

## Downloaded via the EU tax law app / web

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

13 iunie 2018(\*)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (a) – Livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros – Articolul 14 alineatul (1) – Transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar – Articolul 14 alineatul (2) litera (a) – Transferul dreptului de proprietate asupra unui bun aparținând unei comune către domeniul public al statului, cu plata unei compensații, în vederea construcției unui drum național – Noțiunea «compensație» – Operațiune supusă TVA-ului”

În cauza C-665/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Naczelny Sąd Administracyjny (Curtea Administrativă Supremă, Polonia), prin decizia din 14 septembrie 2016, primită de Curtea la 22 decembrie 2016, în procedura

### Minister Finansów

împotriva

### Gmina Wrocław,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul A. Rosas, președinte de cameră, și doamnele C. Toader (raportor) și A. Prechal, judecători,

avocat general: domnul M. Bobek,

grefier: domnul K. Malacek, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 13 decembrie 2017,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Minister Finansów, de J. Kaute și de M. Kowalewska;
- pentru Gmina Wrocław, de A. Januszkiewicz, radca prawny, și de J. Martini, doradca podatkowy;
- pentru guvernul polonez, de B. Majczyna și de A. Kramarczyk – Szałdzińska, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de N. Gossement și de L. Baumgart, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 22 februarie 2018,

pronunță prezenta

## Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Minister Finansów (ministrul finanțelor, Polonia, denumit în continuare „ministrul”), pe de o parte, și Gmina Wrocław (comuna Wrocław, Polonia, denumită în continuare „comuna”), pe de altă parte, în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) unei operațiuni în cadrul căreia proprietatea asupra unor bunuri imobile care aparțineau comunei a fost transferată, în conformitate cu reglementarea națională și în schimbul unei compensații, în domeniul public al statului, în vederea construcției unui drum național.

## Cadrul juridic

### Dreptul Uniunii

3 Articolul 2 alineatul (1) din Directiva TVA prevede:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

(a) livrarea de bunuri efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]”

4 Articolul 9 alineatul (1) din această directivă prevede:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată activitate economică. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

5 Articolul 13 alineatul (1) din directiva menționată prevede:

„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.”

6 Articolul 14 din Directiva TVA, care figurează în capitolul 1, intitulat „Livrarea de bunuri”, din titlul IV din aceasta, intitulat „Operațiuni taxabile”, prevede la alineatul (1) și la alineatul (2) litera (a):

„(1) «Livrare de bunuri» înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

(2) Pe lângă operațiunea prevăzută la alineatul (1), fiecare dintre următoarele operațiuni este considerată livrare de bunuri:

(a) transferul, printr-un ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau în condițiile prevăzute de lege, al dreptului de proprietate asupra unui bun cu plata unei compensații;”

## **Dreptul polonez**

### *Legea privind TVA-ul*

7 Articolul 7 alineatul 1 punctul 1 din ustawa o podatku od towarów i usług (Legea privind taxa pe bunuri și servicii) din 11 martie 2004 (Dz. U. nr. 54, poziția 535), cu modificările ulterioare (Dz. U. din 2011, nr. 177, poziția 1054) (denumit în continuare „Legea privind TVA-ul”), prevede:

„Se consideră livrare de bunuri în sensul articolului 5 alineatul 1 punctul 1 transferul dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar, inclusiv transferul, printr-un ordin emis de o autoritate publică sau de o entitate care acționează în numele unei autorități publice sau în condițiile prevăzute de lege, al dreptului de proprietate asupra unui bun cu plata unei compensații.”

### *Legea privind regulile speciale de pregătire și de realizare a investițiilor în domeniul drumurilor publice*

8 Articolul 12 alineatele 4 și 4a din ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (Legea privind regulile speciale de pregătire și de realizare a investițiilor în domeniul drumurilor publice) din 10 aprilie 2003 (Dz. U. nr. 80, poziția 721), cu modificările ulterioare, prevede:

„4. Bunurile imobile sau o parte din acestea [...] devin, potrivit legii:

- 1) parte din domeniul public al statului în ceea ce privește drumurile naționale,
- 2) proprietatea colectivităților teritoriale corespondente în ceea ce privește drumurile voievodale, drumurile districtuale și drumurile comunale

– la data la care decizia care permite realizarea investițiilor devine definitivă.

