

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

29 octombrie 2015(*)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată – Directiva 2006/112/CE – Articolul 13 alineatul (1) – Calitatea de persoană neimpozabilă în scopuri de TVA – Noțiunea «organism de drept public» – Societate pe acțiuni înscrisă cu prestarea de servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului de sănătate din Regiunea Autonomă Azore – Stabilirea modalităților acestor servicii, inclusiv remunerarea lor, în contracte program încheiate între această societate și această regiune”

În cauza C-174/14,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Supremo Tribunal Administrativo (Curtea Administrativă Supremă, Portugalia), prin decizia din 12 martie 2014, primită de Curte la 9 aprilie 2014, în procedura

Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA

împotriva

Fazenda Pública,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul L. Bay Larsen, președintele Camerei a treia, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a patra, domnii J. Malenovský și M. Safjan și doamnele A. Prechal (raportor) și K. Jürimäe, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 19 martie 2015,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA, de G. Leite de Campos, de M. Clemente și de J. Batista Pereira, advogados;

– pentru guvernul portughez, de L. Inez Fernandes și de R. Campos Laires, în calitate de agenți;

– pentru guvernul Regatului Unit, de L. Christie, în calitate de agent, asistat de P. Mantle, barrister;

– pentru Comisia Europeană, de P. Guerra e Andrade și de L. Lozano Palacios, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 25 iunie 2015,

pronun?? prezenta

Hot?r?re

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18/CE a Parlamentului European ?i a Consiliului din 31 martie 2004 privind coordonarea procedurilor de atribuire a contractelor de achizi?ii publice de lucr?ri, de bunuri ?i de servicii (JO L 134, p. 114, Edi?ie special?, 06/vol. 8, p. 116) ?i a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7).

2 Aceast? cerere a fost formulat? ?n cadrul unui litigiu ?ntre Sauda?or – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Sa?de dos A?ores SA (denumit? ?n continuare „Sauda?or”), pe de o parte, ?i Fazenda P?blica (Trezoreria Public?), pe de alt? parte, ?n leg?tur? cu supunerea acestei societ??i la plata taxei pe valoarea ad?ugat? (TVA) pentru activit??ile sale ?n materie de planificare ?i de gestiune a serviciului de s?n?tate din Regiunea Autonom? Azore (denumit? ?n continuare „RAA”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Directiva 2006/112 a abrogat ?i a ?nlocuit, ?ncep?nd cu 1 ianuarie 2007, legisla?ia comunitar? existent? ?n materie de TVA, ?n special 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 (JO L 145, p. 1, denumit? ?n continuare „A ?asea directiv?”).

4 Potrivit considerentelor (1) ?i (3) ale Directivei 2006/112, reformarea celei de A ?asea directive era necesar? ?n vederea prezent?rii tuturor dispozi?iilor aplicabile ?ntr?o form? clar? ?i logic?, ?ntr?o structur? ?i o redactare revizuite, f?r? a fi aduse, ?n principiu, modific?ri de fond.

5 Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 are urm?torul cuprins:

„Urm?toarele opera?iuni sunt supuse TVA:

[...]

(c) prestarea de servicii efectuat? cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare.”

6 Potrivit articolului 9 alineatul (1) din aceast? directiv?:

„«Persoan? impozabil?» ?nseamn? orice persoan? care, ?n mod independent, desf??oar? ?n orice loc orice activitate economic?, indiferent de scopul sau rezultatele activit??ii respective.

Orice activitate a produc?torilor, comercian?ilor sau persoanelor care presteaz? servicii, inclusiv activit??ile miniere ?i agricole ?i activit??ile prestate ?n cadrul profesiunilor liberale, este considerat? «activitate economic?». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale ?n scopul ob?inerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerat? activitate economic?.”

7 Articolul 13 din directiva menționată prevede:

„(1) Statele, autoritățile regionale și locale și alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când colectează taxe, redevențe, contribuții sau plăți în legătură cu activitățile sau operațiunile respective.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, organismele de drept public sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile prevăzute în anexa I, cu condiția ca activitățile respective să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.

(2) Statele membre pot considera ca activități ale autorităților publice activitățile efectuate de organismele de drept public, scutite în temeiul articolului 132 [...]

8 Potrivit articolului 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18:

„«Autorități contractante» înseamnă statul, colectivitățile teritoriale, organismele de drept public și asociațiile formate din una sau mai multe din aceste colectivități sau unul sau mai multe organisme de drept public.

«Organism de drept public» înseamnă orice organism:

(a) constituit pentru a îndeplini în mod expres cerințe de interes general, de altă natură decât industrial sau comercial;

b) care are personalitate juridică;

c) a cărei activitate este finanțată în cea mai mare parte de stat, de colectivitățile teritoriale sau de alte organisme de drept public sau a cărei gestionare face obiectul controlului acestora din urmă sau al cărei consiliu de administrare, de conducere sau de supraveghere este alcătuit din membri desemnați în proporție de peste 50 % de către stat, de colectivitățile teritoriale sau de alte organisme de drept public.

