul și celelalte persoane juridice de drept public nu sunt supuse la plata TVA-ului atunci când efectuează operațiuni prin exercitarea prerogativelor lor de putere publică, nici chiar atunci când percep cu această ocazie redevențe sau orice altă contraprestație, în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile nu determină denaturări ale concurenței.

10 Articolul 2 alineatul 3 din codul menționat prevede că statul și celelalte persoane juridice de drept public sunt supuse în toate cazurile la plata TVA-ului atunci când se angajează în anumite activități și pentru operațiuni impozabile care rezultă din acestea, cu excepția situației în care se stabilește că le efectuează în mod neglijabil.

Regimul juridic al Saudaçor

11 Saudaçor a fost înființată prin Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A al RAA privind transformarea Institutului de Gestiune Financiară a Sănătății din Regiunea Autonomă Azore în societate pe acțiuni cu capital exclusiv public, denumită SAUDAÇOR – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA și modificarea Decretului legislativ regional nr. 28/99/A din 31 iulie (Decreto Legislativo Regional n.° 41/2003/A, Transforma o Instituto de Gestão Financeira da Saúde da Região Autónoma dos Açores em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, passando a designar-se SAUDAÇOR – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA e altera o Decreto Legislativo Regional n.° 28/99/A, de 31 de Julho) din 17 octombrie 2003 (*Diário da República* I, seria A, nr. 257 din 6 noiembrie 2003, p. 7430), capitalul său social fiind deținut integral de regiunea menționată.

12 În temeiul articolului 2 alineatul 1 din decretul legislativ regional menționat, Saudaçor are ca misiune să presteze servicii de interes economic general în domeniul sănătății. Obiectul acestei misiuni îl constituie planificarea și gestiunea sistemului regional de sănătate și a sistemelor de informare, a infrastructurilor și a instalațiilor care țin de acesta, precum și realizarea de lucrări de construcții, de conservare, de reparare și de reconstrucție a unităților și a serviciilor de sănătate, în special în regiunile afectate de catastrofe naturale și în zone considerate zone de risc.

13 Potrivit articolului 3 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A:

„În cadrul misiunii sale de prestare de servicii de interes economic general, atribuțiile Saudaçor sunt următoarele:

a) realizarea centralizată a aprovizionării serviciului regional de sănătate;

b) furnizarea de bunuri și de servicii entităților membre ale serviciului regional de sănătate;

c) atribuirea de finanțări unităților de sănătate, în conformitate cu obiectivele de asigurare a îngrijirii medicale cu privire la care s-a angajat fiecare unitate în temeiul contractelor pe care le-a semnat;

d) definirea normelor și a principiilor directoare pentru gestiunea bugetară a unităților de sănătate, precum și punerea sa în aplicare;

e) evaluarea gestiunii economico-financiare a instituțiilor și a serviciilor integrate în serviciul regional de sănătate sau finanțate de acesta din urmă și elaborarea rapoartelor periodice cu privire la situația sa financiară și cu privire la administrarea resurselor umane și materiale;

f) încurajarea dezvoltării sistemelor de informare pentru instituțiile care depind de serviciul regional de sănătate;

g) efectuarea de lucrări cu privire la serviciul regional de sănătate a căror realizare este oportună pentru interesul public;

h) sprijinirea serviciilor și a unităților serviciului regional de sănătate în domeniile în care s-ar dovedi necesar.”

14 Articolul 4 alineatul 1 din decretul legislativ regional menționat prevede că Saudaçor este guvernată de acest act, de statutul anexat la el, de regimul juridic al sectorului întreprinderilor de stat, consacrat prin Decretul-lege nr. 558/99 (Decreto-Lei n.°558/99) din 17 decembrie 1999 (*Diário da República* I, seria A, nr. 292 din 17 decembrie 1999, p. 9012), și de dreptul privat. Potrivit articolului 4 alineatul 2 din același decret legislativ regional, în cadrul activităților sale, Saudaçor respectă normele de organizare și de funcționare a serviciului regional de sănătate al RAA.

15 Articolul 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede că, pentru îndeplinirea atribuțiilor sale, Saudaçor dispune de aceleași prerogative de putere publică precum RAA și enumeră în continuare, cu titlu de exemplu, unele dintre aceste prerogative, printre care și cea de a efectua exproprieri.

