HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a noua)

11 iunie 2020*

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (c) – Domeniu de aplicare – Operațiuni impozabile – Prestare de servicii efectuată cu titlu oneros – Despăgubire plătită în caz de nerespectare de către clienți a perioadei minime de contractare – Calificare”

În cauza C-43/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunalul de Arbitraj Fiscal (Centrul de arbitraj administrativ), Portugalia], prin decizia din 2 ianuarie 2019, primită de Curte la 24 ianuarie 2019, în procedura

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA

împotriva

Autoridade Tributária e Aduaneira,

CURTEA (Camera a noua),

compusă din domnul S. Rodin, președinte de cameră, domnul D. Šváby și doamna K. Jürimäe (raportoare), judecători,

avocat general: domnul G. Pitruzzella,

grefier: doamna M. Ferreira, administratoare principală,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 30 ianuarie 2020,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA, de S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor și A. Costa, advogados;

– pentru guvernul portughez, de L. Inez Fernandes, de T. Larsen, de R. Campos Laires și de P. Barros da Costa, în calitate de agenți;

– pentru guvernul irlandez, de J. Quaney și de M. Browne, în calitate de agenți, asistate de N. Travers, SC;

* Limba de procedură: portugheza.

– pentru guvernul Regatului Unit, de Z. Lavery, în calitate de agent, asistată de E. Mitrophanous, barrister;

– pentru Comisia Europeană, inițial de L. Lozano Palacios și de A. Caeiros și ulterior de L. Lozano Palacios și de I. Melo Sampaio, 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 decizie preliminară privește interpretarea articolului 2 alineatul (1) litera (c), precum și a articolelor 9, 24, 72 și 73 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA (denumită în continuare „Vodafone”), pe de o parte, și Autoridade Tributária e Aduaneira (Autoritatea Fiscală și Vamală, Portugalia), pe de altă parte, în legătură cu taxarea inversă pentru plata taxei pe valoarea adăugată (TVA) aferente lunii noiembrie 2016.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, este supusă TVA-ului „prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”.

4 Articolul 9 alineatul (1) din această directivă prevede:

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

5 Articolul 24 din directiva menționată prevede:

„1. «Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.

2. „Servicii de telecomunicații” înseamnă servicii care au ca obiect transmiterea, emiterea și recepția de semnale, înscrisuri, imagini și sunete sau de informații de orice natură prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de transmiteri, emiteri sau recepții, inclusiv furnizarea accesului la rețelele mondiale de informații.”

6 Articolul 64 alineatul (1) din această directivă prevede:

„Atunci când determină decontări sau plăți succesive, livrarea de bunuri și prestarea de servicii sunt considerate efectuate la expirarea perioadelor la care se referă decontările sau plățile respective.”

7 Articolul 72 din Directiva TVA are următorul cuprins:

„În sensul prezentei directive, «valoare de piață» înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii este necesar să o plătească în condiții de concurență loială, unui furnizor sau prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei.

Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, «valoarea de piață» înseamnă:

1) pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2) pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.”

8 Articolul 73 din directiva menționată prevede:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”

Dreptul portughez

Codul TVA

9 Potrivit articolului 1 alineatul 1 litera a) din Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Codul privind taxa pe valoarea adăugată, denumit în continuare „Codul TVA”), sunt supuse TVA-ului livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate pe teritoriul național, cu titlu oneros, de o persoană impozabilă care acționează ca atare.

10 Articolul 4 alineatul 1 din Codul TVA prevede că sunt considerate prestări de servicii operațiunile efectuate cu titlu oneros care nu constituie nici livrări, nici achiziții intracomunitare, nici importuri de bunuri.

11 Articolul 16 alineatul 6 litera a) din Codul TVA prevede:

„Baza de impozitare menționată la alineatul anterior nu cuprinde următoarele elemente:

a) dobânzile pentru amânarea plății contravalorii și sumele primite cu titlu de despăgubire constatată în justiție, pentru nerespectarea totală sau parțială a obligațiilor.”

