

HOTĂRÂREA CURȚII
12 septembrie 2000*

Cauza C-408/97

**Comisia Comunităților Europene
împotriva
Regatului Țărilor de Jos**

„Neîndeplinirea obligațiilor – Articolul 4 alineatul (5) din A șasea Directivă TVA – Punerea la dispoziție a drumurilor contra plății unei taxe – Neimpozitare cu TVA”

În cauza C-408/97,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată inițial de doamna H. Michard și domnul B. J. Drijber, membri ai Serviciului juridic, apoi de doamna H. Michard și domnul H. van Vliet, membru al aceluiași serviciu, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg, la biroul domnului C. Gómez de la Cruz, membru al aceluiași serviciu, Centre Wagner, Kirchberg,

reclamantă,

împotriva

Regatului Țărilor de Jos, reprezentat de doamna C. Wissels și domnul M. A. Fierstra, consilieri juridici adjuncți în cadrul Ministerului Afacerilor Externe, în calitate de agenți, Bezuidenhoutseweg, 67, Haga,

pârât,

având ca obiect constatarea faptului că, neimpozitând cu taxa pe valoarea adăugată taxele de drum încasate pentru utilizarea unor infrastructuri rutiere, în contrapartidă pentru serviciul furnizat utilizatorilor, contrar dispozițiilor de la articolele 2 și 4 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 de taxă pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul Tratatului CE,

CURTEA,

compusă din domnii G. C. Rodríguez Iglesias, președinte, J. C. Moitinho de Almeida (raportor), L. Sevón și R. Schintgen, președinți de cameră, P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissechet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris și doamna F. Macken, judecători,

* Limba de procedură: olandeza.

avocat general: domnul S. Alber,

grefier: doamna D. Louterman-Hubeau și domnul H. A. Rühl, administratori principali,

având în vedere raportul de ședință,

după ascultarea susținerilor orale ale părților în ședința din 23 noiembrie 1999,

după ascultarea concluziilor avocatului general prezentate în ședința din 27 ianuarie 2000,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă depusă la grefa Curții la 4 decembrie 1997, Comisia Comunităților Europene a introdus, în temeiul articolului 169 din Tratatul CE (devenit articolul 226 CE), o acțiune având ca obiect constatarea faptului că, neimpozitând cu taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) taxele de drum încasate pentru utilizarea unor infrastructuri rutiere, în contrapartidă pentru serviciul furnizat utilizatorilor, contrar dispozițiilor de la articolele 2 și 4 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 de taxă pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea Directivă”), Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul Tratatului CE.

Cadrul juridic

2 În temeiul articolului 2 din A șasea Directivă:

„Taxa pe valoarea adăugată se aplică:

1. livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană plătitoare de impozit care acționează în această calitate;
2. importului de bunuri.”

3 În conformitate cu articolul 4 alineatele (1), (2) și (5) din A șasea Directivă:

1. „Persoană plătitoare de impozit înseamnă orice persoană care desfășoară în mod independent, în orice loc, una dintre activitățile economice menționate la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.
2. Activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, ale comercianților sau ale prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile miniere, agricole și profesionale. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale cu scopul obținerii unui venit cu caracter permanent se consideră, de asemenea, activitate economică.

...

5. Statele, autoritățile regionale și locale, precum și alte organisme de drept public, nu sunt considerate persoane plătitoare de impozit în ceea ce privește activitățile sau operațiunile pe care le desfășoară în calitate de autorități publice, chiar și în cazul în care acestea percep redevențe, taxe, contribuții sau plăți legate de aceste activități sau operațiuni.

Totuși, atunci când efectuează astfel de activități sau operațiuni, acestea sunt considerate plătitoare de impozit în ceea ce privește respectivele activități sau operațiuni, în măsura în care neimpozitarea lor ar conduce la denaturări grave ale concurenței.

În orice caz, organismele menționate anterior sunt considerate plătitoare de impozit, în special în ceea ce privește operațiunile enumerate în anexa D și în măsura în care acestea nu sunt neglijabile.

Statele membre pot considera activitățile acestor organisme care sunt scutite în temeiul articolului 13 sau 28 drept activități exercitate de autorități publice.” [TRADUCERE NEOFICIALĂ]

4 Este cunoscut faptul că activitatea care constă în punerea la dispoziție a unei infrastructuri rutiere prin intermediul achitării unei taxe de drum nu intră sub incidența niciunei operațiuni menționate în anexa D la A șasea Directivă.