16 Potrivit articolului 7 alineatul 3 din Decretul-lege nr. 558/99, cu modificările ulterioare, întreprinderile publice sunt supuse impozitării directe și indirecte, în conformitate cu regimul comun. O dispoziție identică figurează la articolul 9 alineatul 2 din Decretul legislativ regional nr. 7/2008/A privind regimul întreprinderilor din sectorul public din Regiunea Autonomă Azore (Decreto Legislativo Regional n.º 7/2008/A, Regime do sector público empresarial da Região Autónoma dos Açores) din 5 martie 2008 (*Diário da República* I, seria A, nr. 58 din 24 martie 2008, p. 1649), în ceea ce privește întreprinderile publice regionale.

17 Saudaçor își desfășoară activitățile în cadrul unor contracte-program încheiate, conform articolului 20 alineatul 1 din statutul său, cu guvernul RAA, în care sunt definite printre altele serviciile care trebuie furnizate de Saudaçor în domeniul planificării și al gestiunii serviciului regional de sănătate, precum și compensația, denumită „contribuție financiară”, datorată de această regiune în schimbul furnizării serviciilor respective și care este destinată să acopere costurile de funcționare ale Saudaçor.

18 Astfel, la 23 iulie 2004 a fost încheiat un prim contract-program, pentru perioada 2004-2008, care prevedea o compensație globală de 15 905 000 de euro, din care o sumă de 3 990 000 de euro pentru anul 2007 și o sumă de 4 050 000 de euro pentru anul 2008. Clauza 5 din contractul menționat prevedea că această sumă globală ar putea fi revizuită printr-un decret comun al membrilor guvernului competenți în materia finanțelor și a sănătății dacă, în urma unei schimbări datorate împrejurărilor, suma respectivă ar fi vădit insuficientă pentru a permite executarea acelui contract. Un al doilea contract-program a fost încheiat la 1 ianuarie 2009, pentru perioada 2009-2012, și prevedea o compensație anuală de 8 500 000 de euro, precum și o clauză de revizuire similară cu cea stipulată în contractul anterior. Prin Decretul comun din 8 martie 2010 al membrilor guvernului RAA competenți în materia finanțelor și a sănătății, această sumă a fost redusă la 6 599 147 de euro pentru anul 2009.

Litigiul principal și întrebările preliminare

19 La 2 martie 2011, Trezoreria Publică a întocmit un proiect de raport de control prin care se propuneau rectificări cu privire la TVA-ul datorat de Saudaçor pentru anii 2007-2010, în cuantum total de 4 750 586,24 euro.

20 La 6 aprilie 2011, după audierea Saudaçor, acest raport de control a fost adoptat.

21 În acest raport, trezoreria publică a considerat în special că, ținând seama de regimul său juridic, Saudaçor nu putea invoca regula nesupunerii la plata TVA-ului a organismelor de drept public prevăzută la articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului, dispoziție destinată să transpună articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, al cărui conținut corespunde celui al articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112.

22 Potrivit administrației menționate, serviciile prestate de Saudaçor în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în cadrul contractelor-program privesc domenii de activitate care țin de inițiativa privată, ceea ce implică faptul că calitatea sa de persoană neimpozabilă în scopuri de TVA ar putea genera denaturări ale concurenței. Această situație s-ar regăsi, de exemplu, în cazul gestiunii și al mentenanței sistemului informatic de sănătate al regiunii. Aceasta ar fi în realitate o activitate de natură economică, astfel încât contribuțiile stabilite prin contractele-program și plătite în schimbul acestor servicii de autoritățile regionale ar fi supuse TVA-ului. Saudaçor ar fi admis, de altfel, calitatea de persoană impozabilă în scopul acestei taxe în măsura în care a solicitat o sumă totală de 2 300 273,17 euro cu titlu de deduceri de TVA pentru achizițiile sale de bunuri și de servicii.

23 Saudaçor a formulat o acțiune la Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Ponta Delgada) împotriva actelor de recuperare a TVA-ului și a dobânzilor compensatorii referitoare la exercițiile 2007-2010 pentru care i se solicită o sumă totală de 5 157 249,72 euro.

24 Prin hotărârea pronunțată, instanța menționată a respins această acțiune pentru motivul printre altele că, în vederea interpretării normei privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA a organismelor de drept public, prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112, nu trebuie să se facă referire la noțiunea „organism de drept public” definită, în cadrul dreptului privind contractele de achiziții publice, la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18, întrucât sensul acestei din urmă noțiuni este larg, în timp ce noțiunea „organism de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112, trebuie interpretată strict în cadrul aplicării normei privind nesupunerea la plata TVA-ului, dat fiind că aceasta constituie o excepție de la norma generală de impozitare a oricărei activități economice.