Legea privind comunicațiile electronice

12 Lei n.º 5/2004, das Comunicações electrónicas (Legea nr. 5/2004 privind comunicațiile electronice) din 10 februarie 2004 (*Diário da República I*, seria I-A, nr. 34 din 10 februarie 2004), astfel cum a fost modificată prin Lei n.º 15/2016 (Legea nr. 15/2016) din 17 iunie 2016 (*Diário da República*, seria 1, nr. 115 din 17 iunie 2016) (denumită în continuare „Legea privind comunicațiile electronice"), prevede la articolul 47 alineatele (1) și (2) litera (c):

„1. Întreprinderile care oferă rețele de comunicații publice sau servicii publice de comunicații electronice sunt obligate să pună la dispoziția publicului, precum și persoanei care manifestă intenția de a încheia un contract de prestări de servicii furnizate de acestea informații adecvate, transparente, comparabile și actualizate cu privire la termenii și la condițiile uzuale în materie de acces și de utilizare a serviciilor pe care le furnizează utilizatorilor finali și consumatorilor, precizând în detaliu prețurile și alte costuri, precum și, după caz, cele referitoare la rezilierea lor.

2. În scopul aplicării alineatului precedent, aceste întreprinderi trebuie să publice […] următoarele informații, care trebuie furnizate în prealabil oricărei persoane care intenționează să încheie cu acestea un contract de prestări de servicii:

[…]

c) prețurile normale, precizând sumele datorate pentru fiecare prestare de servicii și conținutul fiecărui element al prețului, care acoperă în special:
   i) cheltuielile legate de activarea serviciului și accesul, utilizarea și întreținerea;
   ii) informațiile detaliate privind reducerile normale aplicate și sistemele tarifare speciale sau specifice și eventualele cheltuieli suplimentare;
   iii) cheltuielile legate de echipamentele terminale închiriate sau al căror proprietar devine clientul;
   iv) cheltuielile rezultate din rezilierea contractului, inclusiv restituirea echipamentelor sau a penalităților pentru rezilierea anticipată la inițiativa abonaților."

13 Articolul 48 din Legea privind comerțul electronic prevede:

„1. Fără a aduce atingere reglementărilor aplicabile protecției consumatorului, oferta de rețele de comunicații publice sau de servicii de comunicații electronice accesibile publicului trebuie să facă obiectul unui contract care trebuie să includă în mod clar, exhaustiv și ușor accesibil, următoarele elemente:

[…]

g) durata contractului, condițiile de reînnoire, de suspendare și de întrerupere a serviciilor și condițiile de reînnoire, de suspendare și de reziliere a contractului;

[…]

2. Informațiile privind durata contractelor, inclusiv condițiile reînnoirii și rezilierii lor, trebuie să fie clare, perceptibile, puse la dispoziție pe un suport durabil și să includă următoarele indicații:

a) eventuala perioadă de contractare, a cărei existență depinde de atribuirea oricărui avantaj consumatorului, identificat și cuantificat, asociat cu subvenționarea terminalelor, cu instalarea și cu activarea serviciului sau în alte condiții promoționale;

b) costurile eventuale privind portabilitatea numerelor și a altor identificatori;

c) eventualele cheltuieli care decurg din rezilierea anticipată a contractului în perioada de contractare, din inițiativa abonatului, în special ca urmare a recuperării costurilor asociate subvenționării terminalelor, instalării și activării serviciului sau altor condiții promoționale.

[…]

4. Întreprinderile care oferă rețele și/sau servicii de comunicații electronice nu se pot opune denunțării contractelor la inițiativa abonaților, pentru motivul că există o perioadă de contractare, și nici nu pot solicita plata vreunei taxe pentru încălcarea unei perioade de contractare, dacă nu dețin dovada manifestării de voință a consumatorului, menționată la alineatul anterior.