Liste neexhaustive a organismelor și a categoriilor de organisme de drept public care îndeplinesc criteriile enumerate la paragraful al doilea literele (a), (b) și (c) sunt prezentate în anexa III. [...]

Dreptul portughez

Reglementarea în materie de TVA

9 Articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului (Código do IVA) prevede că statul și celelalte persoane juridice de drept public nu sunt supuse la plata TVA-ului atunci când efectuează operațiuni prin exercitarea prerogativelor lor de putere publică, nici chiar atunci când percep cu această ocazie redevențe sau orice altă contraprestație, în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile nu determină denaturări ale concurenței.

10 Articolul 2 alineatul 3 din codul menționat prevede că statul și celelalte persoane juridice de drept public sunt supuse în toate cazurile la plata TVA-ului atunci când se angajează în anumite activități și pentru operațiuni impozabile care rezultă din acestea, cu excepția situației în care se

stabile?te c? le efectueaz? în mod neglijabil.

Regimul juridic al Sauda?or

11 Sauda?or a fost înfiin?at? prin Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A al RAA privind transformarea Institutului de Gestiune Financiar? a S?n?t?ii din Regiunea Autonom? Azore în societate pe ac?iuni cu capital exclusiv public, denumit? SAUDA?OR – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA ?i modificarea Decretului legislativ regional nr. 28/99/A din 31 iulie (Decreto Legislativo Regional n.º 41/2003/A, Transforma o Instituto de Gest?o Financeira da Saúde da Regi?o Aut?noma dos Açores em sociedade an?nima de capitais exclusivamente p?blicos, passando a designar?se SAUDA?OR – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA e altera o Decreto Legislativo Regional n.º 28/99/A, de 31 de Julho) din 17 octombrie 2003 (*Di?rio da Rep?blica* I, seria A, nr. 257 din 6 noiembrie 2003, p. 7430), capitalul s?u social fiind de?inut integral de regiunea men?ionat?.

12 În temeiul articolului 2 alineatul 1 din decretul legislativ regional men?ionat, Sauda?or are ca misiune s? presteze servicii de interes economic general în domeniul s?n?t?ii. Obiectul acestei misiuni îl constituie planificarea ?i gestiunea sistemului regional de s?n?tate ?i a sistemelor de informare, a infrastructurilor ?i a instala?iilor care ?in de acesta, precum ?i realizarea de lucr?ri de construc?ii, de conservare, de reparare ?i de reconstruc?ie a unit??ilor ?i a serviciilor de s?n?tate, în special în regiunile afectate de catastrofe naturale ?i în zone considerate zone de risc.

13 Potrivit articolului 3 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A:

„În cadrul misiunii sale de prestare de servicii de interes economic general, atribu?iile Sauda?or sunt urm?toarele:

- a) realizarea centralizat? a aprovizion?rii serviciului regional de s?n?tate;
- b) furnizarea de bunuri ?i de servicii entit??ilor membre ale serviciului regional de s?n?tate;
- c) atribuirea de finan??ri unit??ilor de s?n?tate, în conformitate cu obiectivele de asigurare a îngrijirii medicale cu privire la care s?a angajat fiecare unitate în temeiul contractelor pe care le?a semnat;
- d) definirea normelor ?i a principiilor directoare pentru gestiunea bugetar? a unit??ilor de s?n?tate, precum ?i punerea sa în aplicare;
- e) evaluarea gestiunii economico?financiare a institu?iilor ?i a serviciilor integrate în serviciul regional de s?n?tate sau finan?ate de acesta din urm? ?i elaborarea rapoartelor periodice cu privire la situa?ia sa financiar? ?i cu privire la administrarea resurselor umane ?i materiale;
- f) încurajarea dezvolt?rii sistemelor de informare pentru institu?iile care depind de serviciul regional de s?n?tate;
- g) efectuarea de lucr?ri cu privire la serviciul regional de s?n?tate a c?ror realizare este oportun? pentru interesul public;
- h) sprijinirea serviciilor ?i a unit??ilor serviciului regional de s?n?tate în domeniile în care s?ar dovedi necesar.”

14 Articolul 4 alineatul 1 din decretul legislativ regional men?ionat prevede c? Sauda?or este guvernat? de acest act, de statutul anexat la el, de regimul juridic al sectorului întreprinderilor de stat, consacrat prin Decretul?lege nr. 558/99 (Decreto?Lei n.º558/99) din 17 decembrie 1999 (*Di?rio da Rep?blica*

I, seria A, nr. 292 din 17 decembrie 1999, p. 9012), și de dreptul privat. Potrivit articolului 4 alineatul 2 din același decret legislativ regional, în cadrul activităților sale, Sudaçor respectă normele de organizare și de funcționare a serviciului regional de sănătate al RAA.

15 Articolul 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede că, pentru îndeplinirea atribuțiilor sale, Sudaçor dispune de aceleași prerogative de putere publică precum RAA și enumeră în continuare, cu titlu de exemplu, unele dintre aceste prerogative, printre care și cea de a efectua exproprieri.

