

**Downloaded via the EU tax law app / web**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

22 iunie 2016(\*)

„Trimitere preliminară – A șasea directivă 77/388/CEE – Taxa pe valoarea adăugată – Articolul 2 punctul 1 – Prestări de servicii efectuate cu titlu oneros – Noțiune – Radiodifuziune publică – Finanțare printr-o taxă legală obligatorie”

În cauza C-11/15,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE, de Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă), prin decizia din 18 decembrie 2014, primită de Curte la 13 ianuarie 2015, în procedura

**Odvací finanční veditelství**

împotriva

**Český rozhlas,**

CURTEA (Camera întâi),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), președinte de cameră, și domnii J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin și E. Regan, judecători,

avocat general: domnul M. Szpunar,

grefier: domnul I. Illéssy, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 17 decembrie 2015,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Odvací finanční veditelství, de E. Nedorostková, în calitate de agent;
- pentru Český rozhlas, de P. Orct, avocat;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, de J. Vlášil, de Z. Petzl și de T. Müller, în calitate de agenți;
- pentru guvernul elen, de G. Konstantinos și de A. Dimitrakopoulou, în calitate de agenți;
- pentru guvernul polonez, de B. Majczyna, în calitate de agent;
- pentru guvernul Regatului Unit, de V. Kaye, în calitate de agent, asistată de P. Mantle, barrister;
- pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de Z. Malášková, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 17 martie 2016,

pronun?? prezenta

## Hot?r?re

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 2 punctul 1 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 (JO 1977, L 145, p. 1, denumit? ?n continuare „A ?asea directiv?“).

2 Aceast? cerere a fost formulat? ?n cadrul unui litigiu ?ntre Odvolací finan?ní ?editelství (Departamentul de contesta?ii din cadrul Direc?iei de Finan?e, denumit ?n continuare „Direc?ia de Finan?e“), fost? Finan?ní ?editelství pro hlavní m?sto Prahu (Direc?ia de Finan?e a Ora?ului Praga, Republica Ceh?), pe de o parte, ?i ?eský rozhlas (Radio Cehia), pe de alt? parte, privind taxa pe valoarea ad?ugat? (TVA) la care acesta a fost supus ?n cadrul activit??ii sale de radiodifuziune public?.

## Cadrul juridic

### *Dreptul Uniunii*

3 Articolul 2 punctul 1 din A ?asea directiv? prevede:

„Sunt supuse [TVA?ului]:

1. livr?rile de bunuri ?i prest?rile de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul ??rii de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare.” [traducere neoficial?]

4 Articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (q) din directiva men?ionat? prevede:

„A. *Scutiri pentru anumite activit??i de interes general*

1. F?r? a aduce atingere altor dispozi?ii comunitare, statele membre scutesc, ?n conformitate cu condi?iile pe care acestea le stabilesc ?n scopul de a asigura aplicarea corect? ?i direct? a unor asemenea scutiri ?i de a preveni orice posibil? evaziune, fraud? sau [orice] abuz, urm?toarele:

[...]

q) alte activit??i dec?t cele de natur? comercial? efectuate de organismele publice de radio ?i televiziune.” [traducere neoficial?]

### *Dreptul ceh*

5 ?n temeiul articolului 1 din Legea nr. 484/1991 privind ?eský rozhlas, ?n versiunea aplicabil? ?n litigiul principal, s?a constituit o societate de radiodifuziune, ?eský rozhlas, cu sediul ?n Praga (Republica Ceh?). Potrivit acestei dispozi?ii, ?eský rozhlas este o persoan? juridic? care ??i administreaz? propriile active, dob?nde?te drepturi ?i se angajeaz? ?n nume propriu.

6 Articolul 10 din legea men?ionat? prevede c? sursele de finan?are ale ?eský rozhlas sunt, printre altele, taxele radio percepute ?n temeiul unei reglement?ri speciale ?i veniturile ob?inute din propriile activit??i economice.

7 Conform articolului 1 din Legea nr. 348/2005 privind taxele pentru serviciile de radiodifuziune ?i televiziune, ?n versiunea aplicabil? ?n litigiul principal, taxa radio urm?re?te s?

finan?eze serviciul public furnizat de ?eský rozhlas.