[…]

11. În perioada de contractare, sumele puse în sarcina abonatului atunci când a procedat la rezilierea contractului nu pot fi mai mari decât cheltuielile efectuate de furnizor în cadrul instalării exploatației, iar perceperea vreunei sume cu titlu de indemnizație sau de compensare este interzisă.

12. Sumele facturate ca urmare a rezilierii anticipate a contractului care cuprinde o perioadă de contractare, la inițiativa abonatului, trebuie să fie proporționale cu avantajul care i-a fost conferit și care a fost identificat și cuantificat în contractul încheiat și, prin urmare, nu pot corespunde automat sumei valorii prestațiilor rămase până la data rezilierii.

13. În sensul dispozițiilor alineatului precedent, în cazul subvenționării terminalelor, sumele facturate trebuie calculate în conformitate cu reglementarea aplicabilă și, în celelalte cazuri, nu pot fi mai mari decât valoarea avantajului conferit care, proporțional cu durata stabilită a contractului, continuă să fie recuperat de întreprinderea care prestează serviciul la data la care produce efecte rezilierea anticipată.”

14 Articolul 52-A din Legea privind comunicațiile electronice, intitulat „Suspendarea și stingerea serviciului furnizat consumatorilor abonați”, prevede:

„1. În cadrul prestării de servicii către abonați care sunt consumatori, întreprinderile care oferă rețele de comunicații publice sau servicii publice de comunicații electronice trebuie, în cazul în care sumele menționate pe factură nu sunt plătite, să transmită consumatorului o notificare, acordându-i un termen suplimentar de plată de 30 de zile, sub sancțiunea suspendării serviciului și, eventual, a rezilierii automate a contractului, în temeiul alineatului 3 și, respectiv, al alineatului 7.

[…]

3. Întreprinderile care oferă rețele de comunicații publice sau servicii publice de comunicații electronice trebuie să suspende serviciul pentru o perioadă de 30 de zile, în termen de 10 de zile de la expirarea termenului suplimentar prevăzut la alineatul (1), în cazul în care, după expirarea acestui termen suplimentar, consumatorul nu a efectuat plata sau nu a încheiat în scris cu întreprinderea un acord de plată în vederea regularizării sumelor datorate.

[…]

7. La expirarea perioadei de 30 de zile de suspendare, în cazul în care consumatorul nu a efectuat plata tuturor sumelor datorate sau dacă nu a încheiat niciun acord de plată în scris, contractul este considerat reziliat în mod automat.

8. Rezilierea prevăzută la alineatul precedent are loc fără a aduce atingere perceperii unei sume cu titlu de indemnizație sau de compensație pentru rezilierea contractului în perioada de contractare, în temeiul și în limitele dispozițiilor Decreto-lei n.º 56/2010 [(Decretul-lege nr. 56/2010) din 1 iunie 2010 (*Diário da República*, seria 1, nr. 106 din 1 iunie 2010)].

9. Neplata oricărei prestații prevăzute în acordul de plată determină în mod obligatoriu rezilierea contractului, după ce consumatorul a fost informat în scris în termenul prevăzut la articolul 52 alineatul (5), dispozițiile aplicabile fiind cele care figurează la alineatul precedent.

10. Nerespectarea dispozițiilor prezentului articol de către întreprinderea care oferă rețele publice de comunicații sau servicii de comunicații electronice accesibile publicului, inclusiv faptul de a continua să furnizeze serviciul cu încălcarea alineatului 3 sau de a emite facturi ulterior datei la care prestarea serviciului trebuie suspendată, conduce la lipsa exigibilității de către consumator a sumelor datorate pentru prestarea serviciului și răspunderea [întreprinderii] pentru plata cheltuielilor de judecată aferente procedurii de recuperare a creanței.

11. Alineatul precedent nu se aplică emiterii de facturi ulterior suspendării prestării serviciului, care privesc servicii prestate efectiv anterior suspendării sau contraprestații prevăzute de lege în cazul rezilierii anticipate a contractului.

