

Downloaded via the EU tax law app / web

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

25 februarie 2021(*)

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (a) – Articolul 9 alineatul (1) – Articolul 13 alineatul (1) – Articolul 14 alineatul (1) și alineatul (2) litera (a) – Noțiunea de «livrare de bunuri» – Conversiune prin efectul legii a unui drept de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină – Autoritate locală care colectează redevențe pentru conversiune – Noțiunea de «compensare» – Noțiunea de «persoană impozabilă care acționează ca atare» – Excepție – Organisme de drept public care se angajează, în calitate de autorități publice, în activități sau operațiuni”

În cauza C-604/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunalul Administrativ Voievodal din Wrocław, Polonia), prin decizia din 19 iunie 2019, primită de Curte la 9 august 2019, în procedura

Gmina Wrocław

împotriva

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, președinte de cameră, domnul L. Bay Larsen, doamna C. Toader și domnii M. Safjan și N. Jääskinen (raportor), judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Gmina Wrocław, de E. Mroczko și T. Straszkiwicz, radcowie prawni;
- pentru guvernul polonez, de B. Majczyna, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de J. Jokubauskaitė și M. Siekierzyńska, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatei generale în ședința din 3 septembrie 2020,

pronunată prezenta

Hotărâre

1 Prezenta cerere de decizie preliminară privește interpretarea articolului 2 alineatul (1) litera

(a), a articolului 9 alineatul (1), a articolului 13 alineatul (1), precum și a articolului (14) alineatul (1) și 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 Gmina Wrocław (municipalitatea Wrocław, Polonia, denumită în continuare „municipalitatea Wrocław”), pe de o parte, și Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (directorul Oficiului Național de Informare Fiscală, Polonia) (denumit în continuare „autoritatea fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu decizia fiscală care i-a fost adresată privind aplicarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) în cazul redevențelor care i-au fost plătite ca urmare a conversiunii dreptului de uzufruct perpetuu asupra unor bunuri imobile în drept de proprietate deplină.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 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.

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 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 are următorul cuprins:

„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.

[...]”

6 Articolul 14 din Directiva TVA prevede:

„(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

Codul civil

7 Articolul 232 alineatul 1 din Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Legea din 23 aprilie 1964 privind Codul civil) (Dz. U. din 1964, nr. 16, poziția 93), în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumit în continuare „Codul civil”), prevede:

„Terenurile care constituie proprietatea statului și sunt situate în limitele administrative ale orașelor, terenurile de stat situate în afara acestor limite, dar încorporate în planul de amenajare a teritoriului orașului și destinate realizării obiectivelor sale economice și terenurile care constituie proprietatea colectivităților teritoriale sau a asociațiilor acestora pot fi concesionate în uzufruct perpetuu unor persoane fizice și persoane juridice.”

8 Articolul 233 din Codul civil are următorul cuprins:

„În limitele stabilite de legile și de normele de conviețuire socială, precum și de un contract de uzufruct perpetuu asupra unui teren al statului sau asupra unui teren al unei colectivități teritoriale ori al unei asociații de colectivități teritoriale, uzufructuarul poate beneficia de teren, cu excluderea oricărei alte persoane. În aceleași limite, titularul dreptului de uzufruct perpetuu poate dispune de dreptul său.”

9 Articolul 234 din acest cod prevede:

„Dispozițiile referitoare la transferul proprietății asupra unor bunuri imobile se aplică *mutatis mutandis* concesionării unui uzufruct perpetuu asupra unui teren care aparține statului, unei colectivități teritoriale sau unei asociații de colectivități teritoriale.”

10 Potrivit articolului 236 alineatul 1 din codul menționat:

„Uzufructul perpetuu asupra unui teren care aparține statului, unei colectivități teritoriale sau unei asociații de colectivități teritoriale este concesionat pe o perioadă de 99 de ani. În cazuri excepționale, atunci când obiectivul economic al uzufructului perpetuu nu impune ca terenul să fie concesionat pe o perioadă de 99 de ani, perioada poate fi mai scurtă, însă trebuie să fie de cel puțin 40 de ani.”