16 Potrivit articolului 7 alineatul 3 din Decretul-lege nr. 558/99, cu modificările ulterioare, întreprinderile publice sunt supuse impozitării directe și indirecte, în conformitate cu regimul comun. O dispoziție identică figurează la articolul 9 alineatul 2 din Decretul legislativ regional nr. 7/2008/A privind regimul întreprinderilor din sectorul public din Regiunea Autonomă Azore (Decreto Legislativo Regional n.º 7/2008/A, Regime do sector público empresarial da Região Autónoma dos Açores) din 5 martie 2008 (*Diário da República I*, seria A, nr. 58 din 24 martie 2008, p. 1649), în ceea ce privește întreprinderile publice regionale.

17 Sudaçor își desfășoară activitățile în cadrul unor contracte-program încheiate, conform articolului 20 alineatul 1 din statutul său, cu guvernul RAA, în care sunt definite printre altele serviciile care trebuie furnizate de Sudaçor în domeniul planificării și al gestiunii serviciului regional de sănătate, precum și compensația, denumită „contribuție financiară”, datorată de această regiune în schimbul furnizării serviciilor respective și care este destinat să acopere costurile de funcționare ale Sudaçor.

18 Astfel, la 23 iulie 2004 a fost încheiat un prim contract-program, pentru perioada 2004-2008, care prevedea o compensație globală de 15 905 000 de euro, din care o sumă de 3 990 000 de euro pentru anul 2007 și o sumă de 4 050 000 de euro pentru anul 2008. Clauza 5 din contractul menționat prevedea că această sumă globală ar putea fi revizuită printr-un decret comun al membrilor guvernului competenți în materia finanțelor și a sănătății dacă, în urma unei schimbări datorate împrejurărilor, suma respectivă ar fi vădit insuficientă pentru a permite executarea aceluși contract. Un al doilea contract-program a fost încheiat la 1 ianuarie 2009, pentru perioada 2009-2012, și prevedea o compensație anuală de 8 500 000 de euro, precum și o clauză de revizuire similară cu cea stipulată în contractul anterior. Prin Decretul comun din 8 martie 2010 al membrilor guvernului RAA competenți în materia finanțelor și a sănătății, această sumă a fost redusă la 6 599 147 de euro pentru anul 2009.

Litigiul principal și întrebările preliminare

19 La 2 martie 2011, Trezoreria Publică a întocmit un raport de control prin care se propuneau rectificări cu privire la TVA-ul datorat de Sudaçor pentru anii 2007-2010, în cuantum total de 4 750 586,24 euro.

20 La 6 aprilie 2011, după audierea Sudaçor, acest raport de control a fost adoptat.

21 În acest raport, trezoreria publică a considerat în special că, ținând seama de regimul său juridic, Sudaçor nu putea invoca regula nesupunerii la plata TVA-ului a organismelor de drept public prevăzută la articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului, dispoziție destinat să transpună articolul 4 alineatul (5) primul paragraf din A șasea directivă, al cărui conținut corespunde celui al articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112.

22 Potrivit administrației menționate, serviciile prestate de Sudaçor în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în cadrul contractelor-program privesc domenii de activitate care țin de inițiativa privată, ceea ce implică faptul că calitatea sa de persoană

neimpozabil? în scopuri de TVA ar putea genera denaturări ale concurenței. Această situație s-ar regăsi, de exemplu, în cazul gestiunii și al mentenanței sistemului informatic de sănătate al regiunii. Aceasta ar fi în realitate o activitate de natură economică, astfel încât contribuțiile stabilite prin contractele program și plătite în schimbul acestor servicii de autoritățile regionale ar fi supuse TVA-ului. Sudaçor ar fi admis, de altfel, calitatea de persoană impozabilă în scopul acestei taxe în măsura în care a solicitat o sumă totală de 2 300 273,17 euro cu titlu de deduceri de TVA pentru achizițiile sale de bunuri și de servicii.

23 Sudaçor a formulat o acțiune la Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Ponta Delgada) împotriva actelor de recuperare a TVA-ului și a dobânzilor compensatorii referitoare la exercițiile 2007-2010 pentru care i se solicită o sumă totală de 5 157 249,72 euro.

24 Prin hotărârea pronunțată, instanța menționată a respins această acțiune pentru motivul printre altele că, în vederea interpretării normei privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA a organismelor de drept public, prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112, nu trebuie să se facă referire la noțiunea „organism de drept public” definită, în cadrul dreptului privind contractele de achiziții publice, la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18, întrucât sensul acestei din urmă noțiuni este larg, în timp ce noțiunea „organism de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112, trebuie interpretată strict în cadrul aplicării normei privind nesupunerea la plata TVA-ului, dat fiind că aceasta constituie o excepție de la norma generală de impozitare a oricărei activități economice.