4a. Decizia prin care se stabilește cuantumul compensației datorate pentru bunurile imobile vizate la alineatul 4 este adoptată de organismul care a adoptat decizia care permite realizarea investițiilor rutiere.”

### *Legea privind drumurile publice*

9 Articolul 1 din ustawa o drogach publicznych (Legea privind drumurile publice) din 21 martie 1985, cu modificările ulterioare (Dz. U. din 2016, poziția 1440) prevede:

„Un drum public este un drum cuprins, în temeiul prezentei legi, într-o categorie de drumuri pe care orice persoană o poate utiliza, în conformitate cu destinația sa, precum și cu restricțiile și cu excepțiile prevăzute de prezenta lege sau în alte dispoziții speciale.”

10 Articolul 2 alineatul (1) din legea menționată prevede:

„Având în vedere funcțiile lor în cadrul rețelei rutiere, drumurile publice se împart în următoarele categorii:

- 1) drumuri naționale;
- 2) drumuri voievodale;
- 3) drumuri districtuale;
- 4) drumuri comunale.”

11 În temeiul articolului 19 alineatele 1 și 5 din legea menționată

„1. Organul administrației guvernamentale sau al colectivității teritoriale competent în materie de planificare, de construcție, de modificare, de renovare, de întreținere și de protecție a drumurilor are calitatea de administrator al drumului.

5. Pe teritoriul orașelor și districte, primarul orașului are calitatea de administrator al tuturor drumurilor publice, cu excepția autostrăzilor și a drumurilor expres.”

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

12 În Polonia, ierarhia colectivităților teritoriale este organizată astfel: la primul nivel se află *gmina* (comuna), la al doilea nivel, *powiat* (districtul), iar la al treilea nivel, *województwo* (voievodatul). Un *miasto na prawach powiatu* (oraș și district) este o comună care îndeplinește și rolul unui district. În aceste orașe și district, primarul, care este în primul rând organul executiv al orașului, are toate competențele atribuite de lege organului executiv al districtului, între care și pe cea privind administrarea bunurilor imobile.

13 Województwo Dolnośląskie (Voievodatul Silezia Inferioară, Polonia) este împărțit în 26 de districte, cuprinzând 169 de comune și 4 orașe și district.

14 Comuna, proprietară a mai multor bunuri imobile, este un oraș și district înregistrat în calitate de persoană impozabilă în scopuri de TVA. Primarul acesteia, pe lângă faptul că este organismul executiv al comunei, reprezintă și domeniul public al statului, având sarcina administrării bunurilor imobile care îi aparțin acestuia din urmă și care se găsesc pe teritoriul comunei.

15 În urma unei decizii a Wojewoda Dolnośląski (voievodul Sileziei Inferioare, Polonia), proprietatea asupra unor bunuri imobile care au aparținut comunei a fost transferată în domeniul public al statului în scopul construirii unui drum național. Prin intermediul unei decizii separate, voievodul Sileziei Inferioare a stabilit cuantumul compensației datorate comunei și a ordonat primarului acesteia să o plătească.

16 Comuna a adresat ministrului o cerere de interpretare a reglementării fiscale pentru a se stabili dacă transferul, în temeiul legii, al proprietății asupra bunurilor imobile, cu plata unei

compensa?ii, constituie o livrare de bunuri efectuat? cu titlu oneros supus? TVA?ului ?i, în cazul unui r?spuns afirmativ la aceast? întrebare, pentru a se stabili entitatea care trebuie s? figureze pe factura TVA în calitate de cump?r?tor al bunurilor.