[…]”

Decretul-lege nr. 56/2010

15 Potrivit articolului 1 din Decretul-lege nr. 56/2010:

„Prezenta reglementare stabilește limite în ceea ce privește perceperea unor sume pentru prestarea serviciului de deblocare a echipamentelor destinate accesului la servicii de comunicații electronice, precum și pentru rezilierea contractului în perioada de contractare, garantând drepturile utilizatorilor la comunicațiile electronice și favorizând o mai bună concurență în acest sector.”

16 Articolul 2 alineatele 2 și 3 din acest decret-lege prevede următoarele:

„2. În perioada de contractare, se interzice perceperea, în temeiul rezilierii contractului și al deblocării echipamentului, a unei compensații având o valoare mai mare decât:

a) 100 % din valoarea echipamentului la data achiziționării sau a punerii în posesie, fără reducere, scutire sau subvenție, în cursul primelor șase luni ale acestei perioade, după deducerea cuantumului deja plătit de abonat, precum și a unei eventuale creanțe a consumatorului față de operatorul de comunicații mobile;

b) 80 % din valoarea echipamentului la data achiziționării sau a punerii în posesie, fără reducere, scutire sau subvenție, după primele șase luni ale acestei perioade, după deducerea cuantumului deja plătit de abonat, precum și a unei eventuale creanțe a consumatorului asupra operatorului de comunicații mobile;

c) 50 % din valoarea echipamentului la data achiziționării sau a punerii în posesie, fără reducere, scutire sau subvenție, în ultimul an al perioadei de contractare, după deducerea cuantumului deja plătit de abonat, precum și a unei eventuale creanțe a consumatorului față de operatorul de comunicații mobile.

3. Se interzice perceperea vreunei contraprestații, mai mare decât cele menționate la alineatul precedent, cu titlu de despăgubire sau de compensație pentru rezilierea contractului în perioada de contractare.”

Acțiunea principală și întrebările preliminare

17 Vodafone, o societate cu sediul în Lisabona (Portugalia), are ca obiect de activitate prestarea de servicii în domeniul comunicațiilor electronice, al telefoniei fixe și al accesului la internet wireless.

18 În cadrul activității sale, Vodafone încheie cu clienții săi contracte de prestări de servicii, dintre care unele prevăd clauze promoționale speciale supuse unor condiții de contractare a acestor clienți pentru o perioadă minimă predeterminată (denumită în continuare „perioada de contractare"). În temeiul acestor clauze, clienții se angajează să mențină un raport contractual cu Vodafone, precum și să utilizeze bunurile și serviciile furnizate de aceasta pentru o astfel de perioadă, în schimbul unor condiții comerciale avantajoase, în special în ceea ce privește prețul care trebuie plătit pentru serviciile subscrise.

19 Perioada de contractare poate varia în funcție de aceste servicii. Aceasta are ca obiect să permită Vodafone să recupereze o parte din investiția sa privind echipamentele și infrastructurile, precum și alte costuri, cum sunt cele legate de activarea serviciului și avantajele speciale acordate clienților. Nerespectarea de către clienți a perioadei de contractare din motive imputabile acestor clienți implică plata de către clienții menționați a sumelor care sunt prevăzute de contracte. Aceste sume urmăresc să descurajeze nerespectarea de către aceiași clienți a perioadei de contractare.

20 În urma modificării operate prin Legea nr. 15/2016, Vodafone a stabilit, începând cu luna august 2016, în temeiul articolului 48 din Legea privind comunicațiile electronice, suma care trebuia plătită în cazul nerespectării perioadei de contractare de către clienți, întemeindu-se pe calculul avantajelor atribuite acestor clienți în conformitate cu contractele încheiate cu aceștia și pentru care, la data rezilierii acestor contracte, Vodafone nu fusese încă despăgubită. Astfel, în conformitate cu dreptul național, suma care trebuie plătită în caz de nerespectare a perioadei de contractare este calculată proporțional cu partea din perioada de contractare care s-a scurs, pe baza avantajelor acordate clientului în temeiul contractului, care sunt identificate și cuantificate în contract. Acest cuantum nu poate depăși costurile pe care Vodafone le-a suportat pentru instalarea exploatației.