25 Potrivit aceleiași instanțe, această normă privind nesupunerea la plata TVA-ului nu acoperă o entitate precum Sudaçor, care, deși a fost înființată de RAA, este o societate pe acțiuni, distinctă de regiune, supusă normelor de drept privat și care își îndeplinește atribuțiile și își urmărește obiectivele în mod independent.

26 Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Ponta Delgada) a considerat de asemenea că serviciile prestate de Sudaçor în cadrul contractelor program constituie o activitate de natură economică întrucât sunt furnizate cu titlu oneros. Contribuțiile plătite de RAA ar reprezenta astfel contraprestația pentru serviciile furnizate de Sudaçor și nu ar putea fi considerate transferuri între entități publice.

27 Sesizat cu un recurs împotriva acestei hotărâri, instanța de trimitere consideră că problema centrală care se pune în cauza principală este să se stabilească dacă o entitate precum Sudaçor poate invoca norma privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA a organismelor de drept public prevăzută la articolul 2 alineatul 2 din Codul TVA-ului, al cărui conținut corespunde celui al articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, și să se determine dacă sumele corespunzătoare actelor de recuperare a TVA-ului avute în vedere sunt transferuri bugetare între entități publice.

28 Aceasta consideră că, deși se stabilește în mod clar în jurisprudența Curții că sunt excluse de la plata TVA-ului numai activitățile organismelor de drept public care acționează în calitate de autorități publice, această jurisprudență nu permite să se stabilească dacă o entitate precum Sudaçor, având în vedere statutul său juridic de societate pe acțiuni rezultat din transformarea unei entități de stat, intră în sfera respectivei noțiuni de organism de drept public. S-ar pune în special problema dacă, în acest context, întinderea acestei noțiuni coincide cu cea a noțiunii „organism de drept public”, astfel cum este prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18, în cadrul definirii diferitelor categorii de „autorități contractante”.

29 În aceste condiții, Supremo Tribunal Administrativo (Curtea Administrativă Supremă) a

hot?rât s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarele întreb?ri preliminare:

„1) No?iunea de organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112 trebuie interpretat? în lumina no?iunii «organism de drept public» [astfel cum este definit? la] articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18?

2) O entitate constituit? ca societate pe ac?iuni, cu capital integral public, de?inut? în propor?ie de 100 % de Regiunea Autonom? Azore, al c?rei obiect de activitate const? în activit??i de consultan?? ?i gestiune în cadrul serviciului regional de s?n?tate, în vederea promov?rii ?i ra?ionaliz?rii acestuia, efectuate în temeiul contractelor?program încheiate cu Regiunea Autonom? Azore ?i c?reia îi revin, prin delegare, competen?ele de autoritate public? de care dispune regiunea autonom? în domeniul respectiv, care avea ini?ial obliga?ia de a furniza serviciul de s?n?tate public?, corespunde no?iunii «organism de drept public» care ac?ioneaz? în calitate de autoritate public?, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112?

3) Contrapresta?ia primit? de această societate, constând în punerea la dispozi?ie a resurselor financiare necesare pentru executarea respectivelor contracte?program, poate fi considerat? drept o plat? pentru serviciile prestate în raport cu calitatea sa de persoan? impozabil? în scopuri de TVA, în lumina acestei directive?

4) În cazul unui r?spuns afirmativ, respectiva societate îndepline?te condi?iile necesare pentru a se putea aplica norma privind scutirea de la plata TVA?ului prev?zut? la articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112?”

Cu privire la întreb?rile preliminare

Cu privire la a treia întrebare

30 Prin intermediul celei de a treia întreb?ri, care trebuie analizat? în primul rând, instan?a de trimitere solicit? în esen?? s? se stabileasc? dac? articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul c? constituie o activitate economic?, în sensul acestei dispozi?ii, o activitate cum este cea în discu?ie în litigiul principal, prin care o societate presteaz? pentru o regiune servicii în materie de planificare ?i de gestiune a serviciului regional de s?n?tate în conformitate cu contractele?program încheiate între această societate ?i respectiva regiune.

31 Curtea a statuat deja c? din economia ?i din finalitatea directivei men?ionate, precum ?i din pozi?ia articolului 13 din aceea?i directiv? în sistemul comun al TVA?ului instituit de A ?asea directiv? reiese c? orice activitate de natur? economic? este, în principiu, impozabil?. Sunt supuse TVA?ului, cu titlu general ?i conform articolului 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112, prest?rile de servicii efectuate cu titlu oneros, inclusiv cele furnizate de organisme de drept public. Articolele 9 ?i 13 din această directiv? atribuie, a?adar, un domeniu de aplicare foarte larg TVA?ului (Hot?rârea Comisia/??rile de Jos, C?79/09, EU:C:2010:171, punctul 76 ?i jurispruden?a citat?).

32 Posibilitatea de a califica o prestare de servicii drept opera?iune cu titlu oneros presupune numai existen?a unei leg?turi directe între această prestare ?i o contrapresta?ie primit? în mod real de persoana impozabil?. Se stabile?te o asemenea leg?tur? direct? atunci când exist? între prestator ?i beneficiar un raport juridic în cadrul c?ruia are loc un schimb de presta?ii reciproce, plata primit? de prestator constituind contravaloarea efectiv? a serviciului furnizat beneficiarului (a se vedea în special Hot?rârea Serebryannay vek, C?283/12, EU:C:2013:599, punctul 37 ?i jurispruden?a citat?).