Procedura precontencioasă

5 Prin scrisoarea din 20 aprilie 1988, Comisia a reproșat guvernului olandez nerespectarea celei de-A șasea Directive, prin neimpozitarea cu TVA a taxelor de drum încasate pentru utilizarea anumitor infrastructuri rutiere. În conformitate cu articolul 169 din tratat, aceasta a pus guvernul respectiv în întârziere, pentru a-și prezenta observațiile sale în legătură cu acest subiect în termen de două luni.

6 Considerând că guvernul olandez nu a răspuns la scrisoarea sa de punere în întârziere, la 19 octombrie 1989, Comisia i-a adresat un aviz motivat.

7 La 8 decembrie 1989, guvernul olandez a informat Comisia că răspunsese la scrisoarea sa de punere în întârziere printr-o scrisoare din 5 iulie 1988, a cărei copie a trimis-o Comisiei, prin care respingea obiecțiile Comisiei.

8 Având în vedere acest răspuns și considerând că explicațiile guvernului olandez nu erau satisfăcătoare, la 23 decembrie 1996, Comisia a adresat guvernului în cauză un aviz motivat suplimentar, concluzionând că acesta nu respecta obligațiile care decurg din A șasea Directivă. În consecință, aceasta a solicitat statului membru respectiv să adopte, în termen de două luni, măsurile necesare pentru a se conforma obligațiilor menționate.

9 Guvernul olandez a răspuns la acest aviz prin scrisoarea din 27 februarie 1997.

10 Având în vedere că răspunsul guvernului olandez la avizul motivat a fost considerat nesatisfăcător, Comisia a introdus prezenta acțiune.

Cu privire la admisibilitate

11 Guvernul olandez exprimă îndoieli cu privire la admisibilitatea acțiunii. Acesta susține că este de competența Comisiei să stabilească existența pretensei neîndepliniri a obligațiilor, prezentând în fața Curții elementele necesare pentru a-i permite acesteia să verifice existența respectivei neîndepliniri a obligațiilor (a se vedea, în special, Hotărârea din 25 mai 1982, Comisia/Țările de Jos, 96/81, Rec., P. 1791, punctul 6).

12 Or, în cazul de față, Comisia se limitează să afirme în cererea sa că Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile, însă nu explică în niciun fel în ce măsură legislația sau practica olandeză încalcă A șasea Directivă și nici nu indică ce măsuri ar fi trebuit să adopte acest stat membru pentru a se conforma obligațiilor pe care i le impune directiva respectivă. De asemenea, în cursul fazei precontencioase, Comisia nu a reproșat Regatului Țărilor de Jos nicio încălcare specifică a celei de-A șasea Directive.

13 Guvernul olandez precizează că nu a recunoscut niciodată, nici în timpul procedurii precontencioase și nici în fața Curții, existența unei norme legislative sau a unei dispoziții administrative care încalcă obligațiile impuse de A șasea Directivă. Răspunsul guvernului olandez la avizul motivat suplimentar precizează, în fapt, că există doar o singură infrastructură rutieră cu taxă de drum în Țările de Jos și recunoaște că nu se încasează TVA din taxele percepute. Totuși, această comunicare, care privește doar un caz specific, nu permite în niciun caz Comisiei să concluzioneze cu titlu general că „taxele” de drum în contrapartidă pentru utilizarea unor infrastructuri rutiere nu sunt supuse TVA-ului. În plus, această concluzie de ordin general a Comisiei este greșită în fapt, în măsura în care Westerscheldetunnel, a cărui construcție ar trebui să se încheie în 2003 și a cărui utilizare va fi condiționată de plata unei redevențe, va face obiectul TVA-ului. Prin urmare, nu există nicio normă sau politică generală care să scutească de TVA taxele încasate de către organismele publice.

14 Or, conform guvernului olandez, prin acțiunea sa, Comisia nu urmărește să constate o neîndeplinire izolată a obligațiilor, ci să condamne o practică generală care, în opinia sa, este incompatibilă cu obligațiile impuse de A șasea Directivă.

15 Din jurisprudența Curții rezultă că, în cadrul unei proceduri în neîndeplinirea obligațiilor, în temeiul articolului 169 din tratat, este de competența Comisiei să stabilească existența presupusei neîndepliniri a obligațiilor. Aceasta este cea care trebuie să prezinte Curții elementele necesare pentru a-i permite acesteia să verifice existența respectivei neîndepliniri a obligațiilor, fără a se putea întemeia pe o prezumție oarecare (Hotărârea din 25 mai 1982, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 6).