21 În ceea ce privește luna noiembrie 2016, Vodafone a efectuat taxarea inversă a TVA-ului pe baza sumelor primite pentru nerespectarea perioadei de contractare (denumite în continuare „sumele în discuție în litigiul principal"). Aceasta a prezentat apoi, la 13 octombrie 2017, un recurs grațios împotriva actului de taxare inversă a acestei taxe, în măsura în care această societate considera că sumele în discuție în litigiul principal nu erau supuse TVA-ului.

22 Întrucât această acțiune a fost respinsă de autoritatea fiscală și vamală printr-o decizie din 8 ianuarie 2018, Vodafone a sesizat atunci instanța de trimitere, respectiv Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunalul Arbitral Fiscal (Centrul de Arbitraj Administrativ), Portugalia] cu o cerere având ca obiect constatarea nelegalității taxării inverse a TVA-ului aferent sumelor în discuție în litigiul principal pentru luna noiembrie 2016.

23 Procedura în fața acestei instanțe a fost suspendată în așteptarea încheierii cauzei în care s-a pronunțat Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), și a fost reluată la 28 noiembrie 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunalul Arbitral Fiscal (Centrul de Arbitraj Administrativ)] arată, mai întâi, că rezilierea anticipată a contractelor reprezintă un prejudiciu economic pentru Vodafone, ceea ce ar fi evident atunci când această reziliere intervine la începutul executării contractului și atunci când acest operator a acordat clientului avantaje promoționale. Potrivit instanței de trimitere, ar fi necesar să se prezume existența unui prejudiciu față de operatorul menționat. În plus, din articolul 48 alineatul 2 litera c) și din articolul 52-A alineatul 8 din Legea privind comunicațiile electronice ar rezulta că rezilierea contractului în perioada de contractare justifică o contraprestație cu titlu de compensație pentru a „recupera costurile asociate

subvenționării terminalelor, instalării și activării serviciului sau altor condiții promoționale”. Prin urmare, această instanță prezumă că Vodafone suportă aceste costuri și că sumele în discuție în litigiul principal au ca obiect recuperarea lor.

25 În continuare, instanța de trimitere consideră ca fiind dovedit faptul că perioada de contractare, ca o condiție de acces pentru client în condiții comerciale avantajoase, este esențială pentru a permite Vodafone să recupereze o parte din investiția sa legată de infrastructurile globale (rețele, echipamente și instalații), de prospectarea clienților (campanii comerciale și de marketing, precum și plata de comisioane unor entități partenere), de activarea serviciului subscris, de avantajele acordate cu titlu de reduceri sau de servicii gratuite, precum și costurile necesare instalării și achiziției de echipamente.

26 În cele din urmă, în ceea ce privește necesitatea de a se proceda la efectuarea trimiterii preliminare, ținând seama de Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), instanța de trimitere arată, pe de o parte, că sumele în discuție în litigiul principal și cele în discuție în cauza în care s-a pronunțat această hotărâre sunt calculate în mod diferit.

27 Pe de altă parte, în Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), Curtea pare să fi acordat importanță faptului că în această cauză exista o corespondență între suma plătită pentru nerespectarea perioadei de contractare și suma pe care operatorul în cauză ar fi primit-o în restul acestei perioade, în lipsa unei rezilieri a contractului. În consecință, instanța de trimitere a considerat necesar să adreseze Curții o cerere de decizie preliminară pentru a stabili dacă împrejurarea că sumele în discuție în litigiul principal nu coincid cu sumele care ar fi fost plătite în restul perioadei de contractare în lipsa unei rezilieri a contractului este relevantă pentru a stabili dacă sumele în discuție în litigiul principal constituie remunerarea unei prestări de servicii efectuate cu titlu oneros supusă TVA-ului, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA.