17 În cadrul deciziei de interpretare fiscal? individual? anticipat?, ministrul a considerat c?, în spe??, a avut loc o livrare de bunuri efectuat? cu titlu oneros supus? TVA?ului, întrucât proprietatea asupra bunurilor imobile a fost transferat? de la comun? în domeniul public al statului, cu plata unei compensa?ii. Acesta a indicat s? persoana impozabil? în scopuri de TVA în aceast? opera?iune era comuna, dat fiind c? primarul nu este o entitate care exercit? o activitate economic? în mod autonom ?i nu ac?ioneaz? în calitate proprie.

18 Ministrul a concluzionat c? comuna avea obliga?ia de a men?iona livrarea bunurilor imobile expropriate în cadrul unei facturi pe care primarul comunei trebuia s? figureze atât în calitate de vânz?tor, cât ?i în calitate de cump?r?tor, respectiv drept organism executiv al comunei ?i drept reprezentant al statului îns?rcinat cu administrarea bunurilor imobile care apar?in acestuia ?i care se g?sesc pe teritoriul comunei.

19 Comuna a sesizat Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (Tribunalul Administrativ Voievodal din Wroc?aw, Polonia) cu o ac?iune în anularea deciziei de interpretare fiscal? individual? anticipat? men?ionate.

20 Prin intermediul hot?rârii pronun?ate, instan?a men?ionat? a admis cererea ?i a anulat decizia de interpretare fiscal? individual? anticipat? men?ionat? pentru motivul c?, din punct de vedere fiscal, furnizorul ?i cump?r?torul erau reprezenta?i de aceea?i entitate, respectiv de comun?, astfel încât nu putea exista, potrivit acestei opera?iuni, o transmitere a dreptului de a dispune de bunurile respective în sens economic.

21 Aceast? hot?râre a f?cut obiectul unui recurs introdus de ministru la instan?a de trimitere, respectiv la Naczelny S?d Administracyjny (Curtea Administrativ? Suprem?, Polonia).

22 La 12 februarie 2015, completul de trei judec?tori sesizat cu recursul, considerând c? nu reiese în mod clar dac? transferul de c?tre o comun? al propriet??ii asupra unor bunuri imobile printr?un ordin emis de o autoritate public?, cu plata unei compensa?ii, trebuie considerat? „livrare de bunuri” în sensul articolului 7 alineatul 1 punctul 1 din Legea privind TVA?ul, a prezentat unui complet extins o cerere de interpretare a legii.

23 Prin decizia din 12 octombrie 2015, instan?a de trimitere, judecând în complet de ?apte judec?tori, a r?spuns c? un astfel de transfer constituie o „livrare de bunuri” în sensul articolului 7 alineatul 1 punctul 1 din Legea privind TVA?ul ?i c? aspectul dac? opera?iunea implic? ?i transferul controlului economic asupra bunurilor vizate este lipsit de relevan??.

24 În cererea sa de decizie preliminar?, instan?a de trimitere exprim? totu?i îndoieli cu privire la natura special? a opera?iunii care a f?cut obiectul cauzei pendinte în fa?a sa, ?inând seama îndeosebi de rolul specific jucat de p?r?ile la aceast? opera?iune.

25 În aceste condi?ii, Naczelny S?d Administracyjny (Curtea Administrativ? Suprem?) a hot?rât s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarea întrebare preliminar?:

„Transferul în domeniul public al statului al proprietății asupra unor imobile aflate în proprietatea unei comune, cu plata unei compensații, în condițiile prevăzute de lege, reprezintă o operațiune impozabilă în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva [TVA] atunci când dintr-o dispoziție națională rezultă că aceste imobile sunt administrate în continuare de primarul comunei, care este în același timp reprezentantul statului și organul executiv al comunei”

Pentru răspunsul la întrebarea de mai sus, prezintă importanță dacă plata compensației către comună a avut loc efectiv sau dacă reprezintă numai un transfer contabil intern în cadrul bugetului comunei?”

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

26 Cu titlu introductiv, este necesar să se arate că întrebarea preliminară vizează expres articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, deși condițiile generale care trebuie îndeplinite pentru ca o livrare de bunuri să fie calificată drept „operațiune supusă TVA-ului” figurează la articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă.

