

Downloaded via the EU tax law app / web

Cauza C-377/08

EGN BV – Filiale Italiana

împotriva

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Corte suprema di cassazione)

„A șasea directivă TVA – Articolul 17 alineatul (3) litera (a) – Deductibilitatea și rambursarea TVA-ului achitat în amonte – Prestarea de servicii de telecomunicații – Furnizarea de servicii în beneficiul unui client stabilit în alt stat membru – Articolul 9 alineatul (2) litera (e) – Stabilirea locului prestării serviciului”

Sumarul hotărârii

Dispoziții fiscale – Armonizarea legislațiilor – Impozite pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Deducerea taxei achitate în amonte – Bunuri și servicii utilizate în scopul operațiunilor efectuate de persoana impozabilă în străinătate

[Directiva 77/388 Consiliului, art. 17 alin. (3) lit. (a)]

Articolul 17 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă 77/388 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7, trebuie interpretat în sensul că un prestator de servicii de telecomunicații care este stabilit pe teritoriul unui stat membru are dreptul, în temeiul acestei dispoziții, să deducă sau să obțină rambursarea, în acest stat membru, a taxei pe valoarea adăugată achitate în amonte aferentă unor servicii de telecomunicații care au fost furnizate unei întreprinderi cu sediul în alt stat membru, în condițiile în care un astfel de prestator ar fi beneficiat de acest drept în cazul în care serviciile în cauză ar fi fost furnizate pe teritoriul primului stat membru.

(a se vedea punctul 34 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

2 iulie 2009(*)

„A șasea directivă TVA – Articolul 17 alineatul (3) litera (a) – Deductibilitatea și rambursarea TVA-ului achitat în amonte – Prestarea de servicii de telecomunicații – Furnizarea de servicii în beneficiul unui client stabilit în alt stat membru – Articolul 9 alineatul (2) litera (e) – Stabilirea locului prestării serviciului”

În cauza C-377/08,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Corte suprema di cassazione (Italia), prin decizia din 23 aprilie 2008, primită de Curte la 18 august 2008, în procedura

EGN BV – Filiale Italiana

împotriva

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul A. Ó Caoimh (raportor), președinte de cameră, domnii J. N. Cunha Rodrigues și J. Klučka, judecători,

avocat general: domnul D. Ruiz-Jarabo Colomer,

grefier: domnul R. Grass,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru EGN BV – Filiale Italiana, de G. Boniello și G. Polacco, avocați;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul A. Aresu și de doamna M. Afonso, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunțată prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 17 alineatul (3) litera (a) 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 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 (JO L 102, p. 18, denumită în continuare „A șasea directivă”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între EGN BV – Filiale Italiana (denumită în continuare „EGN”), pe de o parte, și Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2 (Agenția de impozite și taxe – Biroul Roma 2, denumită în continuare „Agenzia”), pe de altă parte, având ca obiect refuzul acesteia din urmă de a autoriza deducerea taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) aferentă serviciilor de telecomunicații pe care EGN le furnizase în cursul anului 1999.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

3 Al 7-a te considerent al Celei de a 7-asea directive prevede:

„Întrucât stabilirea locului efectuării operațiunilor taxabile a condus la conflicte între statele membre privind jurisdicția, în special în ceea ce privește livrarea de bunuri care necesită montaj sau prestarea de servicii; întrucât deși locul unde se desfășoară o prestare de servicii este considerat în principiu ca fiind locul unde prestatorul și-a stabilit locul de desfășurare a activității sale profesionale, acesta este definit ca aflându-se în țara clientului, în special în cazul anumitor servicii prestate între persoane impozabile al căror cost este inclus în prețul bunurilor.” [traducere neoficială]

4 Articolul 2 punctul 1 din A 7-asea directivă prevede că „[s]unt supuse [TVA] [...] prestațiile de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”. [traducere neoficială]

5 Potrivit articolului 4 alineatele (1) și (2) din A 7-asea directivă:

„1. «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

2. 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 Articolul 9 alineatul (1) și alineatul (2) litera (e) din A 7-asea directivă prevede:

„(1) Locul prestației de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activității sale economice sau un sediu comercial fix de la care este prestat 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.

