ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção)

21 de Fevereiro de 2006 *

No processo C-223/03,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo VAT and Duties Tribunal, Manchester (Reino Unido), por decisão de 16 de Maio de 2003, entrado no Tribunal de Justiça em 22 de Maio de 2003, no processo

University of Huddersfield Higher Education Corporation

contra

Commissioners of Customs & Excise,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção),

composto por: V. Skouris, presidente, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Schiemann, J. Makarczyk, presidentes de secção, S. von Bahr (relator), J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, K. Lenaerts, P. Kūris, E. Juhász e G. Arestis, juízes,

* Língua do processo: inglês.

advogado-geral: M. Poiares Maduro,

secretário: K. Sztranc, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 23 de Novembro de 2004,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da University of Huddersfield Higher Education Corporation, por K. P. E. Lasok, QC, mandatado por A. Brown, solicitor,

— em representação do Governo do Reino Unido, por R. Caudwell, na qualidade de agente, assistida por C. Vajda, QC, e M. Angiolini, barrister,

— em representação da Irlanda, por D. J. O'Hagan, na qualidade de agente, assistido por A. M. Collins, SC,

— em representação do Governo italiano, por I. M. Braguglia, na qualidade de agente, assistido por G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal, na qualidade de agente,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 7 de Abril de 2005,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 2.º, ponto 1, do artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, do artigo 5.º, n.º 1, e do artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), alterada pela Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995 (JO L 102, p. 18, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre a University of Huddersfield Higher Education Corporation (a seguir «Universidade») e os Commissioners of Customs & Excise (a seguir «Commissioners»), a propósito de uma rectificação, efectuada por estes últimos, da dedução realizada pela Universidade, no âmbito de um plano de redução da carga fiscal, do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») liquidado a montante em relação à restauração de um moinho.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O artigo 2.º, ponto 1, da Sexta Directiva sujeita ao IVA as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

4 Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, desta directiva, por sujeito passivo entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, uma das actividades económicas referidas no n.º 2 deste artigo. O conceito de «actividades económicas» encontra-se definido no referido n.º 2, englobando todas as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços e, designadamente, as operações que impliquem a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

5 O artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva precisa que:

«Sem prejuízo da consulta prevista no artigo 29.º, os Estados-Membros podem considerar como um único sujeito passivo as pessoas estabelecidas no território do país que, embora juridicamente independentes, se encontrem estreitamente vinculadas entre si nos planos financeiro, económico e de organização.»

6 Nos termos do artigo 5.º, n.º 1, da mesma directiva, «[p]or 'entrega de um bem' entende-se a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário».

7 Segundo o artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva, «[p]or 'prestação de serviços' entende-se qualquer prestação que não constitua uma entrega de bens na acepção do artigo 5.º».

8 O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea i), da mesma directiva prevê que os Estados-Membros isentarão, entre outras actividades, o ensino universitário.

9 O artigo 13.°, B, alínea b), da Sexta Directiva dispõe que os Estados-Membros isentarão a locação de bens imóveis. Todavia, o artigo 13.°, C, alínea a), da mesma directiva autoriza os Estados-Membros a conceder aos seus sujeitos passivos o direito de optar pela tributação da locação de bens imóveis.

10 O artigo 17.°, n.° 2, alínea a), da mesma directiva prevê:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

a) O imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago em relação a bens que lhe tenham sido fornecidos ou que lhe devam ser fornecidos e a serviços que lhe tenham sido prestados ou que lhe devam ser prestados por outro sujeito passivo;».

11 No que diz respeito aos bens e serviços utilizados por um sujeito passivo para efectuar não só operações com direito a dedução como operações que não conferem esse direito, o artigo 17.°, n.° 5, primeiro parágrafo, da Sexta Directiva precisa que «a dedução só é concedida relativamente à parte do imposto sobre o valor acrescentado proporcional ao montante respeitante à primeira categoria de operações».