27 În această privință, reiese din jurisprudența constantă a Curții că împrejurarea că o instanță națională a formulat, pe plan formal, cererea de decizie preliminară înainte de trimitere la anumite dispoziții ale dreptului Uniunii nu împiedică Curtea să îi furnizeze acestei instanțe toate elementele de interpretare care pot fi utile pentru soluționarea cauzei cu care este sesizată, indiferent dacă respectiva instanță s-a referit sau nu s-a referit la acestea în enunțul întrebărilor sale (Hotărârea din 20 decembrie 2017, Incyte, C-492/16, EU:C:2017:995, punctul 30 și jurisprudența citată).

28 Prin urmare, trebuie să se examineze întrebarea adresată și în lumina articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA.

29 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (a) și articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că constituie o operațiune supusă TVA-ului transferul dreptului de proprietate asupra unui bun imobil care aparține unei persoane impozabile în scopuri de TVA către domeniul public al unui stat membru, realizat în condițiile prevăzute de lege și cu plata unei compensații într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, în care aceeași persoană reprezintă în același timp autoritatea expropriatoare și comuna expropriată și în care aceasta din urmă continuă în practică să gestioneze bunul vizat, chiar dacă plata compensației nu a fost realizată decât prin intermediul unui transfer contabil intern în bugetul comunei.

30 De la bun început, trebuie amintit că Directiva TVA stabilește un sistem comun al TVA-ului bazat în special pe o definiție uniformă a operațiunilor impozabile (Hotărârea din 11 mai 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, punctul 25 și jurisprudența citată).

31 Astfel, potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, este supusă TVA-ului livrarea de bunuri efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

32 În ceea ce privește, în primul rând, noțiunea „livrare de bunuri”, ea nu este definită în această dispoziție.

33 În schimb, articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA definește această noțiune drept transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar. De asemenea, articolul 14 alineatul (2) litera (a) din această directivă prevede că, pe lângă operațiunea

prevăzută la alineatul (1) din articolul menționat, este considerat „livrare de bunuri” transferul, printr-un ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau în condițiile prevăzute de lege, al dreptului de proprietate asupra unui bun cu plata unei compensații.

34 În ceea ce privește operațiunea în discuție în litigiul principal, în observațiile sale scrise și în răspunsurile în fața Curții, comuna a arătat că, pentru ca o operațiune să intre în domeniul de aplicare al articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, ea trebuie să îndeplinească și criteriile stabilite la articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA.

35 În această privință, deși articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA definește în mod general noțiunea „livrare de bunuri”, se poate deduce din interpretarea literală a alineatului (2) al aceluiași articol, în special din expresia „[p]e lângă operațiunea prevăzută la alineatul (1)”, că acest alineat (2) vizează alte operațiuni care sunt de asemenea considerate „livrări de bunuri”. Rezultă că legiuitorul Uniunii Europene, deși le regroupează în cadrul aceleiași noțiuni „livrare de bunuri”, a intenționat să distingă operațiunea prevăzută la articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA de cea prevăzută la articolul 14 alineatul (1) din această directivă, aceste două operațiuni nefiind definite în aceiași termeni. În special, definiția operațiunii prevăzute la articolul 14 alineatul (2) litera (a) din directiva menționată nu face nicio trimitere la „dreptul de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar”, despre care este vorba la articolul 14 alineatul (1) din aceeași directivă.

36 Prin urmare, reiese din modul de redactare și din economia articolului 14 din Directiva TVA, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 47 din concluzii, că alineatul (2) al acestui articol constituie, în raport cu definiția generală prevăzută la alineatul (1) al acestuia, o *lex specialis*, ale cărei condiții de aplicare prezintă un caracter autonom în raport cu cele ale alineatului (1).

37 Astfel, calificarea drept „livrare de bunuri”, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, necesită întrunirea a trei condiții cumulative. Mai întâi, trebuie să existe un transfer al dreptului de proprietate. Apoi, acest transfer trebuie să se efectueze printr-un ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau în condițiile prevăzute de lege. În fine, trebuie să aibă loc plata unei compensații.