33 ?inând seama de natura analizei care trebuie efectuat? ?i astfel cum Curtea a statuat deja, revine instan?ei na?ionale competen?a de a califica activit??ile în discu?ie în litigiul principal în

raport cu criteriile formulate de Curte (Hotărârea Fazenda Pública, C-446/98, EU:C:2000:691, punctul 23, și Ordonanța Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, punctul 18).

34 În speță, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă din elementele dosarului și în special din contractele program încheiate între Sudașor și RAA reiese că activitățile acestei societăți sunt efectuate cu titlu oneros și, prin urmare, au caracter economic. Totuși, Curtea poate furniza acestei instanțe, în lumina informațiilor cuprinse în decizia de trimitere, elementele de interpretare de natură să îi permită să se pronunțe.

35 În această privință, din decizia menționată reiese că, potrivit acelorși contracte, RAA are obligația de a plăti Sudașor, „drept contraprestație” pentru serviciile în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate care trebuie furnizate de aceasta, o compensație denumită „contribuție financiară” al cărei quantum este specificat în aceste contracte.

36 Având în vedere natura permanentă și continuă a prestațiilor de planificare și de gestiune furnizate de Sudașor, împrejurarea că această compensație nu este stabilită în funcție de prestații individualizate, ci forfetar și pe o bază anuală destinată să acopere costurile de funcționare a acestei societăți, nu este în sine de natură să afecteze legătura directă care există între prestarea de servicii efectuată și contraprestația obținută, al cărei quantum este stabilit în avans și potrivit unor criterii bine stabilite (a se vedea în acest sens Hotărârea Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, punctele 36 și 37).

37 Existența acestei legături directe nu pare să poată fi repusă în discuție nici de faptul că contractele program încheiate între Sudașor și RAA cuprind anumite clauze care prevăd că quantumul compensației datorate Sudașor poate fi ajustat atunci când, ca urmare a unei schimbări a împrejurărilor, această valoare se dovedește a fi vădit insuficientă pentru a permite executarea respectivelor contracte.

38 Astfel, în măsura în care prin aceste clauze se urmărește să se stabilească în avans nivelul compensației menționate potrivit unor criterii bine stabilite care garantează că acest nivel este suficient pentru a acoperi costurile de funcționare ale Sudașor, se poate considera că acestea au ca obiect să adapteze quantumul contraprestației forfetare la serviciile prestate în mod continuu și permanent de respectiva societate. În plus, deși, astfel cum reiese din decizia de trimitere, compensația anuală inițială prevăzută pentru anul 2009 a fost redusă de RAA, guvernul portughez a explicat, în pînă, că a fi contrazis de Sudașor, că această reducere urmărea numai să corecteze o eroare vădită de calcul.

39 Legătura directă existentă între prestarea de servicii efectuată și contraprestația primită nu pare să poată fi repusă în discuție nici de faptul că, astfel cum susține Sudașor, activitatea acesteia din urmă are ca obiect executarea unei obligații constituționale care revine exclusiv și direct statului în temeiul Constituției portugheze, și anume obligația de a promova un serviciu național de sănătate universal și potențial gratuit care trebuie să fie finanțat esențialmente din resurse publice.

40 Astfel, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

41 Pe de altă parte, deși obiectivul privind promovarea unui serviciu național de sănătate universal și potențial gratuit care trebuie să fie finanțat esențialmente din resurse publice este luat în considerare în cadrul sistemului comun al TVA-ului, în măsura în care, în temeiul articolului 132 alineatul (1) din directiva menționată, anumite prestații de îngrijiri medicale asigurate printre altele de organisme de drept public trebuie să fie scutite de TVA, este cert că activitatea de

planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în discuție în litigiul principal nu intră sub incidența uneia dintre aceste scutiri.

42 Având în vedere considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la a treia întrebare că articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că constituie o activitate economică, în sensul acestei dispoziții, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele program încheiate între această societate și regiunea menționată.

Cu privire la prima, la a doua și la a patra întrebare

43 Prin intermediul primei, al celei de a doua și al celei de a patra întrebări, care trebuie analizate împreună și în al doilea rând, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că intră sub incidența regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută la această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată.

44 În acest context, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă, astfel cum susține Sudașor, noțiunea „alte organisme de drept public” în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” consacrată la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18.

45 O astfel de interpretare a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 nu poate fi reținută.

46 Astfel, prin definirea în mod larg a noțiunii „organism de drept public” și, pe cale de consecință, a celei de autorități contractante, articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18 urmărește să delimiteze domeniul de aplicare al acestei directive într-un mod suficient de larg pentru a garanta că normele în materie, în special cele de transparență și de nediscriminare care se impun în cadrul atribuirii unor contracte de achiziții publice, se aplică unui ansamblu de entități de stat care nu fac parte din administrația publică, dar care sunt totuși controlate de stat, în special prin finanțarea sau prin gestiunea lor.