28 În aceste împrejurări, Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunalul de Arbitraj Fiscal (Centrul de Arbitraj Administrativ)] a decis să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 2 alineatul (1) litera (c) și articolele 9, 24, 72 și 73 din [Directiva TVA] trebuie interpretate în sensul că perceperea de către un operator de comunicații electronice de la foștii săi clienți (cărora le-a acordat avantaje promoționale care pot consta în gratuități în ceea ce privește instalarea, activarea serviciului, portabilitatea sau echipamentele sau în aplicarea unor tarife speciale în schimbul angajamentului de a respecta o perioadă contractuală, pe care aceștia nu au respectat-o, din motive care le sunt imputabile), a unei sume care, din motive juridice, nu poate depăși costurile pe care societatea furnizoare le-a suportat pentru instalarea serviciului, care trebuie să fie proporțională cu avantajul acordat clientului, identificat și cuantificat ca atare în contract și care nu poate să corespundă în mod automat valorii totale a sumelor restante la data rezilierii contractului, constituie o prestare de servicii supusă la plata TVA-ului?

2) În lumina normelor menționate anterior, faptul că se solicită restituirea sumelor după rezilierea contractului, în cazul în care operatorul nu mai prestează servicii clientului, și că nu a fost realizat un consum concret după încetarea contractului se opune calificării sumelor respective drept contraprestație pentru o prestare de servicii?

3) În lumina normelor menționate anterior, este necesar să se excludă faptul că suma respectivă constituie o contraprestație pentru prestarea de servicii prin faptul că operatorul și foștii săi clienți au definit în prealabil, în virtutea legii, în cadrul unui contract de adeziune, formula de calcul al sumei pe care trebuie să o plătească foștii clienți în cazul în care nu respectă perioada contractuală prevăzută în contractul de prestări de servicii?

4) În lumina normelor menționate anterior, este necesar să se excludă faptul că suma respectivă constituie o contraprestație pentru prestarea de servicii atunci când suma în discuție nu corespunde celei pe care operatorul ar fi primit-o în perioada contractuală rămasă, în cazul în care contractul nu ar fi fost reziliat?”

Cu privire la întrebările preliminare

29 Prin intermediul întrebărilor formulate, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că sumele percepute de un operator economic în cazul rezilierii anticipate, pentru motive proprii clientului, a unui contract de prestări de servicii care prevede respectarea unei perioade contractuale, în schimbul acordării în favoarea acestui client a unor condiții comerciale avantajoase, trebuie considerate ca reprezentând remunerarea unei prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții.

30 În această privință, trebuie amintit că, în conformitate cu articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, care definește domeniul de aplicare al TVA-ului, este supusă TVA-ului prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

31 O prestare de servicii nu este efectuată „cu titlu oneros” în sensul acestei dispoziții decât în cazul în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în cadrul căruia au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului individualizabil furnizat beneficiarului. Această situație se regăsește atunci când există o legătură directă între serviciul prestat și contravaloarea primită (Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctul 39, precum și jurisprudența citată).

32 În ceea ce privește legătura directă dintre serviciul furnizat beneficiarului și contravaloarea efectivă primită, Curtea a statuat deja că contravaloarea prețului plătit la momentul semnării contractului privind prestarea unui serviciu este constituită din dreptul clientului de a beneficia de executarea obligațiilor care decurg din contract, indiferent dacă clientul pune în aplicare acest drept. Astfel, prestatorul de servicii efectuează această prestație atunci când permite clienților să beneficieze de aceasta, astfel încât existența legăturii directe sus-menționate nu este afectată de faptul că clientul nu face uz de dreptul menționat (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctul 40, precum și jurisprudența citată).