16 Cu toate acestea, din jurisprudența Curții rezultă, de asemenea, că statele membre sunt obligate, în temeiul articolului 5 din Tratatul CE (devenit articolul 10 CE), să faciliteze

Comisiei îndeplinirea misiunii sale, care constă, în special, în conformitate cu articolul 155 din Tratatul CE (devenit articolul 211 CE), să garanteze aplicarea dispozițiilor tratatului, precum și a dispozițiilor adoptate de către instituții în temeiul acestuia (Hotărârea din 22 septembrie 1988, Comisia/Grecia, 272/86, Rec., p. 4875, punctul 30).

17 În aceste condiții, astfel cum a subliniat avocatul general, la punctul 35 din concluziile sale, un stat membru nu poate invoca lipsa caracterului concret al elementelor de drept și de practică naționale, prezentate de Comisie, și, în consecință, inadmisibilitatea acțiunii, în cazul în care, precum în speță, această instituție se bazează în mare măsură pe informații furnizate de statul membru în cauză.

18 În plus, în speță, guvernul olandez nu îi reproșează Comisiei faptul că nu i-a comunicat elementele necesare pentru pregătirea apărării sale, fapt care ar afecta regularitatea procedurii privind neîndeplinirea obligațiilor de către un stat (a se vedea, în special, Hotărârea din 28 martie 1985, Comisia/Italia, 274/83, Rec., p. 1077, punctele 19 și 20).

19 În rest, în măsura în care, prin argumentația sa, Regatul Țărilor de Jos contestă pretinsa neîndeplinire a obligațiilor, examinarea acesteia ține de fondul cauzei.

Cu privire la fond

20 Conform Comisiei, punerea la dispoziție a unor infrastructuri rutiere prin achitarea unei taxe de drum de către utilizator constituie o activitate economică în sensul articolelor 2 și 4 din A șasea Directivă. Activitatea respectivă ar trebui să fie considerată drept o prestare de servicii efectuată de către o persoană plătitoare de impozit, în cadrul exploatarei unui bun, cu scopul de a obține venituri cu caracter permanent, în sensul articolului 4 alineatele (1) și (2) din A șasea Directivă.

21 Faptul că această activitate este exercitată, după cum este cazul în Țările de Jos, de către organisme de drept public, nu poate, în opinia acesteia, să excludă operațiunile în cauză din sfera de aplicare a celei de-A șasea Directive.

22 În această privință, Comisia subliniază că, în conformitate cu articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea Directivă, organismele de drept public nu sunt considerate persoane plătitoare de impozit doar în ceea ce privește activitățile sau operațiunile pe care le desfășoară în calitate de autorități publice. Or, acest lucru nu este valabil în cazul activității în litigiu, care nu intră sub incidența responsabilităților specifice puterii publice, care nu pot să fie delegate în niciun caz unor organisme private, în timp ce norma conform căreia organismele de drept public nu sunt plătitoare de impozit trebuie să fie neapărat interpretată în mod strict.

23 Este necesar să se sublinieze, de la început, că A șasea Directivă atribuie TVA-ului o sferă de aplicare foarte extinsă, vizând, la articolul 2, referitor la operațiunile impozabile, pe lângă importurile de bunuri, livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării și definind, la articolul 4 alineatul (1), o persoană impozabilă ca fiind orice persoană care desfășoară, în mod independent, o activitate economică, indiferent de scopul și

rezultatele activității respective (Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, 235/85, Rec., p. 1471, punctul 6).

24 Noțiunea de activități economice este definită la articolul 4 alineatul (2) din A șasea Directivă ca incluzând toate activitățile desfășurate de producători, comercianți sau de prestatori de servicii. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale cu scopul obținerii unor venituri cu caracter permanent se consideră, de asemenea, activitate economică.

25 Analiza acestor definiții evidențiază întinderea sferei de aplicare a noțiunii de activități economice și caracterul obiectiv al acesteia, în sensul că activitatea este considerată în sine, independent de scopul sau de rezultatele acesteia (Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 8).

26 Având în vedere întinderea sferei de aplicare a noțiunii de activități economice, este necesar să se constate că operatorii din Țările de Jos, în măsura în care pun la dispoziția utilizatorilor, contra cost, o infrastructură rutieră, îndeplinesc o activitate economică în sensul celei de-A șasea Directive.