38 În această privință, trebuie să se sublinieze că prima dintre aceste trei condiții, respectiv transferul dreptului de proprietate, nu poate fi interpretată ca implicând necesitatea unui transfer în sens economic.

39 *Desigur, atunci când a interpretat* articolul 5 alineatul (1) din Așasea 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 1977, L 145, p. 1), al cărui mod de redactare este identic celui al articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA, *Curtea a declarat că acest articol 5 alineatul (1) trebuie interpretat în sensul că este considerat „livrare a unui bun” transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar, chiar dacă nu există un transfer al proprietății juridice asupra bunurilor* (Hotărârea din 8 februarie 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, EU:C:1990:61, punctul 9). Totuși, în cadrul prezentei cereri de decizie preliminară, instanța de trimitere a invocat aspectul dacă poate exista o „livrare de bunuri”, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, în ipoteza în care a avut loc exclusiv un transfer juridic al proprietății asupra bunurilor în schimbul plății unei compensații, atât timp cât titularul controlului economic asupra bunului vizat ar mas același. Astfel, particularitatea care rezultă din dreptul administrativ polonez, potrivit căreia, în cazul unei exproprieri de către stat a unor bunuri imobile care aparțin unui oraș district, aceste bunuri continuă să fie administrate de aceeași entitate reprezentată de primar, poate fi de natură să priveze transferul de proprietate în cauză, cel puțin parțial, de caracterul său economic, pentru motivul că autoritatea expropriatoare nu dobândește

dreptul de a dispune de bunurile *în cauză în calitate de proprietar*.

40 În această privință, articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA nu se referă la transferul dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar, precum alineatul (1) al aceluiași articol, ci, într-un mod mai explicit, la transferul dreptului de proprietate asupra acestor bunuri (a se vedea, în ceea ce privește articolul 14 alineatul (2) litera (b), Hotărârea din 4 octombrie 2017, Mercedes-Benz Financial Services UK, C-164/16, EU:C:2017:734, punctul 31).

41 În consecință, astfel cum a arătat de asemenea avocatul general la punctul 53 din concluzii, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, transferul proprietății asupra bunului, sub forma unui titlu de proprietate formal, este suficient pentru ca operațiunea să fie considerată o „livrare de bunuri” impozabilă, atât timp cât celelalte condiții pe care le prevede această dispoziție sunt îndeplinite.

42 În ceea ce privește, în al doilea rând, condiția generală legată de caracterul oneros al operațiunii, care figurează la articolul 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, instanța de trimitere a ridicat în esență problema raportului dintre noțiunea „titlu oneros” care figurează în acest articol și noțiunea „compensație” în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din această directivă, într-o situație în care compensația plătită comunei expropriate nu este acordată decât prin intermediul unui transfer contabil intern.

43 În ceea ce privește caracterul oneros al operațiunii avute în vedere, reiese din jurisprudența constantă a Curții că faptul că o livrare de bunuri este efectuată „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, presupune existența unei legături directe între bunul livrat sau serviciul prestat și contravaloarea primită (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 octombrie 2010, Loyalty Management UK și Baxi Group, C-53/09 și C-55/09, EU:C:2010:590, punctul 51 și jurisprudența citată). O astfel de legătură directă nu există decât dacă se stabilește între furnizor și cumpărător un raport juridic în care au loc prestații reciproce, prețul primit de furnizor constituind contravaloarea efectivă a bunului livrat (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 mai 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, punctul 31 și jurisprudența citată). În plus, această contrapartidă trebuie să constituie o valoare subiectivă, primită în mod real și exprimată în bani (a se vedea în acest sens Hotărârea din 19 decembrie 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punctele 44 și 45 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 7 noiembrie 2013, Tulic și Plavoštin, C-249/12 și C-250/12, EU:C:2013:722, punctul 33 și jurisprudența citată).

