

Cauza C-291/07

Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet

împotriva

Skatteverket

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Regeringsrätten)

„TVA – Locul operațiunilor impozabile – Elementul de legătură fiscală – Prestator de servicii stabilit într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul – Calitatea de persoană impozabilă – Servicii prestate unei fundații naționale care exercită o activitate economică și o activitate neeconomică”

Sumarul hotărârii

*Dispoziții fiscale – Armonizarea legislațiilor – Impozite pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Prestări de servicii – Stabilirea domiciliului fiscal*

*[Directiva 77/388 a Consiliului, art. 9 alin. (2) lit. (e), și Directiva 2006/112 a Consiliului art. 56 alin. (1) lit. (c)]*

Articolul 9 alineatul (2) litera (e) din Așasea directivă 77/388 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri, astfel cum a fost modificată prin Directiva 1999/59, și articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, care stabilesc locul de impozitare pentru serviciile prestate de consultanți, ingineri, birourile de consultanță, avocați, contabili și alte servicii similare, trebuie interpretate în sensul că o persoană care recurge la servicii de consultanță prestate de o persoană impozabilă stabilită într-un alt stat membru și care exercită atât activități economice, cât și activități aflate în afara domeniului de aplicare al acestor directive trebuie considerată ca având calitatea de persoană impozabilă, chiar dacă serviciile menționate nu sunt utilizate decât pentru nevoile legate de această din urmă activitate.

Într-adevăr, acest articol nu precizează dacă aplicarea sa este supusă condiției ca persoana impozabilă beneficiară a unei prestări de servicii să utilizeze această prestare pentru nevoile legate de activitatea sa economică. Astfel, contrar altor dispoziții din Așasea directivă, precum articolul 2 alineatul (1) și articolul 17 alineatul (2), articolul respectiv nu indică nicidecum că o astfel de condiție ar fi necesară pentru ca acesta să își găsească aplicare.

În lipsa unei precizări explicite, la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din Așasea directivă, în ceea ce privește faptul că serviciile prestate trebuie să fie utilizate pentru nevoile legate de activitatea economică a clientului, trebuie să se considere că împrejurarea că acesta din urmă utilizează aceste servicii pentru activități aflate în afara domeniului de aplicare al Celei de așasea directive nu se opune aplicării acestei dispoziții.

(a se vedea punctele 28-33 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

6 noiembrie 2008(\*)

„TVA – Locul operațiunilor impozabile – Elementul de legătură fiscală – Prestator de servicii stabilit într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul – Calitatea de persoană impozabilă – Servicii prestate unei fundații naționale care exercită o activitate economică și o activitate neeconomică”

În cauza C-291/07,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Regeringsrätten (Suedia), prin decizia din 30 mai 2007, primită de Curte la 15 iunie 2007, în procedura

**Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet**

împotriva

**Skatteverket,**

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul P. Jann, președinte de cameră, domnii M. Ileși, A. Tizzano, A. Borg Barthet (raportor) și E. Levits, judecători,

avocat general: domnul J. Mazák,

grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Skatteverket, de domnul M. Loeb, în calitate de agent;
- pentru guvernul german, de domnii M. Lumma și C. Blaschke, în calitate de agenți;
- pentru guvernul elen, de domnii S. Spyropoulos și I. Bokopoulos, precum și de doamna I. Pouli, în calitate de agenți;
- pentru guvernul italian, de domnul I. M. Braguglia, în calitate de agent, asistat de domnul G. de Bellis, avvocato dello Stato;

- pentru guvernul polonez, de domnul T. Nowakowski, în calitate de agent;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul D. Triantafyllou și de doamna P. Dejmek, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 17 iunie 2008,

pronunță prezenta

## Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 9 alineatul (2) 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 al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 1999/59/CE a Consiliului din 17 iunie 1999 (JO L 162, p. 63, denumită în continuare „A șasea directivă”), precum și a articolului 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet (Un nou început – Consiliul pentru Ajutorarea și Susținerea Persoanelor Victime ale unei Concedieri, denumit în continuare „TRR”), fundație de drept suedez care exercită activități economice, precum și alte activități, pe de o parte, și Skatteverket (administrația fiscală suedeză), pe de altă parte, cu privire la consecințele fiscale ale anumitor prestări de servicii ale Consiliului de care fundația intenționează să beneficieze și cu privire la problema dacă aceasta trebuie să fie considerată ca având calitatea de comerciant în sensul articolului 7 din capitolul 5 din Legea 1994:200 privind taxa pe valoarea adăugată [medvårdesskattelagen (1994:200), denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”]. Acest litigiu privește o perioadă în care A șasea directivă și Directiva 2006/112 fuseseră aplicabile în mod succesiv.