47 Or, contextul în care se inserează noțiunea „alte organisme de drept public” care figurează la articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 este cu totul diferit.

48 Astfel, această noțiune nu urmărește să definească domeniul de aplicare al TVA-ului, ci operează dimpotrivă o derogare de la norma generală pe care se întemeiază sistemul comun al acestei taxe, și anume cea potrivit căreia domeniul de aplicare al respectivei taxe este definit foarte larg ca acoperind toate prestările de servicii furnizate cu titlu oneros, inclusiv cele furnizate de organismele de drept public (a se vedea în acest sens Hotărârea Comisia/??rile de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctele 76 și 77).

49 Întrucât constituie o derogare de la norma generală potrivit căreia orice activitate de natură economică este supusă TVA-ului, articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 este de strictă interpretare (a se vedea în special Hotărârea Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 60, precum și Ordonanța Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, punctul 19).

50 Rezultatul, în lipsa unor indicații în chiar textul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112, trebuie luate în considerare economia și finalitatea acestei directive, precum și poziția acestei dispoziții în sistemul comun al TVA-ului instituit de directiva menționată (a se vedea prin analogie Hotărârea Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 25).

51 Astfel cum rezultă dintr-o jurisprudență constantă a Curții, o analiză a articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 în lumina obiectivelor acestei directive scoate în evidență două condiții trebuie să fie îndeplinite cumulativ pentru ca regula neimpozitării să se aplice, și anume desfășurarea unor activități de către un organism public și desfășurarea unor activități în care se angajează în calitate de autoritate publică (a se vedea în acest sens în special Ordonanța Mihail, C-456/07, EU:C:2008:293, punctul 16 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea Comisia/Regatul de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctul 79).

52 În plus, potrivit unei jurisprudențe la fel de constante a Curții, din cerințele aplicării uniforme a dreptului Uniunii, precum și din principiul egalității rezultă că termenii unei dispoziții de drept al Uniunii care nu face nicio trimitere expresă la dreptul statelor membre pentru a stabili sensul și domeniul de aplicare ale acesteia trebuie, în mod normal, să primească în întreaga Uniune Europeană o interpretare autonomă și uniformă, care trebuie stabilită ținând seama de contextul prevederii și de obiectivul urmărit de reglementarea în cauză (a se vedea în special Hotărârea Fish Legal și Shirley, C-279/12, EU:C:2013:853, punctul 42).

53 Or, trebuie să se constate că articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 nu cuprinde nicio trimitere la dreptul statelor membre.

54 În consecință, noțiunile care figurează în această dispoziție, printre care noțiunea „alte organisme de drept public”, trebuie să primească, în întreaga Uniune, o interpretare autonomă și uniformă.

55 Pe de altă parte, din moment ce, astfel cum s-a amintit la punctul 49 din prezenta hotărâre, articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie, întrucât constituie o derogare, să fie interpretat strict, este necesar să se considere că enumerarea care figurează în această dispoziție este exhaustivă, noțiunea „alte organisme de drept public” constituind o categorie reziduală de organisme care țin de autoritatea publică, altele decât cele menționate în mod specific în această dispoziție.

56 În ceea ce privește în mod specific prima dintre cele două condiții prevăzute la articolul 13 alineatul (1) din directiva menționată, și anume condiția privind calitatea de organism public, Curtea a statuat deja că persoana care îndeplinește în mod independent acte care implică prerogative ale autorității publice, fără să fie integrat în organizarea administrației publice, nu poate fi calificat drept organism de drept public în sensul acestei dispoziții (a se vedea în acest sens în special Ordonanța Mihail, C-456/07, EU:C:2008:293, punctul 18 și jurisprudența citată).

57 Curtea a precizat de asemenea c? calitatea de „organism de drept public” nu poate decurge din simplul fapt c? activitatea în cauz? const? în îndeplinirea unor acte care implic? prerogative de putere public? (a se vedea în acest sens în special Ordonan?a Mihal, C?456/07, EU:C:2008:293, punctul 17 ?i jurispruden?a citat?).

58 Nu este mai pu?in adev?rat c?, de?i împrejurarea c? organismul în cauz? dispune potrivit dreptului na?ional aplicabil de prerogative de putere public? nu este determinant? în vederea calific?rii men?ionate, aceasta constituie totu?i, în m?sura în care este o caracteristic? esen?ial? proprie oric?rei autorit??i publice, o indica?ie de o importan?? semnificativ? pentru a stabili c? acest organism trebuie calificat drept organism de drept public.

59 Or, articolul 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede c?, pentru îndeplinirea atribu?iilor sale, Suda?or dispune de acelea?i prerogative de putere public? precum RAA ?i enumer? în continuare, cu titlu de exemplu, unele dintre aceste prerogative, printre care ?i pe aceea de a efectua exproprieri.