12 Nos termos do segundo parágrafo da mesma disposição, «[e]ste *pro rata* é determinado nos termos do artigo 19 .°, para o conjunto das operações efectuadas pelo sujeito passivo».

Processo principal e questão prejudicial

13 Resulta do despacho de reenvio que a Universidade presta, essencialmente, serviços de ensino, serviços esses que estão isentos de IVA. No entanto, dado que efectua também algumas prestações ou entregas tributáveis, pode, ao abrigo do direito nacional, recuperar o imposto pago a montante com base na percentagem correspondente à sua sujeição parcial ao imposto, que em 1996 era de 14,56%, tendo desde então baixado para 6,04%.

14 O órgão jurisdicional de reenvio observa que, em 1995, a Universidade decidiu restaurar dois moinhos em ruínas relativamente aos quais tinha adquirido um direito locativo («leasehold»). Os moinhos, designados por «West Mill» e «East Mill», estão ambos situados em Canalside, Huddersfield. Visto que, em condições normais, o imposto pago a montante sobre as despesas de renovação seria em grande medida não reembolsável, a Universidade procurou uma forma de reduzir a sua carga fiscal ou de diferir a obrigação de pagamento.

15 A Universidade promoveu e pagou, em primeiro lugar, os trabalhos realizados no West Mill. Foi constituído um *trust* discricionário (a seguir «*trust*») por acto de 27 de Novembro de 1995. O acto autêntico continha disposições que reservavam à Universidade o poder de nomeação e de destituição dos «*trustees*». Os «*trustees*» nomeados foram três antigos funcionários da Universidade, sendo os beneficiários a Universidade, os estudantes nela matriculados e quaisquer instituições de beneficência. Na mesma data, a Universidade celebrou contrato de garantia («Deed of Indemnity») com os «*trustees*», por força do qual se responsabilizava, em relação a estes, por todas as obrigações, presentes e futuras, decorrentes das diferentes operações.

16 O órgão jurisdicional de reenvio assinala que o único fim da criação do *trust* foi o de facilitar a realização do plano de redução da carga fiscal sugerido relativamente ao West Mill, cujo objectivo consistia na recuperação, pela Universidade, do IVA sobre as despesas de renovação.

17 Relativamente ao East Mill, que é o edifício directamente em causa no processo principal, decorre do despacho de reenvio que, em conformidade com o plano sugerido pelos seus consultores fiscais, a Universidade optou, em 21 de Novembro de 1996, pela tributação da locação do East Mill e, em 22 de Novembro de 1996, deu-o em locação sujeita a imposto ao *trust* pelo prazo de 20 anos. O contrato de locação incluía uma cláusula de rescisão do mesmo, pela Universidade, no sexto, no décimo e no décimo quinto ano a contar do início do contrato. A renda anual inicial foi fixada no montante simbólico de 12,50 GBP. Na mesma data, o *trust*, tendo por sua vez optado pela entrega sujeita a IVA, acordou com a Universidade uma sublocação tributável pelo prazo de 20 anos menos três dias mediante uma renda anual inicial simbólica de 13 GBP.

18 Resulta igualmente do despacho de reenvio que, em 22 de Novembro de 1996, a University of Huddersfield Properties Ltd (a seguir «Properties»), uma filial detida a 100% pela Universidade que não faz parte do mesmo grupo para efeitos de IVA, na acepção do artigo 4.º, n.º 4, segundo parágrafo, da Sexta Directiva, facturou a esta última um montante de 3 500 000 GBP, acrescido de 612 500 GBP de IVA, respeitante a serviços futuros de construção no East Mill. Em 25 de Novembro de 1996, a Properties celebrou um contrato com a Universidade para a renovação do East Mill. A Universidade pagou a factura da Properties em data indeterminada. O órgão jurisdicional de reenvio indica que não foi apresentada prova de qualquer intenção da Properties de realizar lucro com a prestação de serviços de construção à Universidade e conclui daí que esta última não pretendia que a Properties realizasse tal lucro.