33 În această privință, Curtea a considerat că o sumă prestabilită percepută de un operator economic în cazul rezilierii anticipate de către clientul său sau pentru un motiv imputabil acestuia din urmă a unui contract de prestări de servicii care prevede o perioadă minimă de contractare, sumă care corespunde celei pe care acest operator ar fi primit-o în restul perioadei respective în lipsa unei asemenea rezilieri, trebuie să fie considerată remunerație pentru o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros și supusă ca atare TVA-ului, chiar dacă o asemenea reziliere presupune dezactivarea produselor și serviciilor prevăzute prin contract înaintea expirării perioadei minime de contractare convenite (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctele 12, 45 și 57, precum și Hotărârea din 3 iulie 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punctul 70).

34 În speță, este necesar să se arate că, potrivit indicațiilor furnizate de instanța de trimitere, sumele în discuție în litigiul principal sunt calculate potrivit unei formule definite contractual, cu respectarea condițiilor prevăzute de dreptul național. Din aceste indicații reiese că aceste sume nu pot fi mai mari decât cheltuielile efectuate de prestatorul de servicii în cadrul exploatării acestor servicii și trebuie să fie proporționale cu avantajul conferit clientului, care, ca atare, a fost identificat și cuantificat în

contractul încheiat cu acest prestator. Astfel, sumele menționate nu corespund automat nici valorii prestațiilor rămase până la data rezilierii contractului, nici sumelor pe care prestatorul le-ar fi perceput în restul perioadei de contractare în lipsa unei asemenea rezilieri.

35 În primul rând, este necesar să se considere că, în condițiile prezentate la punctul precedent, contravaloarea cuantumului plătit de client către Vodafone este constituită din dreptul clientului de a beneficia de executarea de către acest operator a obligațiilor care decurg din contractul de prestare de servicii, chiar și în cazul în care clientul nu dorește sau nu poate să pună în aplicare acest drept, pentru un motiv care îi este imputabil (a se vedea prin analogie Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctul 45).

36 Astfel, în aceste condiții, Vodafone oferă clientului posibilitatea de a beneficia de această prestare de servicii în sensul jurisprudenței citate la punctul 32 din prezenta hotărâre, iar încetarea acestei prestări nu îi este imputabilă.

37 Pe de o parte, Vodafone se angajează să furnizeze clienților săi prestările de servicii convenite în contractele încheiate cu aceștia și în condițiile stipulate în aceste contracte. Pe de altă parte, acești clienți se angajează să achite ratele lunare prevăzute de contractele menționate, precum și, dacă este cazul, sumele datorate, în cazul în care aceleași contracte urmau să fie reziliate înainte de sfârșitul perioadei de contractare din motive care le sunt proprii.

38 În acest context, astfel cum precizează instanța de trimitere, aceste sume corespund recuperării unei părți din costurile asociate prestării serviciilor pe care li le-a furnizat acest operator și pe care acești clienți s-au angajat să le ramburseze în ipoteza unei asemenea rezilieri.

39 Prin urmare, sumele menționate trebuie considerate ca reprezentând o parte din prețul serviciului pe care prestatorul s-a angajat să îl furnizeze clienților, care este reintegrată în prețul ratelor lunare, în cazul în care perioada de contractare nu este respectată de acești clienți. În aceste condiții, aceleași sume au un obiect analog celui al ratelor lunare care ar fi fost datorate în principiu dacă clienții nu ar fi beneficiat de avantajele comerciale de care depinde respectarea acestei perioade de contractare.

40 În consecință, trebuie să se considere că, din punctul de vedere al realității economice, care constituie un criteriu fundamental pentru aplicarea sistemului comun al TVA-ului, suma datorată cu ocazia rezilierii anticipate a contractului urmărește să asigure operatorului o remunerație contractuală minimă a prestației efectuate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctul 61).

41 În consecință, astfel cum arată guvernele portughez și irlandez, precum și Comisia Europeană în observațiile lor, în situația în care acești clienți nu respectă perioada de contractare menționată, prestarea de servicii trebuie să fie considerată realizată, din moment ce respectivii clienți sunt în măsură să beneficieze de aceste servicii.