25 Potrivit aceleiași instanțe, această normă privind nesupunerea la plata TVA-ului nu acoperă o entitate precum Saudaçor, care, deși a fost înființată de RAA, este o societate pe acțiuni, distinctă de regiune, supusă normelor de drept privat și care își îndeplinește atribuțiile și își urmărește obiectivele în mod independent.

26 Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Ponta Delgada) a considerat de asemenea că serviciile prestate de Saudaçor în cadrul contractelor-program constituie o activitate de natură economică întrucât sunt furnizate cu titlu oneros. Contribuțiile plătite de RAA ar reprezenta astfel contraprestația pentru serviciile furnizate de Saudaçor și nu ar putea fi considerate transferuri între entități publice.

27 Sesizată cu un recurs împotriva acestei hotărâri, instanța de trimitere consideră că problema centrală care se pune în cauza principală este să se stabilească dacă o entitate precum Saudaçor poate invoca norma privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA a organismelor de drept public prevăzută la articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului, al cărui conținut corespunde celui al articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, și să se determine dacă sumele corespunzătoare actelor de recuperare a TVA-ului avute în vedere sunt transferuri bugetare între entități publice.

28 Aceasta consideră că, deși se stabilește în mod clar în jurisprudența Curții că sunt excluse de la plata TVA-ului numai activitățile organismelor de drept public care acționează în calitate de autorități publice, această jurisprudență nu permite să se stabilească dacă o entitate precum Saudaçor, având în vedere statutul său juridic de societate pe acțiuni rezultată din transformarea unei entități de stat, intră în sfera respectivei noțiuni de organism de drept public. S-ar pune în special problema dacă, în acest context, întinderea acestei noțiuni coincide cu cea a noțiunii „organism de drept public”, astfel cum este prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18, în cadrul definirii diferitelor categorii de „autorități contractante”.

29 În aceste condiții, Supremo Tribunal Administrativo (Curtea Administrativă Supremă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Noțiunea de organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112 trebuie interpretată în lumina noțiunii «organism de drept public» [astfel cum este definită la] articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18?

2) O entitate constituită ca societate pe acțiuni, cu capital integral public, deținută în proporție de 100 % de Regiunea Autonomă Azore, al cărei obiect de activitate constă în activități de consultanță și gestiune în cadrul serviciului regional de sănătate, în vederea promovării și raționalizării acestuia, efectuate în temeiul contractelor-program încheiate cu Regiunea Autonomă Azore și căreia îi revin, prin delegare, competențele de autoritate publică de care dispune regiunea autonomă în domeniul respectiv, care avea inițial obligația de a furniza serviciul de sănătate publică, corespunde noțiunii «organism de drept public» care acționează în calitate de autoritate publică, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112?

3) Contraprestația primită de această societate, constând în punerea la dispoziție a resurselor financiare necesare pentru executarea respectivelor contracte-program, poate fi considerată drept o plată pentru serviciile prestate în raport cu calitatea sa de persoană impozabilă în scopuri de TVA, în lumina acestei directive?

4) În cazul unui răspuns afirmativ, respectiva societate îndeplinește condițiile necesare pentru a se putea aplica norma privind scutirea de la plata TVA-ului prevăzută la articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la a treia întrebare

30 Prin intermediul celei de a treia întrebări, care trebuie analizată în primul rând, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că constituie o activitate economică, în sensul acestei dispoziții, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, prin care o societate prestează pentru o regiune servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și respectiva regiune.

31 Curtea a statuat deja că din economia și din finalitatea directivei menționate, precum și din poziția articolului 13 din aceeași directivă în sistemul comun al TVA-ului instituit de A șasea directivă reiese că orice activitate de natură economică este, în principiu, impozabilă. Sunt supuse TVA-ului, cu titlu general și conform articolului 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112, prestările de servicii efectuate cu titlu oneros, inclusiv cele furnizate de organismele de drept public. Articolele 9 și 13 din această directivă atribuie, așadar, un domeniu de aplicare foarte larg TVA-ului (Hotărârea Comisia/Țările de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctul 76 și jurisprudența citată).