## Cadrul juridic

### *Reglementarea comunitară*

3 Articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă [preluat în articolul 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112] prevede că sunt supuse taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA-ul”) „livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”. [traducere neoficială]

4 Potrivit articolului 4 alineatul (1) din A șasea directivă [preluat în articolul 9 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112], este considerată persoană impozabilă „orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective”. [traducere neoficială]

5 Articolul 4 alineatul (2) din A șasea directivă [preluat în articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2006/112] prevede că „activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și activitățile agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică”. [traducere neoficială]

6 Potrivit articolului 9 alineatul (1) din A șasea directivă (preluat în articolul 43 din Directiva

2006/112), „[l]ocul prestării de servicii este considerat locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activității sale economice sau în care are un sediu comercial fix de unde prestează serviciul sau, în absența unui astfel de sediu al activității sale sau a unui sediu comercial fix, locul unde are domiciliul stabil sau reședința obișnuită”. [traducere neoficială]

7 Articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă [preluat în articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112] prevede totuși că „locul prestării următoarelor servicii unor clienți stabiliți în afara Comunității sau unor persoane impozabile stabilite în Comunitate, dar într-o țară diferită de cea a prestatorului, este locul unde clientul și-a stabilit sediul activității sale economice sau locul unde are un sediu comercial fix pentru care este prestat serviciul sau, în absența unui astfel de loc, locul unde are domiciliul stabil sau reședința obișnuită:

[...]

– serviciile prestate de consultanți, ingineri, birourile de consultanță, avocați, contabili și alte servicii similare, precum și prelucrările de date și furnizarea de informații;

[...]” [traducere neoficială]

8 Potrivit articolului 21 punctul 1 litera (b) din A șasea directivă, TVA-ul este datorat de „persoanele impozabile cărora li se furnizează serviciile prevăzute la articolul 9 alineatul (2) litera (e) sau de persoanele care sunt înregistrate pe teritoriul țării în scopuri legate de TVA și cărora li se furnizează serviciile prevăzute la articolul 28b secțiunile C, D, E și F, dacă serviciile sunt efectuate de o persoană impozabilă stabilită în străinătate; totuși, statele membre pot să prevadă ca furnizorul serviciilor să fie obligat solidar la plata taxei”. [traducere neoficială]

9 Articolul 196 din Directiva 2006/112 prevede că „TVA-ul este datorat de orice persoană careia îi sunt furnizate serviciile prevăzute la articolul 56 [...]”.

### *Reglementarea națională*

10 Articolul 1 din capitolul I din Legea privind TVA-ul prevede că sunt supuse TVA-ului livrările de bunuri și prestările de servicii pe teritoriul țării efectuate în cadrul unei activități profesionale. Această dispoziție are ca scop transpunerea articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă.

11 Articolul 7 din capitolul 5 din Legea privind TVA-ul prevede că anumite prestări de servicii pe care acesta le menționează, în special cele de consultanță furnizate de un prestator stabilit într-un alt stat membru, sunt considerate efectuate pe teritoriul suedez, dacă clientul este un comerciant care și-a stabilit sediul activității economice în Suedia sau care dispune în această țară de un sediu comercial fix pentru care a fost furnizat prestarea de servicii ori, în lipsă, care are domiciliul stabil sau reședința obișnuită în Suedia. În temeiul articolului 2 din capitolul I din această lege, dacă prestatorul serviciilor de consultanță supus TVA-ului este străin, TVA-ul este datorat de client. Aceste dispoziții transpun în dreptul național dispozițiile corespunzătoare ale articolului 9 alineatul (2) litera (e) și ale articolului 21 punctul 1 litera (b) din A șasea directivă.

12 Legea privind TVA-ul nu definește noțiunea de comerciant. La articolul 1 din capitolul 4 din această lege se precizează totuși că trebuie considerat o „activitate profesională” orice activitate economică în sensul capitolului 13 din Legea 1999:1229 privind impozitul pe venituri [inkomstskattelagen (1999:1229)] sau care este exercitată în forme comparabile și ale cărei venituri rezultate în cursul exercițiului fiscal sunt superioare sumei de 30 000 SEK. Din articolul 1 din capitolul 13 din această ultimă lege rezultă că prin „activitate economică” trebuie să se înțeleagă orice activitate independentă exercitată cu titlu profesional.