27 Dat fiind caracterul obiectiv pe care îl are noțiunea de activități economice, faptul că activitatea menționată la punctul precedent constă în exercitarea unor funcții conferite și reglementate de lege, în interes general, este irelevant. Într-adevăr, articolul 6 din A șasea Directivă prevede în mod expres impozitarea în regimul TVA a anumitor activități desfășurate în temeiul legii (Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 10).

28 De asemenea, este necesar să se sublinieze faptul că, în conformitate cu jurisprudența Curții (a se vedea, în special, Hotărârea din 8 martie 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Rec., p. 1443, punctul 12, și Hotărârea din 16 octombrie 1997, Fillibeck, C-258/95, Rec., p. I-5577, punctul 12), noțiunea de prestare de servicii efectuată cu titlu oneros, în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea Directivă, presupune existența unei legături directe între serviciul efectuat și contravaloarea primită.

29 Or, astfel cum a subliniat în mod întemeiat Comisia, punerea la dispoziție a unei infrastructuri rutiere prin intermediul achitării unei taxe de drum este în conformitate cu această definiție. Utilizarea infrastructurii rutiere este condiționată de plata unei taxe de drum, a cărei valoare variază, în special, în funcție de categoria de vehicul utilizată și de distanța parcursă. Prin urmare, există o relație directă și necesară între serviciul prestat și contravaloarea pecuniară primită.

30 În aceste condiții, punerea la dispoziție a unei infrastructuri rutiere prin intermediul plății unei taxe de drum constituie o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros, în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea Directivă.

31 În această privință, este necesar să se sublinieze faptul că, în scrisoarea sa din 5 iulie 1988, drept răspuns la scrisoarea de punere în întârziere din 20 aprilie 1988, guvernul olandez a recunoscut faptul că, în Țările de Jos, încasarea taxelor de autostrăzi era rezervată autorității publice și unor organisme de drept public, că două poduri și un tunel erau exploatate de către

autoritatea publică și că taxa de drum încasată pentru utilizarea acestor infrastructuri nu era supusă TVA-ului. Din scrisoarea acestui guvern din 27 februarie 1997, drept răspuns la avizul motivat din 23 decembrie 1996, rezultă că tunelul pe sub Dordtse Kil era, la vremea respectivă, singura infrastructură rutieră a cărei utilizare rămânea subordonată plății unei taxe de drum, încasată de organismul de drept public Wegschap Tunnel Dordtse Kil, în măsura în care utilizarea celorlalte infrastructuri nu mai era condiționată de plata unei taxe de drum. Chiar în această scrisoare, guvernul olandez declara, de asemenea, că punerea la dispoziție a unor infrastructuri rutiere de către organisme de drept public nu era considerată în Țările de Jos drept o activitate supusă TVA-ului.

32 Prin urmare, este necesar să se verifice dacă operatorii în cauză beneficiază, în ceea ce privește activitatea de punere la dispoziție a unei infrastructuri rutiere prin intermediul achitării unei taxe de drum, de scutirea prevăzută la articolul 4 alineatul (5) din A șasea Directivă.

33 Primul paragraf din această dispoziție prevede faptul că organismele de drept public nu sunt considerate drept persoane plătitoare de impozit în ceea ce privește activitățile sau operațiunile pe care le desfășoară în calitate de autorități publice.

34 Astfel cum a amintit Curtea în mai multe rânduri, analiza acestui text, în lumina obiectivelor directivei, evidențiază faptul că trebuie să fie îndeplinite cumulativ două condiții pentru a se aplica regula neimpozitării, și anume exercitarea unor activități de către un organism public și exercitarea unor activități desfășurate în calitate de autoritate publică (a se vedea, în special, Hotărârea din 25 iulie 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec., p. I-4247, punctul 18).

35 În ceea ce privește această din urmă condiție, rezultă dintr-o jurisprudență bine stabilită a Curții (Hotărârea din 17 octombrie 1989, Comune di Carpaneto Piacentino și alții, 231/87 și 129/88, Rec., p. 3233, punctul 16; Hotărârea din 15 mai 1990, Comune di Carpaneto Piacentino și alții, C-4/89, Rec., p. I-1869, punctul 8, și Hotărârea din 6 februarie 1997, Marktgemeinde Welden, C-247/95, Rec., p. I-779, punctul 17) că activitățile exercitate în calitate de autorități publice, în sensul articolului 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea Directivă sunt cele desfășurate de organismele de drept public, în cadrul regimului juridic specific acestora, cu excepția activităților pe care le exercită în aceleași condiții juridice ca și operatorii economici privați.