32 Posibilitatea de a califica o prestare de servicii drept operațiune cu titlu oneros presupune numai existența unei legături directe între această prestare și o contraprestație primită în mod real de persoana impozabilă. Se stabilește o asemenea legătură directă atunci când există între prestator și beneficiar un raport juridic în cadrul căruia are loc un schimb de prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului (a se vedea în special Hotărârea Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, punctul 37 și jurisprudența citată).

33 Ținând seama de natura analizei care trebuie efectuată și astfel cum Curtea a statuat deja, revine instanței naționale competența de a califica activitățile în discuție în litigiul principal în raport cu criteriile formulate de Curte (Hotărârea Fazenda Pública, C-446/98, EU:C:2000:691, punctul 23, și Ordonanța Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, punctul 18).

34 În speță, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă din elementele dosarului și în special din contractele-program încheiate între Saudaçor și RAA reiese că activitățile acestei societăți sunt efectuate cu titlu oneros și, prin urmare, au caracter economic. Totuși, Curtea poate furniza acestei instanțe, în lumina informațiilor cuprinse în decizia de trimitere, elementele de interpretare de natură să îi permită să se pronunțe.

35 În această privință, din decizia menționată reiese că, potrivit acelorași contracte, RAA are obligația de a plăti Saudaçor, „drept contraprestație” pentru serviciile în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate care trebuie furnizate de aceasta, o compensație denumită „contribuție financiară” al cărei cuantum este specificat în aceste contracte.

36 Având în vedere natura permanentă și continuă a prestațiilor de planificare și de gestiune furnizate de Saudaçor, împrejurarea că această compensație nu este stabilită în funcție de prestații individualizate, ci forfetar și pe o bază anuală destinată să acopere costurile de funcționare a acestei societăți, nu este în sine de natură să afecteze legătura directă care există între prestarea de servicii efectuată și contraprestația obținută, al cărei cuantum este stabilit în avans și potrivit unor criterii bine stabilite (a se vedea în acest sens Hotărârea Le Rayon d’Or, C-151/13, EU:C:2014:185, punctele 36 și 37).

37 Existența acestei legături directe nu pare să poată fi repusă în discuție nici de faptul că contractele-program încheiate între Saudaçor și RAA cuprind anumite clauze care prevăd că cuantumul compensației datorate Saudaçor poate fi ajustat atunci când, ca urmare a unei schimbări a împrejurărilor, această valoare se dovedește a fi vădit insuficientă pentru a permite executarea respectivelor contracte.

38 Astfel, în măsura în care prin aceste clauze se urmărește să se stabilească în avans nivelul compensației menționate potrivit unor criterii bine stabilite care garantează că acest nivel este suficient pentru a acoperi costurile de funcționare ale Saudaçor, se poate considera că acestea au ca obiect să adapteze cuantumul contraprestației forfetare la serviciile prestate în mod continuu și permanent de respectiva societate. În plus, deși, astfel cum reiese din decizia de trimitere, compensația anuală inițială prevăzută pentru anul 2009 a fost redusă de RAA, guvernul portughez a explicat, în ședință, fără a fi contrazis de Saudaçor, că această reducere urmărea numai să corecteze o eroare vădită de calcul.

39 Legătura directă existentă între prestarea de servicii efectuată și contraprestația primită nu pare să poată fi repusă în discuție nici de faptul că, astfel cum susține Saudaçor, activitatea acesteia din urmă are ca obiect executarea unei obligații constituționale care revine exclusiv și direct statului în temeiul Constituției portugheze, și anume obligația de a promova un serviciu național de sănătate universal și potențial gratuit care trebuie să fie finanțat esențialmente din resurse publice.

40 Astfel, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

41 Pe de altă parte, deși obiectivul privind promovarea unui serviciu național de sănătate universal și potențial gratuit care trebuie să fie finanțat esențialmente din resurse publice este luat în considerare în cadrul sistemului comun al TVA-ului, în măsura în care, în temeiul articolului 132 alineatul (1) din directiva menționată, anumite prestări de îngrijiri medicale asigurate printre altele de organisme de drept public trebuie să fie scutite de TVA, este cert că activitatea de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în discuție în litigiul principal nu intră sub incidența uneia dintre aceste scutiri.

42 Având în vedere considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la a treia întrebare că articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că constituie o activitate economică, în sensul acestei dispoziții, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și regiunea menționată.

Cu privire la prima, la a doua și la a patra întrebare

43 Prin intermediul primei, al celei de a doua și al celei de a patra întrebări, care trebuie analizate împreună și în al doilea rând, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută la această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată.