## Acțiunea principală și întrebarea preliminară

13 Acțiunea principală privește TRR, fundație pentru convențiile colective creată în 1994 de organizația patronală Svenska Arbetsgivareföreningen (devenită Svenskt Näringsliv) și de sindicatul lucrătorilor Privattjänstemannakartellen (sindicatul angajaților și al cadrelor din sectorul privat).

14 Statutul TRR prevede că scopurile acesteia sunt, pe de o parte, plata de despăgubiri pentru concediere și promovarea tuturor membrilor de natură să faciliteze reconversia lucrătorilor care, pentru anumite motive, au fost concediați sau riscă să fie concediați și, pe de altă parte, acordarea de consultanță și de asistență întreprinderilor susceptibile să se afle sau care se află în situații de excedent de personal, precum și promovarea formării întreprinderilor în domeniul resurselor umane. Condițiile de exercitare a activităților TRR sunt definite în mod mai detaliat în acordul încheiat între Svenskt Näringsliv și Privattjänstemannakartellen, numit „acordul de tranziție” („Omställningsavtalet”).

15 Activitățile TRR sunt finanțate din cotizațiile patronale plătite de angajatorii prezenți la acest acord, care reprezintă un procent din remunerațiile plătite salariaților cărora li se aplică acordul respectiv. Angajatorii înuși de acordul de tranziție printr-un acord numit „acord de adeziune” achită o cotizație anuală fixă. În afara activităților reglementate de acordul de tranziție, TRR prestează servicii întreprinderilor care efectuează externalizări, pentru care aceasta este înmatriculată ca persoană plătitoare de TVA. Activitatea exercitată de TRR în această din urmă calitate reprezintă aproximativ 5 % din veniturile sale.

16 TRR înțelege să beneficieze de servicii de consultanță asigurate, printre altele, de un prestator stabilit în Danemarca, care trebuie să fie utilizate în mod exclusiv pentru activitățile pe care TRR le exercită în cadrul acordului de tranziție. Pentru clarificarea consecințelor fiscale ale acestei operațiuni, TRR a formulat la Skatterättsnämnden (Consiliul de Drept Fiscal) o cerere de decizie prealabilă pentru lămurirea problemei dacă activitățile pe care aceasta le exercită în cadrul acordului de tranziție au un caracter profesional și dacă aceasta trebuie să fie considerată ca având calitatea de comerciant în sensul articolului 7 din capitolul 5 din Legea privind TVA-ul.

17 Prin decizia din 3 martie 2006, Skatterättsnämnden a considerat că activitățile exercitate în cadrul acordului de tranziție nu reprezintă pentru TRR prestări de servicii furnizate în cadrul unei activități profesionale, dar că TRR trebuie să fie considerată ca având calitatea de comerciant în sensul articolului 7 din capitolul 5 din legea respectivă.

18 TRR, care a formulat o acțiune împotriva deciziei Skatterättsnämnden, solicită Regeringsrätten să hotărască faptul că aceasta nu are calitatea de comerciant în sensul articolului 7 din capitolul 5 din Legea privind TVA-ul. Skatteverket solicită aceleiași instanțe confirmarea deciziei atacate.

19 În susținerea acțiunii sale, TRR arată, printre altele, că o înmatriculare în calitate de persoană plătitoare de TVA nu are ca efect prin ea însăși considerarea persoanei interesate ca având în mod obligatoriu calitatea de comerciant în sensul articolului 7 din capitolul 5 din Legea privind TVA-ul. În ceea ce privește achizițiile efectuate pentru nevoile legate de activitățile sale aflate în afara domeniului de aplicare al Celei de a 7-a directive, aceasta nu ar avea calitatea de comerciant în sensul dispoziției menționate. TRR adaugă că dispoziția corespunzătoare din A 7-a directivă, și anume articolul 9 alineatul (2) litera (e), nu face trimitere la noțiunea de comerciant, ci la cea de persoană impozabilă.

20 Regeringsrätten apreciază că, pentru aplicarea anumitor dispoziții din A 7-a directivă și

din Directiva 2006/112, acțiunea principală necesită o interpretare din punctul de vedere al dreptului comunitar a noțiunilor „persoană impozabilă” și „persoană obligată la plata taxei”. Instanța de trimitere arată că noțiunea „persoană impozabilă” în sensul Celei de a șasea directive a fost precizată de Curte în mai multe hotărâri, dar că aceasta din urmă nu s-a pronunțat încă asupra interpretării care trebuie dată acestei noțiuni pentru aplicarea articolului 9 alineatul (2) litera (e) din aceeași directivă într-un caz concret, precum cel care se află la originea acțiunii principale.