(2) Cu toate acestea:

[...]

(e) locul prestației 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 un sediu comercial fix pentru care este prestat serviciul sau, în absența unui astfel de loc, locul unde are domiciliul stabil sau reședința obișnuită:

- transferurile și cesiunile de drepturi de autor, brevete, licențe, mărci de comerț și alte drepturi similare;
- serviciile de publicitate;
- serviciile prestate de consultanță, ingineri, birourile de consultanță, avocați, contabili și alte servicii similare, precum și prelucrările de date și furnizarea de informații;

- obligațiile de a se abține de la desfășurarea, total sau parțial, a unei activități economice sau a unui drept prevăzut la prezenta literă;
- operațiunile bancare, financiare și de asigurări, inclusiv de reasigurări, cu excepția închirierii de seifuri;
- punerea la dispoziție de personal;
- prestarea de servicii de către intermediari, care acționează în numele și în contul altor persoane, atunci când intermediarii respectivi intervin în prestarea serviciilor prevăzute la prezenta literă (e);
- închirierea de bunuri mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport.”
[traducere neoficială]

7 Articolul 17 din A șasea directivă are următorul cuprins:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.

(2) În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din valoarea taxei pe care are obligația de a o plăti:

(a) [TVA-ul datorat sau achitat] în statul membru în cauză pentru bunurile care îi sunt sau care urmează să fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează să fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]

(3) Statele membre pot de asemenea acorda oricărei persoane impozabile dreptul la deducerea sau la rambursarea [TVA-ului] menționat [...] la alineatul (2), în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în cadrul:

(a) unor operațiuni legate de activitățile economice menționate la articolul 4 alineatul (2), desfășurate în alt țară, care ar îndeplini condițiile pentru deducerea impozitului dacă s-ar desfășura pe teritoriul statului membru;

[...]”

8 Decizia 97/207/CE a Consiliului din 17 martie 1997 privind autorizarea Republicii Italiene de a aplica o măsură specială de derogare de la articolul 9 din A șasea directivă 77/388 (JO L 86, p. 19), adoptată ca urmare a unei cereri introduse de statul membru menționat, prevede:

„Articolul 1

Prin derogare de la articolul 9 din [A șasea directivă], Republica Italiană este autorizată să includă serviciile de telecomunicații în domeniul de aplicare al articolului 9 alineatul (2) [litera] (e) din directiva menționată. [...]

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 transmițeri, emiteri sau recepții.

Articolul 2

Prezenta decizie poate fi aplicat? serviciilor de telecomunica?ii în cadrul c?rora faptul generator a avut loc începând cu 1 ianuarie 1997. [...]

Articolul 3

Autoriza?ia prev?zut? de prezenta decizie este valabil? pân? la 31 decembrie 1999 sau pân? la data intr?rii în vigoare a unei directive de modificare a locului de impozitare a serviciilor de telecomunica?ii, dac? aceast? dat? este anterioar? datei de 31 decembrie 1999.

Articolul 4

Prezenta decizie se adreseaz? Republicii Italiene.” [traducere neoficial?]

9 Dup? adoptarea Deciziei 97/207, Directiva 1999/59/CE a Consiliului din 17 iunie 1999 de modificare a Directivei 77/388 (JO L 162, p. 63) a ad?ugat la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A?asea directiv?, cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2000, o a noua liniu?? cu urm?torul cuprins:

„Telecomunica?ii. Servicii de telecomunica?ii înseamn? servicii care au ca obiect transmiterea, emiterea ?i recep?ia de semnale, înscrisuri, imagini ?i sunete sau de informa?ii de orice natur? prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de transmi?eri, emiteri sau recep?ii. Serviciile de telecomunica?ii în sensul prezentei dispozi?ii acoper? de asemenea furnizarea accesului la re?elele mondiale de informa?ii.” [traducere neoficial?]

Reglementarea na?ional?