60 În plus, având în vedere jurispruden?a Cur?ii amintit? la punctul 56 din prezenta hot?râre ?i ?inând seama de dreptul na?ional aplicabil, nu pare, sub rezerva unei verific?ri efectuate de instan?a de trimitere, s? se poat? exclude c? Suda?or trebuie considerat? integrat? în organizarea administra?iei publice a RAA.

61 În aceast? privin??, astfel cum reiese din dosarul prezentat Cur?ii, Suda?or, în m?sura în care a fost instituit? de stat sub forma unei societ??i pe ac?iuni ca urmare a unei opera?iuni de transformare prin descentralizare func?ional? a unui organism de stat existent, se aseam?n? din anumite puncte de vedere cu o persoan? juridic? de drept privat ?i dispune de o anumit? autonomie fa?? de stat în func?ionarea ?i gestiunea sa zilnic?.

62 Totu?i ?i tot sub rezerva unei verific?ri efectuate de instan?a de trimitere, anumite caracteristici ale Suda?or par s? pledeze pentru o calificare a acesteia drept organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112.

63 Astfel, autonomia real? de care dispune Suda?or pare limitat? ca urmare a faptului c? capitalul s?u, care nu este deschis c?tre achizi?ionarea de participa?ii de c?tre particulari, este de?inut în totalitate de RAA, care, cu excep?ia presta?iilor furnizate ter?ilor în cadrul unor activit??i denumite „accesorii”, care este cert c? au o importan?? marginal?, este în plus singurul s?u „client”. Aceste elemente sunt de natur? s? indice c? RAA este în m?sur? s? exercite o influen?? determinant? asupra activit??ilor desf??urate de Suda?or.

64 Acest lucru este confirmat ?i de faptul c?, în conformitate cu clauza 3 litera (a) din primul dintre contractele?program încheiate între Suda?or ?i RAA ?i cu clauza 3 alineatul (1) litera (a) din al doilea dintre aceste contracte, societatea men?ionat? î?i îndepline?te misiunea în conformitate cu liniile directoare stabilite de RAA ?i c?, în temeiul clauzei 3 litera (h) din primul dintre contractele men?ionate ?i al clauzei 3 alineatul (1) litera (g) din al doilea, societatea respectiv? se supune controlului exercitat de RAA.

65 Pe de alt? parte, articolul 4 alineatul 1 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A prevede c? Suda?or este guvernat? de acest act, de statutul anexat la el, de regimul juridic al sectorului întreprinderilor de stat, consacrat prin Decretul?lege nr. 558/99, ?i de dreptul privat. Rezult? c?, în cadrul astfel definit, locul dreptului privat este secundar în raport cu cel care revine normelor prin care se define?te regimul juridic al Suda?or ca întreprindere public?.

66 În plus, de?i modalit??ile prest?rii de servicii în materie de planificare ?i de gestiune a

serviciului regional de s?n?tate trebuie s? fac? obiectul unor contracte?program, în special în ceea ce prive?te compensa?ia datorat? pentru aceste servicii, ceea ce ar putea sugera c? Sudaçor opereaz? pe pia?a în cauz? în condi?ii de concuren?? cu al?i operatori priva?i, nu este mai pu?in adev?rat c?, în RAA, respectivele servicii sunt prestate exclusiv de Sudaçor în conformitate cu misiunea sa prev?zut? la articolul 2 alineatul 1 din Decretul legislativ nr. 41/2003/A ?i c? acestea nu sunt atribuite unor operatori priva?i prin intermediul, de exemplu, al unei proceduri de cerere de ofert?.

67 Pe de alt? parte, pare s? existe o leg?tur? organic? între Sudaçor ?i RAA, cel pu?in ca urmare a faptului c? societatea men?ionat? a fost instituit? printr?un act legislativ adoptat de legiuitorul acestei regiuni în scopul de a furniza acesteia din urm? o „prestare de servicii de interes economic general în sectorul s?n?t??ii”, astfel cum reiese din articolul 2 alineatul 1 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A.

68 Sub rezerva verific?rii acestor elemente de c?tre instan?a de trimitere, nu se poate exclude, a?adar, ca, având în vedere o apreciere de ansamblu care s? ?in? seama de dispozi?iile dreptului na?ional aplicabile Sudaçor, instan?a men?ionat? s? ajung? la concluzia c? aceasta poate fi calificat? drept organism de drept public în sensul articolului 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112.

69 Cu toate acestea, astfel cum s?a amintit la punctul 51 din prezenta hot?râre, pentru ca norma privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA prev?zut? de această dispozi?ie s? se aplice, se impune ca o a doua condi?ie prev?zut? de dispozi?ia men?ionat? s? fie îndeplinit?, ?i anume c? sunt scutite de TVA numai activit??ile desf??urate de c?tre un organism public care ac?ioneaz? în calitate de autoritate public?.