8 În temeiul articolului 2 din această lege, taxa radio se plătește cu titlu de taxă pentru un echipament tehnic care poate reproduce individual la cerere o difuzare radiofonică independent de tipul de recepție (denumit în continuare „receptor radio”), inclusiv dacă acest echipament este destinat unui alt scop.

9 Potrivit articolului 3 din legea menționată, persoana obligată la plata taxei radio este persoana fizică sau juridică proprietară a unui receptor radio sau cea care, nefiind proprietara unui astfel de receptor, deține sau utilizează, pentru un alt motiv juridic, un receptor radio timp de cel puțin o lună.

10 Articolul 7 din aceeași lege prevede că persoana obligată la plata taxei plătește taxa pentru radio sau taxa pentru televiziune radiodifuzorului legal fie direct, fie prin intermediul unei persoane mandatate.

### **Litigiul principal și întrebarea preliminară**

11 ?eský rozhlas este o persoană juridică înființată prin lege, a cărei activitate principală este radiodifuziunea publică de programe radiofonice.

12 Prin declarațiile fiscale suplimentare privind perioada cuprinsă între luna martie și luna decembrie 2006, ?eský rozhlas a procedat la o creștere suplimentară a dreptului său de deducere a TVA-ului, excluzând din calculul coeficientului utilizat pentru deducerea TVA-ului prestații corespunzătoare taxelor radio care își au fost plătite, pe care inițial le declarase ca fiind prestații scutite de TVA fără drept de deducere a TVA-ului. În această privință, ?eský rozhlas a susținut că taxele în cauză nu constituiau plata pentru serviciul de radiodifuziune publică furnizat.

13 Prin 10 decizii de impunere suplimentare privind TVA-ul datorat de ?eský rozhlas pentru perioada menționată, Finanční úřad pro Prahu 10 (Agenția de administrare fiscală nr. 10 pentru Orașul Praga, Republica Cehă) a refuzat să excludă prestațiile menționate.

14 ?eský rozhlas a formulat o reclamație împotriva acestor decizii de impunere suplimentare.

15 Întrucât această reclamație a fost respinsă prin 10 decizii ale Direcției de Finanțe, ?eský rozhlas a sesizat Městský soud v Praze (Curtea Municipală din Praga, Republica Cehă) cu o acțiune împotriva deciziilor în cauză.

16 Printr-o hotărâre din 6 iunie 2014, Městský soud v Praze (Curtea Municipală din Praga) a anulat deciziile menționate și a retrimis cauza la Direcția de finanțe.

17 Direcția de finanțe a declarat recurs împotriva acestei hotărâri la instanța de trimitere.

18 În aceste condiții, Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Prestarea serviciului public de radiodifuziune finanțat prin taxe legale obligatorii a căror valoare este stabilită prin lege, pe baza deținerii în proprietate sau în posesie a unui receptor radio ori a dreptului de a-l utiliza pe alte temeiuri juridice, poate fi considerată ca fiind o «prestare a unui serviciu efectuat cu titlu oneros» în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă [...] care trebuie să fie scutită de [TVA] în conformitate cu articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (q) din directiva respectivă sau este o activitate fără caracter economic care nu este deloc supusă [TVA-ului] potrivit articolului 2 din A șasea directivă și în cazul căreia, prin urmare, nu se aplică scutirea de TVA prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (q) din aceeași directivă?”

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

19 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că o activitate de radiodifuziune publică, precum cea în discuție în litigiul principal, finanțată printr-o taxă legală obligatorie plătită de persoanele care dețin în proprietate sau în posesie un receptor radio și exercitată de o societate de radiodifuziune creată prin lege constituie o prestare de servicii „efectuată cu titlu oneros” în sensul acestei dispoziții, dar exonerată de TVA în temeiul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (q) din această directivă sau în sensul că o astfel de activitate nu constituie o operațiune impozabilă care intră în domeniul de aplicare al directivei menționate.