19 A Properties contratou empresas terceiras ao preço do mercado para prestarem à Universidade os serviços de construção necessários à renovação do East Mill.

20 Na declaração de IVA relativa ao período de Janeiro de 1997, a Universidade, com uma dívida líquida de IVA de mais de 90 000 GBP, requereu o reembolso em seu benefício de 515 000 GBP, montante que os Commissioners, após verificação, lhe pagaram sem reservas, permitindo-lhe recuperar o IVA facturado pela Properties.

21 Em 7 de Setembro de 1998, as empresas terceiras concluíram as obras no East Mill e a Universidade iniciou a ocupação do imóvel na mesma data. Em seguida, as rendas devidas por força da locação e da sublocação foram aumentadas, respectivamente, para 400 000 GBP e 415 000 GBP por ano.

22 O órgão jurisdicional de reenvio conclui que a utilização de um *trust* relativamente ao East Mill e a locação pela Universidade ao *trust* tiveram por único objectivo facilitar o plano de redução da carga fiscal. Conclui, além disso, que a única finalidade da sublocação do East Mill pelo *trust* à Universidade consistia em facilitar esse plano. Finalmente, conclui que a Universidade tinha a intenção de conseguir uma economia fiscal absoluta pondo termo ao esquema do IVA relativo ao East Mill ao fim de dois a três anos, ou no sexto, no décimo e no décimo quinto ano de locação (pondo, deste modo, igualmente termo ao pagamento do IVA sobre as rendas).

23 O órgão jurisdicional de reenvio observa ainda que as operações foram reais, na medida em que resultaram em entregas ou prestações realmente efectuadas. Não se está, pois, perante simulacros.

24 Por carta de 26 de Janeiro de 2000, os Commissioners exigiram à Universidade o pagamento do IVA referente ao período de Janeiro de 1997, no montante de 612 500 GBP, sobre os serviços de construção prestados pela Properties no East Mill. A carta indicava que a taxa tinha sido determinada de forma incorrecta sobre entregas ou prestações tributáveis e que se tratava de uma subavaliação do montante de IVA declarado.

25 O órgão jurisdicional de reenvio precisa que, nessa mesma carta, os Commissioners qualificaram os arrendamentos celebrados com o *trust* de «actos intermédios» que podiam ser ignorados ao determinar a validade dos pedidos de reembolso de IVA pago a montante apresentados pela Universidade. Desta forma, os Commissioners chegaram à conclusão de que o IVA pago a montante e reclamado à Universidade pela Properties tinha sido tratado de forma incorrecta pela Universidade, na medida

em que esse IVA foi atribuído a entregas ou prestações tributáveis e recuperado na totalidade.

26 A Universidade interpôs recurso para o VAT and Duties Tribunal da rectificação do IVA notificada pelos Commissioners pela sua carta de 26 de Janeiro de 2000.

27 Nos termos do despacho de reenvio, os Commissioners alegam que uma operação cujo único (ou predominante) objectivo é a evasão fiscal não constitui «uma prestação de serviços ou entrega de bens». Do mesmo modo, não se trata de um acto intermédio realizado no âmbito ou no exercício de uma «actividade económica».

28 A título subsidiário, os Commissioners sustentam que uma operação dessa natureza não deve, em conformidade com o princípio geral de direito preventivo do «abuso de direito», ser tomada em consideração e as disposições da Sexta Directiva devem ser aplicadas à verdadeira natureza da operação em causa.

29 A Universidade alega, designadamente, que as operações em causa não foram, como alegam os Commissioners, «realizadas exclusiva ou predominantemente com o objectivo da evasão fiscal». Embora seja verdade que a interpretação que a Universidade fez dos factos gerou um reembolso considerável, «à cabeça», do imposto pago a montante, também deu origem a elevados pagamentos de IVA, durante um certo período de tempo. Além disso, mesmo que tivesse sido realizada uma operação «exclusiva ou predominantemente com o objectivo da evasão fiscal», isso significaria apenas que à mesma seria aplicada qualquer medida de luta contra a evasão adoptada pelo Estado-Membro nos termos de uma ou outra das autorizações ao abrigo do artigo 27.°, n.° 1, da Sexta Directiva. Nenhuma regra nesse sentido foi, contudo, adoptada pelo Reino Unido.