11 Articolul 238 din Codul civil prevede:

„Titularul dreptului de uzufruct perpetuu plătește o redevență anuală pe durata dreptului său.”

Legea privind administrarea bunurilor imobile

12 Articolul 12a alineatul 1 din ustawa o gospodarce nieruchomościami (Legea privind administrarea bunurilor imobile) din 21 august 1997 (Dz. U. din 2018, poziția 2204), în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumit în continuare „Legea privind administrarea bunurilor imobile”), prevede:

„Sumele datorate pentru administrarea bunurilor imobile, care sunt supuse dispozițiilor dreptului privat și sunt colectate de stat, reprezentat de primar în exercitarea atribuțiilor sale de

administra?ie public? sau de ministrul competent în domeniile construc?iilor, planific?rii, urbanismului ?i locuin?elor, pot fi r?scump?rate în totalitate ori par?ial sau plata acestora poate fi amânat? ori e?alonat?.”

13 Articolul 27 din Legea privind administrarea bunurilor imobile are urm?torul cuprins:

„Vânzarea unui bun imobil sau concesionarea unui uzufruct perpetuu asupra unui teren trebuie s? fac? obiectul unui contract încheiat sub forma unui act notarial. Concesionarea unui uzufruct perpetuu asupra unui teren ?i transferul acestui drept prin contract trebuie s? fie transcrise în registrul funciar.”

14 Articolul 32 alineatele 1 ?i 2 din această lege prevede:

„1. Terenul care a fost concesionat cu titlu de uzufruct perpetuu poate fi vândut numai titularului dreptului de uzufruct perpetuu [...]

2. La data încheierii contractului de vânzare a terenului, dreptul de uzufruct perpetuu constituit în prealabil se stinge de plin drept. [...]

15 Articolul 69 din legea men?ionat? prevede:

„Pre?ul terenului vândut titularului dreptului de uzufruct perpetuu cuprinde o sum? egal? cu valoarea uzufructului perpetuu asupra acestui bun la data vânz?rii.”

16 Articolul 71 alineatul 1 din aceea?i lege are urm?torul cuprins:

„Pentru concesionarea unui uzufruct perpetuu asupra unui teren sunt datorate o prim? redeven?? ?i o redeven?? anual?.”

17 Potrivit articolului 72 alineatul 1 din Legea privind administrarea bunurilor imobile, redeven?ele datorate pentru uzufructul perpetuu sunt calculate ca procent din pre?ul terenului, acest pre? fiind la rândul s?u stabilit, potrivit articolului 67 alineatul 1 din această lege, în func?ie de valoarea terenului. Articolul 72 alineatul 3 punctul 4) din legea men?ionat? precizeaz? c?, în cazul unui bun imobil cedat în uzufruct perpetuu în scop reziden?ial, nivelul redeven?ei anuale datorate pentru uzufructul perpetuu se ridic? la 1 % din pre?ul terenului.

Legea privind TVA?ul

18 Articolul 5 alineatul 1 punctul 1) din ustawa o podatku od towarów i us?ug (Legea privind taxa pe bunuri ?i servicii) din 11 martie 2006 (Dz. U. din 2004, nr. 54, pozi?ia 535, denumit? în continuare „Legea privind TVA?ul”) prevede:

„Urm?toarele opera?iuni sunt supuse taxei pe bunuri ?i servicii [...]: livrarea de bunuri ?i prestarea de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul na?ional.”

19 Articolul 7 alineatul 1 din Legea privind TVA?ul are urm?torul cuprins:

„Prin livrarea de bunuri prev?zut? la articolul 5 alineatul 1 punctul 1) se în?elege transferul dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar, inclusiv:

1) transferul, printr?un ordin emis de o autoritate public? sau de o entitate care ac?ioneaz? în numele unei autorit??i publice, sau transferul în condi?iile prev?zute de lege al dreptului de proprietate asupra unui bun, cu plata unei compensa?ii;

[...]

