

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)
8 februarie 1990*

Staatssecretaris van Financiën
împotriva
Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare, formulată de Hoge Raad der Nederlanden)

„Interpretarea articolului 5 alineatul (1) din A șasea Directivă – Livrarea unui bun imobil –
Transferul de proprietate economică asupra bunului”

Cauza C-320/88

În cauza C-320/88,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE de către Hoge Raad der Nederlanden pentru pronunțarea, în litigiul pendinte în fața acestei instanțe între

Staatssecretaris van Financiën

și

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), entitate fiscală
cu sediul la Hillegom (Țările de Jos),

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolului 5 alineatul (1) din A șasea
Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor
membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun privind taxa pe valoarea
adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1),

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din domnii C. N. Kakouris, președinte de cameră, T. Koopmans, G. F. Mancini, T.
F. O’Higgins și M. Díez de Velasco, judecători,

avocat general: domnul W. Van Gerven

grefier: doamna D. Louterman, administrator principal

după examinarea observațiilor prezentate:

– pentru Guvernul Regatului Țărilor de Jos, de către Dr B. R. Bot, secretar general la
Ministerul Afacerilor Externe, în calitate de agent,

– pentru Comisia Comunităților Europene, de către consilierul său juridic domnul Johannes
Fons Buhl și de către domnul Berend Jan Drijber, membru al serviciului juridic al Comisiei,
în calitate de agenți,

având în vedere raportul de ședință și în urma procedurii orale din 12 octombrie 1989,

* Limba de procedură: olandeza.

după ascultarea concluziilor avocatului general prezentate în ședința din 9 noiembrie 1989,
pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin hotărârea din 19 octombrie 1988 primită la Curte la 3 noiembrie 1988, Hoge Raad din Țările de Jos a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, întrebări preliminare privind interpretarea articolului 5 alineatul (1) din A șasea Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislației statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea Directivă”).

2 Aceste întrebări au fost adresate în cadrul unui litigiu între Staatssecretaris van Financiën, din Țările de Jos și entitatea fiscală Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekenentrum BV, denumită în continuare „Safe”). Acțiunea principală vizează un aviz de impozitare prin care inspectorul de control fiscal a aplicat în cazul Safe o recalculare a impozitului pe cifra de afaceri corespunzător, conform inspectorului, vânzării de către Safe f Kats Bouwgroep NV (denumită în continuare „Kats”) a unui imobil care include o vilă și dependențe (denumit în continuare „imobil”).

3 Reiese din dosar că, în conformitate cu un act notarial din 19 iunie 1979 încheiat între Safe și Kats, prima trebuia să transfere celei de-a doua contra sumei de 2,25 milioane de HFL un drept necondițional asupra unui imobil, fără ipotecă și alte drepturi reale. În temeiul dispozițiilor acestui act, modificările privind valoarea, produsele și spezele imobilului sunt asumate și suportate de Kats care dobândește dreptul de a dispune de imobil. De asemenea, Safe se obliga la transferul de proprietate asupra imobilului în favoarea Kats, dar cel târziu la 31 decembrie 1982. În acest scop, Safe a mandatat irevocabil Kats pentru a efectua transferul juridic de proprietate asupra imobilului. La 11 august 1983, administratorii judiciari ai falimentului Kats au încheiat un contract notarial cu un terț, conform căruia aceștia îi cedau respectivului terț, pentru suma de 450 000 HFL, drepturile pe care Kats le deținea asupra imobilului în temeiul actului notarial din 19 iunie 1979. În aceeași zi, Safe a transferat proprietatea juridică asupra imobilului terțului.

4 Safe a introdus o cale de atac împotriva înștiințării de plată în litigiu în fața inspectorului financiar, apoi în fața Gerechtshof din Haga. Ulterior, litigiul a fost prezentat de Staatssecretaris van Financiën în fața Hoge Raad din Țările de Jos, care a hotărât să suspende judecata și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 5 alineatul (1) din A șasea Directivă trebuie interpretat în sensul că nu poate fi vorba de vânzarea unui bun în sensul dispoziției menționate anterior decât dacă se efectuează transferul proprietății juridice asupra bunului în cauză?

2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, se poate vorbi și de vânzarea unui bun în sensul menționat anterior, în cazul în care proprietarul bunului în cauză:

– a semnat un contract conform căruia angajamente precum orice modificare a valorii și toate produsele și spezele bunului sunt în continuare în responsabilitatea și suportate de către acest cocontractant;

- s-a angajat, în temeiul contractului menționat anterior, să îi transfere cocontractantului proprietatea juridică asupra bunului la un moment ulterior;
- l-a mandatat irevocabil pe cocontractantul său să efectueze respectivul transfer;
- a pus în mod efectiv bunul la dispoziția cocontractantului său conform contractului menționat anterior?”