42 În aceste condiții, sumele în discuție în litigiul principal trebuie apreciate ca făcând parte din retribuția primită de acest operator pentru serviciile menționate. În această privință, este nerelevant aspectul că, spre deosebire de sumele în discuție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), sumele în discuție în litigiul principal nu permit Vodafone să obțină aceleași venituri precum cele care ar fi fost percepute dacă clientul nu ar fi reziliat contractul prematur.

43 În al doilea rând, în ceea ce privește condiția care decurge din jurisprudența amintită la punctul 31 din prezenta hotărâre, potrivit căreia sumele plătite trebuie să constituie contrapartida efectivă a unui serviciu care poate fi individualizat, este necesar să se arate că atât serviciul care trebuie furnizat, cât și contraprestația dreptului de a beneficia de acest serviciu sunt determinate la încheierea contractului

dintre Vodafone și clienții săi. În special, din indicațiile furnizate de instanța de trimitere reiese că contraprestația pentru serviciu se determină potrivit unor criterii bine stabilite, care precizează atât ratele lunare, cât și modul în care trebuie calculat cuantumul pentru rezilierea anticipată.

44 Contraprestația plătită de client nu este, prin urmare, nici voluntară și aleatorie (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 martie 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punctul 19), nici dificil de cuantificat și incertă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 10 noiembrie 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punctul 35).

45 Contrar celor susținute de Vodafone, această sumă nu este asimilată nici unei plăți impuse de lege, în sensul Hotărârii din 8 martie 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), sau prin care se urmărește despăgubirea operatorului ca urmare a rezilierii contractului de către client, în sensul Hotărârii din 18 iulie 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Astfel, pe de o parte, deși calculul cuantumului respectiv este delimitat de acte cu putere de lege și norme administrative, este totuși cert că plata aceleiași sume intervine în cadrul unui raport juridic caracterizat printr-un schimb de prestații reciproce între prestatorul de servicii și clientul său și că, în acest cadru, această plată constituie o obligație contractuală pentru acesta din urmă.

47 Pe de altă parte, în ceea ce privește argumentul Vodafone potrivit căruia suma datorată în temeiul nerespectării perioadei de contractare se aseamănă cu o despăgubire prin care se urmărește repararea prejudiciului suferit de aceasta, în primul rând, este necesar să se arate că acest argument contravine realității dreptului național în discuție în litigiul principal, în măsura în care, în conformitate cu acest drept, sub rezerva verificărilor instanței de trimitere în această privință, un operator nu este în măsură să impute clientului sume cu titlu de despăgubire sau de compensație în caz de reziliere anticipată a contractului.

48 În al doilea rând, argumentul menționat nu este nici de natură să fie admis având în vedere realitatea economică a tranzacțiilor în discuție în litigiul principal.

49 Astfel, în cadrul unei abordări economice, operatorul determină prețul serviciului său și ratele lunare, ținând seama de costurile acestui serviciu și de durata minimă a angajamentului contractual. Astfel cum s-a arătat la punctul 39 din prezenta hotărâre, suma datorată în cazul rezilierii anticipate trebuie considerată ca făcând parte integrantă din prețul pe care clientul s-a angajat să îl plătească pentru executarea de către prestator a obligațiilor sale contractuale.

50 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările preliminare adresate că articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că sumele percepute de un operator economic în cazul rezilierii anticipate, pentru motive proprii clientului, a unui contract de prestări de servicii care prevede respectarea unei perioade contractuale, în schimbul acordării în favoarea acestui client a unor condiții comerciale avantajoase, trebuie considerate ca reprezentând remunerarea unei prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții.

Cu privire la cheltuielile de judecată

51 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 noua) declară:

Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că sumele percepute de un operator economic în cazul rezilierii anticipate, pentru motive proprii clientului, a unui contract de prestări de servicii care prevede respectarea unei perioade contractuale, în schimbul acordării în favoarea acestui client a unor condiții comerciale avantajoase, trebuie considerate ca reprezentând remunerarea unei prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții.

Semnături