21 Considerând că dispozițiile relevante din A șasea directivă și din Directiva 2006/112 sunt imprecise și că problema nu pare să fi fost deja prezentată Curții, Regeringsrätten a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 9 alineatul (2) litera (e) și articolul 21 punctul 1 litera (b) din A șasea directivă [...], precum și articolul 56 alineatul (1) litera (c) și articolul 196 din Directiva [2006/112] trebuie interpretate în sensul că o persoană care recurge la servicii de consultanță prestate de o persoană impozabilă într-un alt stat membru și care exercită atât activități economice, cât și activități care nu intră sub incidența directivei trebuie considerată o persoană impozabilă în sensul aplicării acestor articole, chiar dacă serviciile menționate nu sunt utilizate decât pentru aceste din urmă activități?”

### **Cu privire la întrebarea preliminară**

22 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă și articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că o persoană care recurge la servicii de consultanță prestate de o persoană impozabilă stabilită într-un alt stat membru și care exercită atât activități economice, cât și activități aflate în afara domeniului de aplicare al acestor directive trebuie considerată ca având calitatea de persoană impozabilă, chiar dacă serviciile menționate nu sunt utilizate decât pentru nevoile legate de aceste din urmă activități.

23 Trebuie amintit că redactarea articolului 9 alineatul (2) litera (e) din A șasea directivă este, în esență, identică cu cea a articolului 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112. Rezultă că aceste două articole trebuie interpretate în același mod.

24 De asemenea, trebuie amintit că articolul 9 din A șasea directivă cuprinde norme care stabilesc locul de impozitare a prestărilor de servicii. În timp ce alineatul (1) al acestui articol conține, cu privire la acest subiect, o normă cu caracter general, la alineatul (2) al aceluiași articol se enumeră o serie de puncte de legătură specifice. Obiectivul acestor prevederi este de a evita, pe de o parte, conflictele de competență care ar putea conduce la o dublă impunere și, pe de altă parte, neimpunerea veniturilor [Hotărârea din 4 iulie 1985, Berkholz, 168/84, Rec., p. 2251, punctul 14, Hotărârea din 26 septembrie 1996, Dudda, C-327/94, Rec., p. I-4595, punctul 20, Hotărârea din 6 martie 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres, C-167/95, Rec., p. I-1195, punctul 10, Hotărârea din 12 mai 2005, RAL (Channel Islands) și alții, C-452/03, Rec., p. I-3947, punctul 23, precum și Hotărârea din 9 martie 2006, Gillan Beach, C-114/05, Rec., p. I-2427, punctul 14].

25 În plus, trebuie precizat c?, în ceea ce prive?te raportul dintre alineatele (1) ?i (2) ale articolului 9 din A ?asea directiv?, Curtea a hot?rât c? nu exist? nicio preeminen?? a alineatului (1) al acestei dispozi?ii asupra alineatului (2) al acesteia. Problema care trebuie s? se pun? în fiecare situa?ie este aceea dac? aceasta din urm? este reglementat? de unul dintre cazurile men?ionate la articolul 9 alineatul (2) din directiva respectiv?. În caz contrar, problema este de domeniul alineatului (1) al acestui articol [Hot?rârile citate anterior Dudda, punctul 21, Linthorst, Pouwels en Scheres, punctul 11, RAL (Channel Islands) ?i al?ii, punctul 24, precum ?i Gillan Beach, punctul 15].

26 Articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? prevede c? locul prest?rii serviciilor consultan?ilor ?i al altor prest?ri similare furnizate unor persoane impozabile stabilite în Comunitate, dar într-o ?ar? diferit? de cea a prestatorului, este locul unde clientul ?i?a stabilit sediul activit??ii sale economice.

27 Dac? este adev?rat c?, în ac?iunea principal?, clientul serviciilor de consultan?? este stabilit în Comunitate, dar într-o ?ar? diferit? de cea a prestatorului, instan?a de trimitere solicit? totu?i s? se stabileasc? dac? acest client trebuie considerat de asemenea ca având calitatea de persoan? impozabil? în sensul articolului 9 men?ionat, în cazul în care serviciile respective nu sunt utilizate decât pentru nevoile legate de activit??ile aflate în afara domeniului de aplicare al Celei de a ?asea directive ?i al Directivei 2006/112.

28 De la bun început trebuie constatat c? la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? nu se precizeaz? dac? aplicarea sa este supus? condi?iei ca persoana impozabil? beneficiar? a unei prest?ri de servicii s? utilizeze aceast? prestare pentru nevoile legate de activitatea sa economic?. Astfel, contrar altor dispozi?ii din A ?asea directiv?, precum articolul 2 alineatul (1) ?i articolul 17 alineatul (2), articolul respectiv nu indic? nicidecum c? o astfel de condi?ie ar fi necesar? pentru ca acesta s? î?i g?seasc? aplicare.