44 Totuși, astfel cum a arătat în esență avocatul general la punctul 61 din concluzii, aspectul dacă, pentru a exista „plata unei compensații” în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, este necesar ca o plată să îndeplinească toate elementele constitutive ale noțiunii „titlu oneros”, prevăzută la articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă, este lipsit de relevanță, dat fiind caracterul de *lex specialis* al celei dintâi dintre aceste dispoziții, după cum reiese din cuprinsul punctului 36 din prezenta hotărâre. Astfel, elementele constitutive menționate nu au fost consacrate de Curte în cadrul interpretării articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, ci în cea a articolului 2 alineatul (1) din aceasta.

45 Or, reiese din decizia de trimitere că compensația în discuție în litigiul principal este direct legată de transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile ale comunei în domeniul public al statului. În această privință, cu condiția ca plata acestei compensații să fi fost efectivă, aspectul căruia verificare revine instanței de trimitere, este lipsit de relevanță și această plată a fost efectuată prin intermediul unui transfer contabil intern în cadrul aceluiași buget.

46 În ceea ce privește, în al treilea rând, celelalte condiții generale care figurează la articolul 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA, respectiv condiția privind locul livrării bunului, cea privind



calitatea de persoană impozabilă a unei entități precum comuna și cea privind faptul că persoana impozabilă a acționat „ca atare”, mai întâi, nu s-au exprimat îndoieli privind faptul că, în speță, condiția legată de locul livrării este îndeplinită, operațiunea având loc pe teritoriul unui stat membru, respectiv în Polonia.

47 Apoi, calitatea de persoană impozabilă în scopuri de TVA a comunei nu este repusă în discuție de instanța de trimitere. În temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, „persoană impozabilă” înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată „activitate economică”.

48 În sfârșit, în ceea ce privește condiția de acțiunea „în calitate de persoană impozabilă” în momentul transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile către domeniul public al statului, contestată de comună, care se întemeiază, în acest sens, pe articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA, trebuie amintit că Curtea a decis deja că activitățile în care organismele de drept public se angajează ca autorități publice în sensul aceleiași dispoziții sunt cele îndeplinite de ele în cadrul regimului juridic care le este propriu, cu excluderea activităților pe care le exercită în aceleași condiții juridice ca operatorii economici privați (Hotărârea din 16 septembrie 2008, Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 21 și jurisprudența citată). Revine instanței de trimitere sarcina să verifice dacă această condiție este îndeplinită în litigiul cu care este sesizată.

49 În ceea ce privește cauza principală, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 15 din prezenta hotărâre, proprietatea asupra bunurilor imobile care aparțineau comunei a fost transferată efectiv în domeniul public al statului în vederea construcției unui drum național. Acest transfer a avut loc printr-un ordin emis de o autoritate publică, respectiv de voievodul Sileziei Inferioare, care, prin decizie separată, a stabilit și cuantumul compensației datorate comunei.

50 În consecință, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, cele trei condiții care figurează la articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA sunt îndeplinite în speță.

51 Având în vedere considerațiile care preced, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată de articolul 2 alineatul (1) litera (a) și articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că constituie o operațiune supusă TVA-ului transferul dreptului de proprietate asupra unui bun imobil care aparține unei persoane impozabile în scopuri de TVA către domeniul public al unui stat membru, realizat în condițiile prevăzute de lege și cu plata unei compensații într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, în care aceeași persoană reprezintă în același timp autoritatea expropriatoare și comuna expropriată și în care aceasta din urmă continuă în practică să gestioneze bunul vizat, chiar dacă plata compensației nu a fost realizată decât prin intermediul unui transfer contabil intern în bugetul comunei.

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

52 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 șaptea) declară:

**Articolul 2 alineatul (1) litera (a) și articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că constituie o operațiune supusă taxei pe valoarea adăugată transferul dreptului de proprietate asupra unui bun imobil care**

**aparține unei persoane impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată către domeniul public al unui stat membru, realizat în condițiile prevăzute de lege și cu plata unei compensații într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, în care aceeași persoană reprezintă în același timp autoritatea expropriatoare și comuna expropriată și în care aceasta din urmă continuă în practică să gestioneze bunul vizat, chiar dacă plata compensației nu a fost realizată decât prin intermediul unui transfer contabil intern în bugetul comunei.**

Semnături

\* Limba de procedură: polona.