44 În acest context, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă, astfel cum susține Saudaçor, noțiunea „alte organisme de drept public” în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” consacrată la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18.

45 O astfel de interpretare a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 nu poate fi reținută.

46 Astfel, prin definirea în mod larg a noțiunii „organism de drept public” și, pe cale de consecință, a celei de autorități contractante, articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18 urmărește să delimiteze domeniul de aplicare al acestei directive într-un mod suficient de larg pentru a garanta că normele în materie, în special cele de transparență și de nediscriminare care se impun în cadrul atribuirii unor contracte de achiziții publice, se aplică unui ansamblu de entități de stat care nu fac parte din administrația publică, dar care sunt totuși controlate de stat, în special prin finanțarea sau prin gestiunea lor.

47 Or, contextul în care se inserează noțiunea „alte organisme de drept public” care figurează la articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 este cu totul diferit.

48 Astfel, această noțiune nu urmărește să definească domeniul de aplicare al TVA-ului, ci operează dimpotrivă o derogare de la norma generală pe care se întemeiază sistemul comun al acestei taxe, și anume cea potrivit căreia domeniul de aplicare al respectivei taxe este definit foarte larg ca acoperind toate prestările de servicii furnizate cu titlu oneros, inclusiv cele furnizate de organismele de drept public (a se vedea în acest sens Hotărârea Comisia/Țările de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctele 76 și 77).

49 Întrucât constituie o derogare de la norma generală potrivit căreia orice activitate de natură economică este supusă TVA-ului, articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 este de strictă interpretare (a se vedea în special Hotărârea Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 60, precum și Ordonanța Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, punctul 19).

50 Rezultă că, în lipsa unor indicații în chiar textul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, trebuie luate în considerare economia și finalitatea acestei directive, precum și poziția acestei dispoziții în sistemul comun al TVA-ului instituit de directiva menționată (a se vedea prin analogie Hotărârea Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 25).

51 Astfel cum rezultă dintr-o jurisprudență constantă a Curții, o analiză a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 în lumina obiectivelor acestei directive scoate în evidență că două condiții trebuie să fie îndeplinite cumulativ pentru ca regula neimpozitării să se aplice, și anume desfășurarea unor activități de către un organism public și desfășurarea unor activități în care se angajează în calitate de autoritate publică (a se vedea în acest sens în special Ordonanța Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, punctul 16 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea Comisia/Țările de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctul 79).

52 În plus, potrivit unei jurisprudențe la fel de constante a Curții, din cerințele aplicării uniforme a dreptului Uniunii, precum și din principiul egalității rezultă că termenii unei dispoziții de drept al Uniunii care nu face nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre pentru a stabili sensul și domeniul de aplicare ale acesteia trebuie, în mod normal, să primească în întreaga Uniune Europeană o interpretare autonomă și uniformă, care trebuie stabilită ținând seama de contextul prevederii și de obiectivul urmărit de reglementarea în cauză (a se vedea în special Hotărârea Fish Legal și Shirley, C-279/12, EU:C:2013:853, punctul 42).

53 Or, trebuie să se constate că articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 nu cuprinde nicio trimitere la dreptul statelor membre.

54 În consecință, noțiunile care figurează în această dispoziție, printre care noțiunea „alte organisme de drept public”, trebuie să primească, în întreaga Uniune, o interpretare autonomă și uniformă.

55 Pe de altă parte, din moment ce, astfel cum s-a amintit la punctul 49 din prezenta hotărâre, articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie, întrucât constituie o derogare, să fie interpretat strict, este necesar să se considere că enumerarea care figurează în această dispoziție este exhaustivă, noțiunea „alte organisme de drept public” constituind o categorie reziduală de organisme care țin de autoritatea publică, altele decât cele menționate în mod specific în această dispoziție.

56 În ceea ce privește în mod specific prima dintre cele două condiții prevăzute la articolul 13 alineatul (1) din directiva menționată, și anume condiția privind calitatea de organism public, Curtea a statuat deja că persoana care îndeplinește în mod independent acte care implică prerogative ale autorității publice, fără să fie integrată în organizarea administrației publice, nu poate fi calificată drept organism de drept public în sensul acestei dispoziții (a se vedea în acest sens în special Ordonanța Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, punctul 18 și jurisprudența citată).