29 Cu alte cuvinte, în lipsa unei preciz?ri explicite, la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv?, în ceea ce prive?te faptul c? serviciile prestate trebuie s? fie utilizate pentru nevoile legate de activitatea economic? a clientului, trebuie s? se considere c? împrejurarea c? acesta din urm? utilizeaz? aceste servicii pentru activit??i aflate în afara domeniului de aplicare al Celei de a ?asea directive nu se opune aplic?rii acestei dispozi?ii.

30 O astfel de interpretare este în acord cu obiectivul urm?rit la articolul 9 din A ?asea directiv?, care, astfel cum a fost amintit la punctul 24 din prezenta hot?râre, este acela al unei norme de conflict care urm?re?te evitarea riscului dublei impuneri ?i al neimpozit?rii.

31 La fel, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctul 41 din concluzii, aceast? interpretare faciliteaz? punerea în aplicare a normei respective de conflict prin permiterea unei administr?ri simple, la locul prest?rii serviciilor, a normelor de percepere a taxei ?i de prevenire a evaziunii fiscale. Într?adev?r, prestatorul serviciilor trebuie s? stabileasc? numai c? clientul are calitatea de persoan? impozabil? pentru a determina dac? locul prest?rii serviciilor se afl? în statul membru în care acesta este stabilit sau în statul membru în care este situat sediul activit??ii clientului.

32 În plus, interpretarea respectiv? este conform? cu scopurile ?i cu normele de func?ionare a regimului comunitar al TVA?ului în m?sura în care aceasta asigur?, într-o situa?ie precum cea în discu?ie în ac?iunea principal?, c? cel care suport? costul final al TVA?ului datorat este consumatorul final al prest?rii de servicii.

33 Astfel cum a ar?tat avocatul general la punctele 43 ?i 44 din concluzii, o astfel de interpretare este de asemenea conform? cu principiul securit??ii juridice ?i permite, în plus, s? se

reduc? sarcina ce apas? asupra comercian?ilor care opereaz? pe întreaga pia?? unic?, precum ?i s? se faciliteze libera circula?ie a serviciilor.

34 În sfâr?it, trebuie re?inut c? articolul 21 alineatul (1) litera (b) din A ?asea directiv? (preluat în articolul 196 din Directiva 2006/112) prevede c? TVA?ul este datorat de persoana impozabil? c?reia i se furnizeaz? serviciile prev?zute la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? [preluat în articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112]. Prin urmare, dac? sunt îndeplinite condi?iile de aplicare a articolului 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv?, clientul este obligat la plata TVA?ului în temeiul prest?rilor de servicii de care beneficiaz?, independent de faptul c? acestea au fost sau nu au fost furnizate pentru nevoile legate de activit???ile care nu intr? în domeniul de aplicare al directivelor respective.

35 Având în vedere considera?iile de mai sus, este necesar s? se r?spund? la întrebarea adresat? de Regeringsrätten c? articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? ?i articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul c? o persoan? care recurge la servicii de consultan?? prestate de o persoan? impozabil? stabilit? într?un alt stat membru ?i care exercit? atât activit???i economice, cât ?i activit???i aflate în afara domeniului de aplicare al acestor directive trebuie considerat? ca având calitatea de persoan? impozabil?, chiar dac? serviciile men?ionate nu sunt utilizate decât pentru nevoile legate de această din urm? activitate.

### **Cu privire la cheltuielile de judecat?**

36 Întrucât, în privin?a p?r?ilor din ac?iunea principal?, procedura are caracterul unui incident survenit la instan?a de trimitere, este de competen?a acesteia s? se pronun?e cu privire la cheltuielile de judecat?. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observa?ii Cur?ii, altele decât cele ale p?r?ilor men?ionate, nu pot face obiectul unei ramburs?ri.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declar?:

**Articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legisla?iilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat?: baza unitar? de evaluare, astfel cum a fost modificat? prin Directiva 1999/59/CE a Consiliului din 17 iunie 1999, ?i articolul 56 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? trebuie interpretate în sensul c? o persoan? care recurge la servicii de consultan?? prestate de o persoan? impozabil? stabilit? într?un alt stat membru ?i care exercit? atât activit???i economice, cât ?i activit???i aflate în afara domeniului de aplicare al acestor directive trebuie considerat? ca având calitatea de persoan? impozabil?, chiar dac? serviciile men?ionate nu sunt utilizate decât pentru nevoile legate de această din urm? activitate.**

Semn?turi

\* Limba de procedur?: suedeza.