10 A?asea directiv? a fost transpus? în dreptul italian prin Decretul Pre?edintelui Republicii nr. 633 din 26 octombrie 1972 de instituire ?i reglementare a taxei pe valoarea ad?ugat? (supliment ordinar la GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972), astfel cum a fost modificat ulterior (denumit în continuare „Decretul nr. 633/1972”).

11 Articolul 7 alineatul 4 litera d) din Decretul nr. 633/1972, care prive?te teritorialitatea impozitului, prevede, printre altele, c? „[prest?rile] de servicii de telecomunica?ii [...] sunt considerate a fi efectuate pe teritoriul na?ional atunci când sunt furnizate c?tre persoane care au domiciliul sau c?tre persoane care au re?edin?a pe teritoriul respectiv ?i care nu ?i?au stabilit domiciliul în str?in?tate, precum ?i atunci când sunt furnizate c?tre sedii comerciale fixe în Italia ale unor persoane cu domiciliul sau cu re?edin?a în str?in?tate, cu excep?ia cazului în care sunt utilizate în exteriorul [Comunit??ii]”. Alineatul 4 litera (e) din articolul men?ionat prevede în plus c? „prest?rile de servicii (?i opera?iunile) prev?zute la punctul d), furnizate c?tre persoane domiciliat? sau cu re?edin?a în alte state membre ale [Comunit??ii] sunt considerate efectuate pe teritoriul na?ional atunci când clientul nu este supus impozit?rii în statul în care î?i are domiciliul sau re?edin?a”.

12 Articolul 19 alineatul (1) din Decretul nr. 633/1972 prevede deductibilitatea TVA-ului „privind bunurile și serviciile importate sau dobândite pentru activitățile întreprinderii, exercitarea profesiei sau a artei sale”. Alineatul (2) al aceluiași articol prevede că TVA-ul nu este deductibil în cazul în care cumpărarea sau importul privește „operațiuni scutite sau, în orice caz, nesupuse TVA-ului”. Cu toate acestea, potrivit alineatului 3 litera b) din articolul menționat, „nedeductibilitatea prevăzută la alineatul 2 nu se aplică dacă operațiunile menționate mai sus sunt [...] operațiuni desfășurate în afara teritoriului național care ar îndeplini condițiile pentru deducere dacă s-ar desfășura pe teritoriul național”.

13 Articolul 30 alineatul 2 litera d) din Decretul nr. 633/1972 prevede că, în cazul în care din declarația anuală de TVA rezultă un excedent deductibil, persoana impozabilă poate alege să deducă în anul următor valoarea excedentului din anul anterior sau să ceară rambursarea totală sau parțială a excedentului deductibil „cu condiția să efectueze în majoritate operațiuni care nu sunt supuse impozitării în temeiul articolului 7”.

Acțiunea principală și întrebarea preliminară

14 EGN este filiala italiană a EGN – Equant Global Network BV, o societate de drept olandez controlată de Societatea Internațională de Telecomunicații Aeronautice, care este ea însăși o societate cooperativă de drept belgian, întemeiată în anul 1949 de unsprezece companii aeriene în vederea realizării unui sistem de telecomunicații destinat în mod special pentru transportul aerian.

15 În cursul anului 1999, EGN a furnizat servicii de telecomunicații către Ensys Ltd, o întreprindere stabilită în Irlanda, unde este supusă TVA, și care este de asemenea controlată de Societatea Internațională de Telecomunicații Aeronautice.

16 Întrucât aceste servicii nu sunt supuse TVA în Italia, deoarece nu era îndeplinită condiția de stabilire în acest stat membru prevăzută la articolul 7 alineatul 4 litera d) din Decretul nr. 633/1972, EGN, care se afla în mod constant într-o situație de creditoare pentru TVA-ul achitat în amonte către furnizorii săi stabiliți ei înșiși în Italia, a solicitat, la 7 februarie 2000, rambursarea din partea Agenzia a TVA-ului aferent anului 1999, în valoare de 9 400 000 000 ITL, precum și rambursarea creanțelor restante calculate pentru anii anteriori, în valoare de 101 968 000 ITL.