36 Având în vedere această jurisprudență, este necesar să se respingă teza Comisiei, expusă la punctul 22 din prezenta hotărâre, conform căreia un organism acționează „în calitate de autoritate publică” numai pentru activitățile care intră sub incidența noțiunii de autorități publice în sensul strict al acestui termen, care nu include activitatea de punere la dispoziție a unei infrastructuri rutiere, prin intermediul achitării unei taxe de drum.

37 Comisia, a cărei abordare juridică nu a fost astfel reținută de către Curte, nu a stabilit și nici măcar nu a urmărit să stabilească faptul că organismele care exploatează în Țările de Jos o infrastructură rutieră cu taxă de drum acționează în aceleași condiții ca și un operator economic privat, în sensul jurisprudenței Curții.

38 În consecință, trebuie să se constate că Comisia nu a reușit să prezinte Curții probele care să-i permită acestuia să stabilească existența presupusei neîndepliniri a obligațiilor, având în vedere condiția referitoare la exercitarea unei activități în calitate de autorități publice.

39 Cu toate acestea, astfel cum s-a amintit, de asemenea, la punctul 34 din prezenta hotărâre, regula neimpozitării, prevăzută la articolul 4 alineatul (5) din A șasea Directivă, presupune, pe lângă faptul ca activitatea în cauză să fie exercitată în calitate de autoritate publică, exercitarea acestei activități de către un organism de drept public.

40 În această privință, Curtea a considerat că o activitate exercitată de către o persoană de drept privat nu este scutită de TVA pentru simplul fapt că aceasta constă în îndeplinirea unor acte care intră sub incidența prerogativelor autorității publice (Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 21, și Hotărârea Ayuntamiento de Sevilla, citată anterior, punctul 19). Curtea a dedus din aceasta, la punctul 20 din Hotărârea Ayuntamiento de Sevilla, citată anterior, că, din moment ce o comună încredințează activitatea de colectare a impozitelor unei persoane terțe independente, nu se aplică exceptarea prevăzută la articolul 4 alineatul (5) din A șasea Directivă. De asemenea, Curtea a hotărât, la punctul 22 din Hotărârea din 26 martie 1987, Comisia/Țările de Jos, citată anterior, că, dacă ar trebui să se ia în considerare faptul că, în exercitarea funcțiilor lor publice, notarii și executorii judecătorești din Țările de Jos exercită prerogativele unei puteri publice în temeiul unei investiții publice, aceștia nu ar putea să beneficieze totuși de scutirea prevăzută la articolul 4 alineatul (5) din A șasea Directivă, deoarece nu exercită aceste activități sub forma unui organism de drept public, nefiind integrați în organizarea administrației publice, ci sub forma unei activități economice independente, exercitate în cadrul unei profesii liberale.

41 Or, în cazul de față, este cunoscut faptul că, în Țările de Jos, activitatea care constă în punerea la dispoziția utilizatorilor a unei infrastructuri rutiere prin intermediul achitării unei taxe de drum este exercitată de către organisme de drept public, astfel cu rezultă în special din scrisorile guvernului olandez din 5 iulie 1988 și din 27 februarie 1997.

42 Prin urmare, în măsura în care argumentația apărută de către Comisie nu a putut fi admisă, obiecția întemeiată pe încălcarea celei de-A șasea Directive este nefondată și, prin urmare, acțiunea trebuie să fie respinsă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

43 În temeiul articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată la plata cheltuielilor de judecată, în cazul în care s-a solicitat acest lucru de partea care a câștigat. Întrucât Regatul Țărilor de Jos a solicitat obligarea Comisiei la plata cheltuielilor de judecată și aceasta a căzut în pretenții, Comisia trebuie să fie obligată la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA,

declară și hotărăște:

1) Respinge acțiunea.

2) Obligă Comisia Comunităților Europene la plata cheltuielilor de judecată.

Rodríguez Iglesias	Moitinho de Almeida	Sevón
Schintgen	Kapteyn	Puissochet
Jann	Ragnemalm	Macken

Pronunțată astfel în ședință publică la Luxemburg, la 12 septembrie 2000.

Grefier
R. Grass

Președinte
G.C. Rodríguez Iglesias