30 A Universidade considera que uma operação só pode ser caracterizada como evasão fiscal se:

1) o resultado objectivo da operação for contrário ao espírito e às finalidades da Sexta Directiva; e

2) a intenção subjectiva do operador for a de conseguir esse resultado, o que não é o caso no processo principal.

31 O órgão jurisdicional de reenvio conclui, contudo, que as operações realizadas pela Universidade foram postas em prática exclusivamente com a intenção de obter uma vantagem fiscal: não tiveram qualquer objectivo económico distinto. Limitaram-se a um plano dilatório do pagamento com um mecanismo intrínseco que permitia em data ulterior uma economia de imposto em termos absolutos. O órgão jurisdicional de reenvio conclui daí que essas operações se traduziram em evasão fiscal. Além disso, os factos dados por provados indicam claramente que a intenção subjectiva da Universidade e do *trust* era conseguir esse resultado.

32 Foi nestas condições que o VAT and Duties Tribunal, Manchester, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Se:

i. uma Universidade renunciar ao seu direito à isenção de IVA relativamente às entregas respeitantes a certos bens imóveis de que é proprietária e der os imóveis em locação a um *trust* instituído e controlado pela Universidade,

ii. o *trust* renunciar ao seu direito à isenção de IVA relativamente às entregas respeitantes aos bens imóveis em questão e der esses imóveis em [...] sublocação à Universidade,

iii. a locação e a sublocação forem celebradas e realizadas pela Universidade com a intenção exclusiva de obter uma vantagem fiscal e sem qualquer objectivo empresarial independente,

iv. a locação e a sublocação constituírem, e terem sido destinadas pela Universidade e pelo *trust* a constituir, um plano de diferimento (ou seja, um plano para o diferimento do pagamento do IVA) com a característica de permitir uma economia integral do imposto em data posterior,

a) a locação e a sublocação constituem entregas tributáveis para efeitos da Sexta Directiva IVA?

b) são consideradas actividades económicas na acepção do segundo período do artigo 4.º, n.º 2, da Sexta Directiva IVA?»

Quanto à questão prejudicial

33 Através da sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se operações como as que estão em causa no processo principal constituem entregas de

bens ou prestações de serviços e uma actividade económica na acepção do artigo 2.°, ponto 1, do artigo 4.°, n.os 1 e 2, do artigo 5.°, n.° 1, e do artigo 6.°, n.° 1, da Sexta Directiva quando são realizadas com o único objectivo de obter uma vantagem fiscal, sem outro objectivo económico.

Observações apresentadas ao Tribunal de Justiça

34 A Universidade alega que, nas condições descritas no despacho de reenvio, a locação e a sublocação constituem operações tributáveis e actividades económicas na acepção da Sexta Directiva.

35 O Governo do Reino Unido considera que quando, nas condições constatadas pelo órgão jurisdicional de reenvio, uma pessoa colectiva como a Universidade dá um bem imóvel em locação a um terceiro ao qual está ligada e que controla, como o *trust*, e este último dá o bem em sublocação à Universidade com o único objectivo de obter o diferimento ou de evitar, em termos absolutos, o pagamento do IVA que, de outra forma, seria em grande parte irrecuperável dado que o bem imóvel é utilizado no âmbito da própria actividade de ensino isenta da Universidade:

— a Universidade não exerce uma actividade económica na acepção do artigo 4.°, n.° 2, da Sexta Directiva; mais precisamente, uma pessoa colectiva como a Universidade não explora um bem imóvel tendo em vista daí auferir receitas com um carácter de permanência quando o seu objectivo ao efectuar essa operação consiste em evitar o IVA, e

— nem a locação nem a sublocação constituem prestações de serviços na acepção do artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva.