17 Respectiva cerere de rambursare a fost respinsă prin decizia Agenzia din 23 martie 2001, pentru motivul că nu erau întrunite condițiile cerute pentru deducerea sau pentru rambursarea TVA-ului achitat în amonte de EGN.

18 Pronunându-se cu privire la acțiunea introdusă de EGN împotriva deciziei de respingere menționate, Commissione tributaria provinciale di Roma, printr-o hotărâre din 10 septembrie 2001, a considerat că, în temeiul articolului 7 din Decretul nr. 633/1972, reclamanta avea dreptul să deducă TVA-ul pentru operațiuni nesupuse acestei taxe care, în schimb, ar fi impozabile dacă s-ar fi desfășurat în Italia, în conformitate cu articolul 19 alineatul 3 litera b) din decretul menționat.

19 Întrucât Agenzia a formulat apel împotriva hotărârii menționate, prin hotărârea din 19 septembrie 2003, Commissione tributaria regionale del Lazio a anulat această hotărâre și a respins cererile EGN de deducere a TVA-ului, precum și de rambursare a sumelor achitate în amonte. Astfel, această instanță a considerat că articolul 19 alineatul 3 litera b) din Decretul nr. 633/1972 nu era aplicabil întrucât expresia „operațiuni desfășurate în afara teritoriului național care ar îndeplini condițiile pentru deducere dacă s-ar desfășura pe teritoriul național” privește numai operațiunile care s-au desfășurat în mod real în străinătate. Ficțiunea juridică a

extrateritorialității prevăzute la articolul 7 alineatul 4 litera e) din decretul menționat nu ar putea fi luată în considerare, nicio normă neasimilând această extrateritorialitate convențională și fictivă unei extrateritorialități efective. Prin urmare, întrucât serviciile de telecomunicații în cauză nu sunt supuse TVA în Italia, articolul 19 alineatul 2 din același decret ar exclude că acestea ar putea îndeplini condițiile pentru deducerea sau rambursarea TVA-ului achitat în amonte.

20 Sesizat cu un recurs în casare introdus de EGN, instanța de trimitere, constatând că dispozițiile pertinente din A șasea directivă au făcut obiectul unor interpretări divergente de către instanțele naționale inferioare, se întreabă dacă interpretarea reținută de Commissione tributaria regionale del Lazio nu determină o denaturare a concurenței. Astfel, în condițiile în care, în cazul furnizării serviciilor de telecomunicații având ca destinație un alt stat membru, locul unde este datorat TVA-ul este cel în care este stabilit clientul serviciului, un prestator de astfel de servicii s-ar afla într-o situație defavorabilă în raport cu un prestator care furnizează aceleași servicii pe teritoriul unui și aceluiași stat membru.

21 În aceste condiții, Corte suprema di cassazione a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„În temeiul articolului 17 alineatul (3) litera (a) din [A șasea directivă], în cazul unor prestări de servicii de telecomunicații între persoane impozabile rezidente în state membre diferite ale Comunității și în situația în care obligația de plată a TVA-ului revine destinatarului, este permisă deducerea de către furnizor a taxei aferente achiziționării sau importului de bunuri în legătură cu [prestări de servicii de telecomunicații] la care acesta ar avea dreptul dacă ar efectua aceleași prestații în propria țară?”

Cu privire la întrebarea preliminară

22 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 17 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că un prestator de servicii de telecomunicații, precum cel în cauză în acțiunea principală, care este stabilit pe teritoriul unui stat membru, are dreptul, în temeiul acestei dispoziții, să deducă sau să obțină rambursarea, în acest stat membru, a TVA-ului achitat în amonte aferent unor servicii de telecomunicații care au fost furnizate unei întreprinderi stabilite în alt stat membru.