57 Curtea a precizat de asemenea că calitatea de „organism de drept public” nu poate decurge din simplul fapt că activitatea în cauză constă în îndeplinirea unor acte care implică prerogative de putere publică (a se vedea în acest sens în special Ordonanța Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, punctul 17 și jurisprudența citată).

58 Nu este mai puțin adevărat că, deși împrejurarea că organismul în cauză dispune potrivit dreptului național aplicabil de prerogative de putere publică nu este determinantă în vederea calificării menționate, aceasta constituie totuși, în măsura în care este o caracteristică esențială proprie oricărei autorități publice, o indicație de o importanță semnificativă pentru a stabili că acest organism trebuie calificat drept organism de drept public.

59 Or, articolul 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede că, pentru îndeplinirea atribuțiilor sale, Saudaçor dispune de aceleași prerogative de putere publică precum RAA și enumeră în continuare, cu titlu de exemplu, unele dintre aceste prerogative, printre care și pe aceea de a efectua exproprieri.

60 În plus, având în vedere jurisprudența Curții amintită la punctul 56 din prezenta hotărâre și ținând seama de dreptul național aplicabil, nu pare, sub rezerva unei verificări efectuate de instanța de trimitere, să se poată exclude că Saudaçor trebuie considerată integrată în organizarea administrației publice a RAA.

61 În această privință, astfel cum reiese din dosarul prezentat Curții, Saudaçor, în măsura în care a fost instituită de stat sub forma unei societăți pe acțiuni ca urmare a unei operațiuni de transformare prin descentralizare funcțională a unui organism de stat existent, se aseamănă din anumite puncte de vedere cu o persoană juridică de drept privat și dispune de o anumită autonomie față de stat în funcționarea și gestiunea sa zilnică.

62 Totuși și tot sub rezerva unei verificări efectuate de instanța de trimitere, anumite caracteristici ale Saudaçor par să pledeze pentru o calificare a acesteia drept organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112.

63 Astfel, autonomia reală de care dispune Saudaçor pare limitată ca urmare a faptului că capitalul său, care nu este deschis către achiziționarea de participații de către particulari, este deținut în totalitate de RAA, care, cu excepția prestațiilor furnizate terților în cadrul unor activități denumite „accesorii”, care este cert că au o importanță marginală, este în plus singurul său „client”. Aceste elemente sunt de natură să indice că RAA este în măsură să exercite o influență determinantă asupra activităților desfășurate de Saudaçor.

64 Acest lucru este confirmat și de faptul că, în conformitate cu clauza 3 litera (a) din primul dintre contractele-program încheiate între Saudaçor și RAA și cu clauza 3 alineatul (1) litera (a) din al doilea dintre aceste contracte, societatea menționată își îndeplinește misiunea în conformitate cu liniile directoare stabilite de RAA și că, în temeiul clauzei 3 litera (h) din primul dintre contractele menționate și al clauzei 3 alineatul (1) litera (g) din al doilea, societatea respectivă se supune controlului exercitat de RAA.

65 Pe de altă parte, articolul 4 alineatul 1 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede că Saudaçor este guvernată de acest act, de statutul anexat la el, de regimul juridic al sectorului întreprinderilor de stat, consacrat prin Decretul-lege nr. 558/99, și de dreptul privat. Rezultă că, în cadrul astfel definit, locul dreptului privat este secundar în raport cu cel care revine normelor prin care se definește regimul juridic al Saudaçor ca întreprindere publică.

66 În plus, deși modalitățile prestării de servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate trebuie să facă obiectul unor contracte-program, în special în ceea ce privește compensația datorată pentru aceste servicii, ceea ce ar putea sugera că Saudaçor operează pe piața în cauză în condiții de concurență cu alți operatori privați, nu este mai puțin adevărat că, în RAA, respectivele servicii sunt prestate exclusiv de Saudaçor în conformitate cu misiunea sa prevăzută la articolul 2 alineatul 1 din Decretul legislativ nr. 41/2003/A și că acestea nu sunt atribuite unor operatori privați prin intermediul, de exemplu, al unei proceduri de cerere de ofertă.

67 Pe de altă parte, pare să existe o legătură organică între Saudaçor și RAA, cel puțin ca urmare a faptului că societatea menționată a fost instituită printr-un act legislativ adoptat de legiuitorul acestei regiuni în scopul de a furniza acesteia din urmă o „prestare de servicii de interes economic general în sectorul sănătății”, astfel cum reiese din articolul 2 alineatul 1 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A.