36 A Irlanda alega que, em circunstâncias como as do processo principal, a locação e a sublocação não podem ser qualificadas como «actividades económicas» na acepção do artigo 4.º, n.º 2, segundo período, da Sexta Directiva e não são, enquanto tais, operações tributáveis na acepção da mesma directiva.

37 O Governo italiano considera que, para apreciar em que medida os bens ou serviços sobre os quais se pretende deduzir o IVA são utilizados em operações com direito a dedução e em operações que não conferem esse direito, não é possível tomar em consideração os meios utilizados ou as operações realizadas com o único objectivo de evitar a aplicação do mecanismo do *pro rata* (beneficiando, assim, da dedução integral), na medida em que esses meios ou operações não constituem, para os sujeitos passivos autorizados a efectuar a dedução, uma actividade económica na acepção do artigo 4.º, n.º 2, da Sexta Directiva.

38 A Comissão alega que, na aplicação dos conceitos de «actividade económica» e de «entrega de bens/prestação de serviços» na acepção dos artigos 4.º, 5.º e 6.º da Sexta Directiva, importa ter em conta as características objectivas das transacções e das actividades em causa. O objectivo da entrega/prestação é irrelevante.

39 Todavia, sempre que um sujeito passivo ou um grupo de sujeitos passivos ligados entre si efectuam uma ou mais operações desprovidas de justificação económica, mas que criam uma situação artificial cujo único objectivo consiste em criar as condições necessárias para a recuperação do IVA pago a montante, essas operações não devem ser tomadas em consideração, uma vez que constituem uma prática abusiva.

Apreciação do Tribunal de Justiça

40 Deve recordar-se, antes de mais, que a Sexta Directiva estabelece um sistema comum de IVA baseado, nomeadamente, numa definição uniforme das operações tributáveis (v., designadamente, acórdão de 26 de Junho de 2003, MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Colect., p. I-6729, n.º 38).

41 A este respeito, a Sexta Directiva atribui um âmbito de aplicação muito amplo ao IVA visando, no artigo 2.º, relativo às operações tributáveis, para além das importações de bens, as entregas de bens e as prestações de serviços efectuadas a título oneroso no interior do país por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

42 Desde logo, no que respeita ao conceito de «entregas de bens», o artigo 5.º, n.º 1, da Sexta Directiva precisa que por entrega de um bem se entende a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário.

43 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que este conceito inclui qualquer operação de transferência de um bem corpóreo por uma parte que confira a outra parte o poder de dispor dele, de facto, como se fosse o seu proprietário (v., designadamente, acórdãos de 8 de Fevereiro de 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Colect., p. I-285, n.º 7, e de 21 de Abril de 2005, C-25/03, HE, Colect., p. I-3123, n.º 64).

44 No que diz respeito ao conceito de «prestação de serviços», resulta do artigo 6.º, n.º 1, da Sexta Directiva que o mesmo abrange qualquer prestação que não constitua uma entrega de bens na acepção do artigo 5.º dessa directiva.

45 Além disso, segundo o artigo 4.°, n.° 1, da Sexta Directiva, entende-se por sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente, uma actividade económica, independentemente do fim ou do resultado dessa actividade.

46 Finalmente, o conceito de «actividades económicas» é definido no artigo 4.°, n.° 2, da Sexta Directiva, englobando «todas» as actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços e, segundo a jurisprudência, abrange todos os estádios da produção, da distribuição e da prestação de serviços (v., designadamente, acórdãos de 4 de Dezembro de 1990, Van Tiem, C-186/89, Colect., p. I-4363, n.° 17, e MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, já referido, n.° 42).