23 Trebuie amintit că, în temeiul articolului 17 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă, orice persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA-ului în sensul articolului 4 alineatul (1) din această directivă are dreptul la deducerea sau la rambursarea TVA-ului în măsura în care serviciile pentru care această taxă a fost achitată în amonte sunt utilizate pentru activitățile economice menționate la articolul 4 alineatul (2), desfășurate în altă țară, care ar îndeplini condițiile pentru deducerea impozitului dacă s-ar desfășura pe teritoriul statului membru.

24 În speță, nu se contestă că EGN este supus TVA în Italia, din moment ce desfășoară în acest stat membru activități economice constând în furnizarea de prestări de servicii de telecomunicații, care intră în domeniul de aplicare al dispozițiilor articolului 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă.

25 Din decizia de trimitere reiese de asemenea că, atunci când astfel de prestări de servicii sunt furnizate unor clienți stabiliți în Italia, acestea constituie prestații desfășurate pe teritoriul acestui stat membru care îndeplinesc condițiile, în acest stat, pentru deducerea sau rambursarea TVA-ului achitat în amonte, în temeiul articolului 17 alineatul (2) litera (a) din A șasea directivă coroborat cu articolul 2 punctul 1 din aceasta.

26 În aceste condiții, pentru a determina dacă prestările de servicii de telecomunicații

furnizate de o întreprindere precum EGN, care este stabilit? în Italia, în beneficiul unei întreprinderi al c?rei sediu este situat în alt stat membru, în spe?? Irlanda, dau na?tere, în primul stat membru, la deducerea sau la rambursarea TVA?ului achitat în amonte, trebuie s? se examineze dac? astfel de presta?ii pot fi considerate ca fiind „desf??urate în alt? ?ar?” în sensul articolului 17 alineatul (3) litera (a) din A ?asea directiv?.

27 În aceast? privin??, trebuie amintit c? articolul 9 din A ?asea directiv? cuprinde normele care stabilesc locul de impozitare a prest?rilor de servicii. În timp ce alineatul (1) al acestui articol con?ine, cu privire la acest subiect, o norm? cu caracter general, la alineatul (2) al aceluia?i articol se enumer? o serie de puncte de leg?tur? specifice. Obiectivul acestor prevederi este de a evita, pe de o parte, conflictele de competen?? care ar putea conduce la o dubl? impunere ?i, pe de alt? parte, neimpunerea veniturilor (a se vedea printre altele Hot?rârea din 26 septembrie 1996, Dudda, C?327/94, Rec., p. I?4595, punctul 20, Hot?rârea din 6 noiembrie 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, nepublicat? înc? în Repertoriu, punctul 24, ?i Hot?rârea din 19 februarie 2009, Athesia Druck, C?1/08, nepublicat? înc? în Repertoriu, punctul 20).

28 Trebuie amintit de asemenea c?, în ceea ce prive?te raportul dintre alineatul (1) ?i alineatul (2) ale articolului 9 din A ?asea directiv?, nu exist? nicio preeminen?? a alineatului (1) al acestui articol asupra alineatului (2) al acestuia. Întrebarea care se pune în fiecare situa?ie este dac? aceast? situa?ie este reglementat? de unul dintre cazurile men?ionate la articolul 9 alineatul (2). În caz contrar, aceasta intr? în domeniul de aplicare al alineatului (1) al acestui articol [a se vedea printre altele Hot?rârea din 6 martie 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres, C?167/95, Rec., p. I?1195, punctul 11, Hot?rârea din 12 mai 2005, RAL (Channel Islands) ?i al?ii, C?452/03, Rec., p. I?3947, punctul 24, precum ?i Hot?rârea din 9 martie 2006, Gillan Beach, C?114/05, Rec., p. I?2427, punctul 15].

29 Astfel cum reiese din al ?aptelea considerent al Celei de a ?asea directive, articolul 9 alineatul (2) din aceasta urm?re?te, în ansamblul s?u, s? stabileasc? un regim special în cazul serviciilor prestate între persoane impozabile al c?ror cost este inclus în pre?ul bunurilor (Hot?rârile citate anterior Dudda, punctele 22 ?i 23, ?i Gillan Beach, punctele 16 ?i 17).