70 Potrivit unei jurispruden?e constante a Cur?ii, constituie astfel de activit??i activit??ile desf??urate de organismele men?ionate în cadrul regimului juridic care le este propriu, cu excluderea activit??ilor pe care le exercit? în acelea?i condi?ii juridice ca cele aplicabile operatorilor economici priva?i. Curtea a precizat de asemenea c? obiectul sau scopul activit??ii este în această privin?? lipsit de relevan?? ?i c? faptul c? desf??urarea activit??ii în discu?ie în litigiul principal implic? utilizarea unor prerogative de putere public? permite s? se stabileasc? faptul c? această activitate este supus? unui regim de drept public (a se vedea în acest sens în special Hot?rârea Fazenda Pública, C?446/98, EU:C:2000:691, punctele 17, 19 et 22).

71 În acest context, Curtea a indicat c? scutirea prev?zut? la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 2006/112 vizeaz? în principal activit??ile desf??urate de organismele de drept public în calitate de autorit??i publice care, de?i au natur? economic?, sunt strâns legate de folosirea prerogativelor de putere public? (Hot?rârea Isle of Wight Council ?i al?ii, C?288/07, EU:C:2008:505, punctul 31).

72 Or, această a doua condi?ie prev?zut? la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din directiva men?ionat? nu ar fi îndeplinit? dac?, astfel cum a sus?inut guvernul portughez ?i sub rezerva unei verific?ri efectuate de instan?a de trimitere, prerogativele de putere public? de care dispune Sudaçor în temeiul articolului 10 din Decretul legislativ regional nr. 41/2003/A nu constituiau un instrument care s? poat? fi utilizat de aceasta pentru a realiza activit??ile în discu?ie în litigiul principal, ?i anume activit??ile de planificare ?i de gestiune a serviciului regional de s?n?tate a c?ror considerare drept opera?iuni taxabile este contestat?, întrucât servesc la realizarea altor activit??i.

73 Pe de alt? parte, presupunând chiar c? trebuie s? se concluzioneze c? Sudaçor este un organism de drept public ?i s? se considere c? desf??oar? activitatea economic? în discu?ie în litigiul principal în calitate de autoritate public?, din articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din

Directiva 2006/112 reiese că o entitate precum Sudaçor nu ar fi totuși scutită de TVA dacă s-ar constata că calitatea sa de persoană neimpozabilă în scopuri de TVA ar conduce la denaturări semnificative ale concurenței.

74 În această privință, Curtea a precizat că denaturările semnificative ale concurenței pe care le-ar determina calitatea de persoane neimpozabile a organismelor de drept public atunci când acestea se angajează în calitate de autorități publice trebuie să fie evaluate în raport cu activitatea în cauză, ca atare, fără ca această evaluare să vizeze o anumită piață, precum și în raport nu numai cu concurența efectivă, ci și cu concurența potențială, în măsura în care posibilitatea unui operator privat de a ptrunde pe piața relevantă este reală, iar nu pur ipotetică (Hotărârea Comisia/Întrebările de Jos, C-79/09, EU:C:2010:171, punctul 91).

75 Având în vedere toate considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la prima, la a doua și la a patra întrebare că articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că într-o sub incidență a regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de TVA, prevăzută de această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată, dacă, aspectul a căruia verificare este de competența instanței de trimitere, se poate considera că respectiva societate trebuie calificată drept organism de drept public și că desigur aceeași activitate în calitate de autoritate publică, cu condiția ca instanța de trimitere să constate că scutirea aceleiași activități nu este de natură să genereze denaturări semnificative ale concurenței.

În acest context, noțiunea „alte organisme de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată, nu trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18.

Cu privire la cheltuielile de judecată

76 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, 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 patra) declară:

1) Articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că constituie o activitate economică, în sensul acestei dispoziții, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele program încheiate între această societate și regiunea menționată.

2) Articolul 13 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretat în sensul că într-o sub incidență a regulii privind calitatea de persoane neimpozabile în scopuri de taxă pe valoare adăugată, prevăzută de această dispoziție, o activitate cum este cea în discuție în litigiul principal, care constă în prestarea de către o societate în favoarea unei regiuni a unor servicii în materie de planificare și de gestiune a serviciului regional de sănătate în conformitate cu contractele program încheiate între această societate și respectiva regiune, în ipoteza în care această activitate constituie o activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) din directiva menționată, dacă, aspectul a căruia verificare este de

competența instanței de trimitere, se poate considera că respectiva societate trebuie calificată drept organism de drept public și că desigur că acea activitate în calitate de autoritate publică, cu condiția ca instanța de trimitere să constate că scutirea aceleiași activități nu este de natură să genereze denaturări semnificative ale concurenței.

În acest context, noțiunea „alte organisme de drept public”, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată, nu trebuie interpretată prin recurgerea la definiția noțiunii „organism de drept public” prevăzută la articolul 1 alineatul (9) din Directiva 2004/18/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 31 martie 2004 privind coordonarea procedurilor de atribuire a contractelor de achiziții publice de lucrări, de bunuri și de servicii.

Semnături

* Limba de procedură: portugheza.