5 Pentru o prezentare mai detaliată a faptelor din acțiunea principală, a derulării procedurii, precum și a observațiilor prezentate Curții, se face trimitere la raportul de ședință. Aceste elemente din dosar nu sunt reluate în continuare decât în măsura în care acest lucru este necesar pentru raționamentul Curții.

Cu privire la prima întrebare

6 Este necesar să se reamintească faptul că, în temeiul articolului 5 alineatul (1) din A șasea Directivă, „se consideră «vânzare a unui bun» transferul dreptului de a dispune de un bun corporal în calitate de proprietar”.

7 Rezultă din redactarea acestei dispoziții că noțiunea de vânzare a unui bun nu se referă la transferul de proprietate în formele prevăzute de dreptul național aplicabil, dar că include orice transfer al unui bun corporal de către o parte care abilitază cealaltă parte să dispună de fapt ca și când aceasta ar fi fost proprietara respectivului bun.

8 Această concepție este conformă cu finalitatea directivei care vizează, între altele, instituirea unui sistem comun de TVA pe baza unei definiții uniforme a tranzacțiilor impozabile. Or, acest obiectiv poate fi compromis în cazul în care constatarea unei vânzări de bunuri, care este una din cele trei tipuri de tranzacții impozabile, este condiționată de îndeplinirea unor condiții care diferă de la un stat membru la altul, astfel cum este cazul celor referitoare la transferul de proprietate în drept civil.

9 În consecință, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 5 alineatul (1) din A șasea Directivă trebuie interpretat în sensul că se consideră „vânzare a unui bun” transferul dreptului de a dispune de un bun corporal în calitate de proprietar, chiar dacă nu există transfer de proprietate juridică asupra bunului.

Cu privire la a doua întrebare

10 Reiese din dosar că instanța națională și-a pus în special întrebarea de a ști dacă transferul „proprietății economice”, noțiune care a apărut în dreptul fiscal olandez, putea fi asimilată unei vânzări de bunuri în sensul articolului 5 din A șasea Directivă. Astfel, instanța națională a definit cele patru elemente constitutive ale unui transfer de proprietate economică în cazul care i-a fost prezentat.

11 Prin introducerea celor patru elemente astfel definite în cea de-a doua întrebare, instanța națională cere de fapt Curții să aplice dispoziția prevăzută la articolul 5 alineatul (1) din A șasea Directivă contractului în cauză în acțiunea principală. Cu toate acestea, instanța națională este cea care, în repartizarea sarcinilor, stabilită la articolul 177 din tratat, aplică unui caz concret normele de drept comunitar, astfel cum sunt interpretate de Curte. De fapt, o astfel de aplicare nu se poate efectua fără o evaluare a faptelor cauzei în ansamblul lor.

12 Condițiile specifice enunțate în cadrul celei de-a doua întrebări sunt, pe de altă parte, ilustrarea acestui fapt, având în vedere că evocă, pe de o parte, un angajament de transferare a proprietății conform dreptului civil, element care nu pare întotdeauna de natură să stabilească transferul unei puteri efective, astfel cum se indică la articolul 5 alineatul (1) din A șasea Directivă și, pe de altă parte, punerea efectivă a bunului la dispoziția cocontractantului, element care ar trebui în mod normal să contribuie la constatarea unui astfel de transfer al puterii efective.

13 Prin urmare, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că instanța națională este cea care stabilește, de la caz la caz, în funcție de faptele în speță, dacă există transfer al dreptului de a dispune de un bun în calitate de proprietar, în sensul articolului 5 alineatul (1) din A șasea Directivă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

14 Cheltuielile efectuate de către Guvernul Țărilor de Jos și de către Comisia Comunităților Europene, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter incidental față de procedura din fața instanței naționale, este de competența acestei instanțe să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA (Camera a șasea),

pronunțându-se cu privire la întrebările care i-au fost adresate de către Hoge Raad din Țările de Jos, prin hotărârea din 19 octombrie 1988, hotărăște:

1) Articolul 5 alineatul (1) din A șasea Directivă trebuie interpretat în sensul că se consideră „vânzare a unui bun” transferul dreptului de a dispune de un bun corporal în calitate de proprietar, chiar dacă nu există transfer de proprietate juridică asupra bunului.

2) Instanța națională este cea care stabilește, de la caz la caz, în funcție de faptele în speță, dacă există transfer al dreptului de a dispune de un bun în calitate de proprietar, în sensul articolului 5 alineatul (1) din A șasea Directivă.

Mancini

Kakouris

O'Higgins

Koopmans

Díez de Velasco

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 8 februarie 1990.

Grefier
J.-G. Giraud

Președintele Camerei a șasea
C. N. Kakouris