20 În această privință, trebuie amintit că, în cadrul regimului TVA-ului, operațiunile impozabile presupun existența unei tranzacții între părți care cuprinde stipularea unui preț sau a unei contravalori. Astfel, atunci când activitatea unui prestator constă în furnizarea în exclusivitate a prestațiilor fără o contravaloare directă, nu există o bază de impozitare și aceste prestații nu sunt, așadar, supuse plății TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 3 martie 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punctul 12, Hotărârea din 29 octombrie 2009, Comisia/Finlanda, C-246/08, EU:C:2009:671, punctul 43, și Hotărârea din 27 octombrie 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punctul 17).

21 Rezultă că o prestare de servicii nu este efectuată „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă, și, prin urmare, nu este impozabilă decât în cazul în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în care au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului (a se vedea Hotărârea din 3 martie 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punctul 14, și Hotărârea din 27 octombrie 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punctul 18).

22 În acest context, Curtea a statuat în repetate rânduri că noțiunea „prestări de servicii efectuate cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 punctul 1 menționat, presupune existența unei legături directe între serviciul prestat și contravaloarea primită (a se vedea Hotărârea din 5 februarie 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, punctul 12, Hotărârea din 8 martie 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, punctul 12, Hotărârea din 3 martie 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punctul 13, Hotărârea din 29 octombrie 2009, Comisia/Finlanda, C-246/08, EU:C:2009:671, punctul 45, și Hotărârea din 27 octombrie 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punctul 19).

23 În ceea ce privește serviciul de radiodifuziune publică în discuție în litigiul principal, trebuie să se constate că nu există un raport juridic între Český rozhlas și persoanele obligate la plata taxei radio, în cadrul căruia să se efectueze un schimb de prestații reciproce și nici o legătură directă între acest serviciu de radiodifuziune publică și taxa respectivă.

24 Astfel, în cadrul furnizării serviciului menționat, Český rozhlas și persoanele în cauză nu sunt legate prin niciun raport contractual sau tranzacție care să implice stabilirea unui preț și nici

m?car printr?un angajament juridic liber consim?it de unul fa?? de cel?lalt.

25 Pe de alt? parte, obliga?ia achit?rii taxei radio nu rezult? din furnizarea unui serviciu a c?rui contravaloare direct? ar fi constituit? de aceast? tax?, întrucât aceast? obliga?ie este legat? nu de utilizarea serviciului de radiodifuziune public? furnizat de ?eský rozhlas de c?tre persoanele supuse obliga?iei men?ionate, ci exclusiv de de?inerea unui receptor radio, indiferent de utilizarea acestuia.

26 Astfel, persoanele care de?in un receptor radio sunt obligate s? pl?teasc? taxa în cauz? inclusiv în cazul în care utilizeaz? receptorul respectiv exclusiv pentru a asculta programe radiofonice emise de al?i radiodifuzori decât ?eský rozhlas, precum programe radiofonice comerciale finan?ate din alte surse decât aceast? tax?, pentru citirea compact?discurilor sau a altor suporturi digitale sau chiar pentru alte func?ii de care dispun în general echipamentele care permit recep?ionarea ?i redarea emisiunilor radiodifuzate.

27 În plus, trebuie ar?tat c? accesul la serviciul de radiodifuziune public? furnizat de ?eský rozhlas este liber ?i c? nu este nicidecum condi?ionat de achitarea taxei radio.

28 Rezult? c? furnizarea unui serviciu de radiodifuziune public? ce prezint? caracteristicile celui în discu?ie în litigiul principal nu constituie o prestare de servicii efectuat? „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 punctul 1 din A ?asea directiv?.

29 Argumenta?ia guvernului ceh potrivit c?reia situa?ia în discu?ie în litigiul principal se singularizeaz? prin existen?a unui raport juridic triunghiular, în cadrul c?ruia statul ceh încredin?eaz? ?eský rozhlas o misiune de interes general constând în furnizarea unui serviciu de radiodifuziune public?, asigurându?i o remunera?ie sub forma unei taxe obligatorii impuse prin lege destinatarilor acestui serviciu, nu poate repune în discu?ie aceast? interpretare.