47 Como o Tribunal de Justiça declarou no n.° 26 do acórdão de 12 de Setembro de 2000, Comissão/Grécia (C-260/98, Colect., p. I-6537), a análise dos conceitos de sujeito passivo e de actividades económicas põe em evidência a extensão do âmbito de aplicação abrangido pelo conceito de actividades económicas e o seu carácter objectivo, no sentido de que a actividade é considerada em si mesma, independentemente dos seus objectivos e dos seus resultados (v., igualmente, acórdão de 26 de Março de 1987, Comissão/Países Baixos, 235/85, Colect., p. 1471, n.° 8, bem como, neste sentido, designadamente, acórdãos de 14 de Fevereiro de 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, p. 655, n.° 19, e de 27 de Novembro de 2003, Zita Modes, C-497/01, Colect., p. I-14393, n.° 38).

48 Com efeito, essa análise bem como a dos conceitos de entrega de bens e de prestação de serviços demonstram que estes conceitos, que definem as operações tributáveis nos termos da Sexta Directiva, têm todos um carácter objectivo e que se aplicam independentemente dos objectivos e dos resultados das operações em causa (v., neste sentido, acórdão de 12 de Janeiro de 2006, Optigen e o., C-354/03, C-355/03 e C-484/03, Colect., p. I-483, n.° 44).

49 Como o Tribunal de Justiça observou no n.° 24 do acórdão de 6 de Abril de 1995, BLP Group (C-4/94, Colect., p. I-983), a obrigação da Administração Fiscal de

apurar qual a intenção do sujeito passivo seria contrária aos objectivos do sistema comum do IVA de garantir a segurança jurídica e de facilitar os actos inerentes à aplicação do imposto pela tomada em consideração, salvo em casos excepcionais, da natureza objectiva da operação em causa.

50 Resulta das considerações precedentes que operações como as que estão em causa no processo principal constituem entregas de bens ou prestações de serviços e uma actividade económica na acepção do artigo 2.°, ponto 1, do artigo 4.°, n.^{os} 1 e 2, do artigo 5.°, n.° 1, e do artigo 6.°, n.° 1, da Sexta Directiva, porquanto preencham os requisitos objectivos em que se baseiam os referidos conceitos.

51 Se é certo que esses requisitos não se encontram preenchidos em caso de fraude fiscal, por exemplo, através de falsas declarações ou da emissão de facturas irregulares, não é menos certo que a questão de saber se a operação em causa foi efectuada com o único objectivo de obter uma vantagem fiscal é irrelevante para determinar se a mesma constitui uma entrega de bens ou uma prestação de serviços e uma actividade económica.

52 Neste contexto, importa, porém, assinalar que, como resulta do n.° 85 do acórdão deste mesmo dia, Halifax e o. (C-255/02, Colect. 2006, p. I-1609), a Sexta Directiva opõe-se ao direito do sujeito passivo de deduzir o IVA pago a montante quando as operações em que esse direito se baseia são constitutivas de uma prática abusiva.

53 Resulta do exposto que há que responder há questão prejudicial que as operações como as que estão em causa no processo principal constituem entregas de bens ou prestações de serviços e uma actividade económica na acepção do artigo 2.°, ponto 1, do artigo 4.°, n.^{os} 1 e 2, do artigo 5.°, n.° 1, e do artigo 6.°, n.° 1, da Sexta Directiva,

desde que preencham os requisitos objectivos nos quais se baseiam esses conceitos, mesmo que tenham sido realizadas com o único objectivo de obter uma vantagem fiscal, sem outro objectivo económico.

Quanto às despesas

54 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Grande Secção) declara:

As operações como as que estão em causa no processo principal constituem entregas de bens ou prestações de serviços e uma actividade económica na acepção do artigo 2.°, ponto 1, do artigo 4.°, n.os 1 e 2, do artigo 5.°, n.° 1, e do artigo 6.°, n.° 1, da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, alterada pela Directiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de Abril de 1995, desde que preencham os requisitos objectivos nos quais se baseiam esses conceitos, mesmo que tenham sido realizadas com o único objectivo de obter uma vantagem fiscal, sem outro objectivo económico.

Assinaturas