30 În spe??, trebuie s? se constate c? prest?rile de servicii de telecomunica?ii precum cele în cauz? în ac?iunea principal? intr? în domeniul de aplicare al criteriilor de leg?tur? specifice prev?zute la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv?.

31 Cu toate acestea, trebuie s? se precizeze c?, în ceea ce prive?te perioada în cauz? în ac?iunea principal?, aplicarea acestor criterii de leg?tur? specifice în ceea ce prive?te astfel de servicii de telecomunica?ii nu rezult? chiar din dispozi?iile articolului 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv?, a?a cum consider? atât instan?a de trimitere, cât ?i EGN, ci, astfel cum a subliniat în mod întemeiat Comisia Comunit??ilor Europene, din articolul 1 primul paragraf din Decizia 97/207, care, ca urmare a unei cereri formulate în acest sens de Republica Italian?, a autorizat acest stat membru s? includ? serviciile de telecomunica?ii, prin derogare de la articolul 9 alineatul (1) din aceea?i directiv?, în domeniul de aplicare al alineatului (2) litera (e) al acestui articol, începând cu 1 ianuarie 1997 ?i pân? la 31 decembrie 1999 sau pân? la data intr?rii în vigoare a unei directive de modificare a acestei din urm? dispozi?ii. Ad?ugarea serviciilor de telecomunica?ii la articolul 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv? rezult? din adoptarea ulterioar? a Directivei 1999/59, care nu trebuia pus? în aplicare de statele membre decât începând cu 1 ianuarie 2000.

32 Or, chiar din modul de redactare a articolului 9 alineatul (2) litera (e) din A ?asea directiv?, coroborat cu articolul 1 primul paragraf din Decizia 97/207, rezult? c? locul prest?rii serviciilor de telecomunica?ii unor persoane impozabile stabilite în Comunitate, dar într-o ?ar? diferit? de cea a

prestatorului, este locul unde clientul și-a stabilit sediul activității sale economice sau un sediu comercial fix pentru care este prestat serviciul sau, în absența unui astfel de loc, locul unde are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

33 În consecință, în condițiile în care, în acțiunea principală, clientul prestărilor de servicii de telecomunicații în cauză este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel în care are sediul prestatorul acestor servicii, respectivele prestații de servicii trebuie să fie considerate ca fiind „desfășurate în alt țară” în sensul articolului 17 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă și, prin urmare, acestea trebuie să dea naștere, în statul membru în care este stabilit acest prestator, la deducerea sau la rambursarea TVA-ului achitat în amonte, din moment ce astfel de servicii ar da naștere unui astfel de drept dacă s-ar fi desfășurat pe teritoriul aceluiași stat membru.

34 Având în vedere ceea ce precede, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată de articolul 17 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că un prestator de servicii de telecomunicații, precum cel în cauză în acțiunea principală, care este stabilit pe teritoriul unui stat membru are dreptul, în temeiul acestei dispoziții, să deducă sau să obțină rambursarea, în acest stat membru, a TVA-ului achitat în amonte aferent unor servicii de telecomunicații care au fost furnizate unei întreprinderi cu sediul în alt stat membru, în condițiile în care un astfel de prestator ar fi beneficiat de acest drept în cazul în care serviciile în cauză ar fi fost furnizate pe teritoriul primului stat membru.

Cu privire la cheltuielile de judecată

35 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 șaptea) declară:

Articolul 17 alineatul (3) litera (a) 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, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995, trebuie interpretat în sensul că un prestator de servicii de telecomunicații, precum cel în cauză în acțiunea principală, care este stabilit pe teritoriul unui stat membru are dreptul, în temeiul acestei dispoziții, să deducă sau să obțină rambursarea, în acest stat membru, a taxei pe valoarea adăugată achitate în amonte aferente unor servicii de telecomunicații care au fost furnizate unei întreprinderi cu sediul în alt stat membru, în condițiile în care un astfel de prestator ar fi beneficiat de acest drept în cazul în care serviciile în cauză ar fi fost furnizate pe teritoriul primului stat membru.

Semnături

* Limba de procedură: italiana.