30 În aceast? privin??, este suficient s? se men?ioneze c?, presupunând chiar c? exist? un astfel de raport juridic triunghiular, nu doar c?, astfel cum s?a precizat la punctul 23 din prezenta hot?râre, nu exist? o leg?tur? direct? între serviciul de radiodifuziune public? furnizat de ?eský rozhlas ?i taxa amintit?, ci, dup? cum rezult? din caracteristicile acesteia din urm?, descrise la punctul 25 din prezenta hot?râre, taxa în cauz? nu constituie plata unui pre? pentru acest serviciu.

31 Acela?i lucru este valabil pentru argumentul guvernului ceh potrivit c?ruia scutirea prev?zută la articolul 13 sec?iunea A alineatul (1) litera (q) din A ?asea directiv? are sens numai dac? activit??ile de radiodifuziune public? precum cele în discu?ie în litigiul principal sunt considerate ca intrând în domeniul de aplicare al acestei directive.

32 În aceast? privin??, este suficient s? se men?ioneze, pe de o parte, c?, de?i aceast? dispozi?ie prevede scutirea pentru „alte activit??i decât cele de natur? comercial? efectuate de organismele publice de radio ?i televiziune”, dispozi?ia men?ionat? este îns? aplicabil? numai cu condi?ia ca aceste activit??i s? fie „supuse [TVA?ului]”, în sensul articolului 2 din A ?asea directiv?, ?i, pe de alt? parte, c? ea nu poate fi interpretat? într?un mod care s? extind? domeniul de aplicare al directivei în cauz? astfel cum este definit la acest articol 2.

33 În sfâr?it, în ceea ce prive?te paralela efectuat? de instan?a de trimitere între situa?ia în discu?ie în litigiul principal ?i cea aflat? la originea cauzei în care s?a pronun?at Hot?rârea din 27 martie 2014, Le Rayon d'Or (C?151/13, EU:C:2014:185), trebuie s? se constate c? aceste situa?ii nu sunt comparabile.

34 În aceast? privin??, trebuie amintit c?, în hot?rârea men?ionat?, pronun?at? într?o cauz? referitoare la caracterul impozabil al unei „sume forfetare pentru îngrijiri” pe care o cas? na?ional?

de asigurări de sănătate o plătuta unor instituții de cazare a persoanelor în vârstă dependente pentru furnizarea de prestări de servicii de îngrijire rezidenților lor, Curtea a statuat că există o legătură directă între prestările de servicii furnizate de aceste instituții rezidenților lor și contraprestația primită, și anume această „sumă forfetară pentru îngrijiri”, astfel încât o asemenea plată forfetară constituia contraprestația pentru prestațiile de îngrijire efectuate cu titlu oneros de una dintre instituțiile menționate în beneficiul rezidenților și și intra, în consecință, în domeniul de aplicare al TVA-ului.

35 Or, în cauza principală, nu numai că lipsește o astfel de legătură între taxa radio și serviciul de radiodifuziune publică furnizat de Český rozhlas, dar, așa cum s-a precizat deja, plata acestei taxe se înscrie nu în cadrul unui raport juridic care implică un schimb de prestații reciproce, ci în cel al executării unei obligații impuse prin lege.

36 În aceste condiții, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată în articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că o activitate de radiodifuziune publică, precum cea în discuție în litigiul principal, finanțată printr-o taxă legală obligatorie plătită de persoanele care dețin în proprietate sau în posesie un receptor radio și exercitată de o societate de radiodifuziune creată prin lege nu constituie o prestare de servicii „efectuată cu titlu oneros” în sensul acestei dispoziții și, prin urmare, nu intră în domeniul de aplicare al directivei menționate.

### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

37 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 întâi) declară:

**Articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare trebuie interpretat în sensul că o activitate de radiodifuziune publică, precum cea în discuție în litigiul principal, finanțată printr-o taxă legală obligatorie plătită de persoanele care dețin în proprietate sau în posesie un receptor radio și exercitată de o societate de radiodifuziune creată prin lege nu constituie o prestare de servicii „efectuată cu titlu oneros” în sensul acestei dispoziții și, prin urmare, nu intră în domeniul de aplicare al directivei menționate.**

Semnături

\* Limba de procedură: ceha.