68 Sub rezerva verificării acestor elemente de către instanța de trimitere, nu se poate exclude, așadar, ca, având în vedere o apreciere de ansamblu care să țină seama de dispozițiile dreptului național aplicabile Saudaçor, instanța menționată să ajungă la concluzia că aceasta poate fi calificată drept organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112.

69 Cu toate acestea, astfel cum s-a amintit la punctul 51 din prezenta hotărâre, pentru ca norma privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA prevăzută de această dispoziție să se aplice, se impune ca o a doua condiție prevăzută de dispoziția menționată să fie îndeplinită, și anume că sunt scutite de TVA numai activitățile desfășurate de către un organism public care acționează în calitate de autoritate publică.

70 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, constituie astfel de activități activitățile desfășurate de organismele menționate în cadrul regimului juridic care le este propriu, cu excluderea activităților pe care le exercită în aceleași condiții juridice ca cele aplicabile operatorilor economici privați. Curtea a precizat de asemenea că obiectul sau scopul activității este în această privință lipsit de relevanță și că faptul că desfășurarea activității în discuție în litigiul principal implică utilizarea unor prerogative de putere publică permite să se stabilească faptul că această activitate este supusă unui regim de drept public (a se vedea în acest sens în special Hotărârea Fazenda Pública, C-446/98, EU:C:2000:691, punctele 17, 19 et 22).

71 În acest context, Curtea a indicat că scutirea prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112 vizează în principal activitățile desfășurate de organismele de drept public în calitate de autorități publice care, deși au natură economică, sunt strâns legate de folosirea prerogativelor de putere publică (Hotărârea Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 31).

72 Or, această a doua condiție prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din directiva menționată nu ar fi îndeplinită dacă, astfel cum a susținut guvernul portughez și sub rezerva unei verificări efectuate de instanța de trimitere, prerogativele de putere publică de care dispune Saudaçor în temeiul articolului 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A nu constituiau un instrument care să poată fi utilizat de aceasta pentru a realiza activitățile în discuție în litigiul principal, și anume activitățile de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate a căror considerare drept operațiuni taxabile este contestată, întrucât servesc la realizarea altor activități.

73 Pe de altă parte, presupunând chiar că trebuie să se concluzioneze că Saudaçor este un organism de drept public și să se considere că desfășoară activitatea economică în discuție în litigiul principal în calitate de autoritate publică, din articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2006/112 reiese că o entitate precum Saudaçor nu ar fi totuși scutită de TVA dacă s-ar constata că calitatea sa de persoană neimpozabilă în scopuri de TVA ar conduce la denaturări semnificative ale concurenței.

74 În această privință, Curtea a precizat că denaturările semnificative ale concurenței pe care le-ar determina calitatea de persoane neimpozabile a organismelor de drept public atunci când acestea se angajează în calitate de autorități publice trebuie să fie evaluate în raport cu activitatea în cauză, ca atare, fără ca această evaluare să vizeze o anumită piață, precum și în raport nu numai cu concurența efectivă, ci și cu concurența potențială, în măsura în care posibilitatea unui operator privat de a pătrunde pe piața relevantă este reală, iar nu pur ipotetică (Hotărârea Comisia/Țările de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctul 91).

75 Având în vedere toate considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la prima, la a doua și la a patra întrebare că articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută de această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată, dacă, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere, se poate considera că respectiva societate trebuie calificată drept organism de

drept public și că desfășoară acea activitate în calitate de autoritate publică, cu condiția ca instanța de trimitere să constate că scutirea aceleiași activități nu este de natură să genereze denaturări semnificative ale concurenței.

În acest context, noțiunea „alte organisme de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată, nu trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18.

Cu privire la cheltuielile de judecată

76 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, 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 patra) declară:

1) Articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că constituie o activitate economică, în sensul acestei dispoziții, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și regiunea menționată.

2) Articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de taxă pe valoare adăugată, prevăzută de această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele-program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată, dacă, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere, se poate considera că respectiva societate trebuie calificată drept organism de drept public și că desfășoară acea activitate în calitate de autoritate publică, cu condiția ca instanța de trimitere să constate că scutirea aceleiași activități nu este de natură să genereze denaturări semnificative ale concurenței.

În acest context, noțiunea „alte organisme de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată, nu trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 31 martie 2004 privind coordonarea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziții publice de lucrări, de bunuri și de servicii.

Semnături