6) concesionarea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unor terenuri.”

Legea privind conversiunea

20 Articolul 1 alineatul 1 din ustawa o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (Legea privind conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra terenurilor construite în scop rezidențial în drept de proprietate asupra acestor terenuri) din 20 iulie 2018 (Dz. U. din 2018, poziția 1716, denumită în continuare „Legea privind conversiunea”) prevede:

„La 1 ianuarie 2019, dreptul de uzufruct perpetuu asupra terenurilor construite în scop rezidențial se convertește în drept de proprietate asupra acestor terenuri.”

21 Articolul 4 alineatul 1 punctul 3) din Legea privind conversiunea are următorul cuprins:

„Certificatul constatator al conversiunii (denumit în continuare «certificatul») emis [...] de primarul competent (primarul unei comune sau primarul unui oraș), de consiliul districtual sau de consiliul voievodal, în cazul în care terenurile aparțin unei colectivități teritoriale, constituie temeiul înscrierii dreptului de proprietate în registrul funciar.”

22 Alineatul 2 punctul 1) al acestui articol precizează că organele prevăzute la alineatul 1 al articolului menționat trebuie să întocmească certificatul din oficiu, într-un termen care să nu depășească 12 luni de la data conversiunii. Potrivit alineatului 4 al aceluiași articol, certificatul atestă conversiunea și menționează obligația de plată a unei redevențe anuale pentru conversiune, precum și cuantumul acestei redevențe și momentul în care aceasta este datorată.

23 Articolul 5 alineatul 1 din această lege prevede:

„Instanța înscrie din oficiu dreptul de proprietate asupra terenurilor și dreptul la plată în registrele funciare.”

24 Articolul 6 alineatul 1 din legea menționată prevede că noul proprietar poate contesta informațiile care figurează în certificatul prevăzut la articolul 4 din aceeași lege. Cererea formulată potrivit acestei proceduri are ca rezultat stabilirea, printr-o decizie administrativă, a cuantumului și a termenului de plată a redevenței pentru conversiune.

25 Articolul 7 alineatul 1 din Legea privind conversiunea prevede:

„1. Pentru conversiune, noul proprietar al terenului plătește o redevență proprietarului anterior al terenului.

2. Cuanumul redevenței este egal cu cuantumul redevenței anuale datorate pentru uzufructul perpetuu la data conversiunii.

[...]

6. Redevența este datorată o perioadă de 20 ani, începând de la data conversiunii.

7. Proprietarul terenului poate, în orice moment al perioadei în care are obligația de a plăti redevența, să informeze în scris organul competent cu privire la intenția sa de a plăti soldul o singură dată (redevență unică). Cuanumul redevenței unice corespunde redevenței pentru anul în care este exprimată intenția de a plăti o redevență unică, înmulțit cu numărul de ani restanți

pân? la expirarea perioadei [de 20 ani].”

26 Potrivit articolului 12 alineatul 2 din această lege:

„Dispozi?iile articolului 12a din Legea privind administrarea bunurilor imobile se aplic? *mutatis mutandis* redeven?elor ?i redeven?elor unice.”

Litigiul principal ?i întreb?rile preliminare

27 Municipality Wroc?aw este o colectivitate teritorial? înregistrat? ca persoan? impozabil? în scopuri de TVA, care era proprietara bunurilor imobile grevate cu un uzufruct perpetuu, în sensul dreptului polonez.

28 Potrivit dispozi?iilor din Codul civil, uzufructul perpetuu const? în concesiunea utiliz?rii unui teren, al c?rui proprietar este statul, o colectivitate teritorial? sau o asocia?ie de colectivit??i teritoriale, unui utilizator, titularul dreptului de uzufruct perpetuu, care poate beneficia de teren ?i poate dispune de dreptul s?u, cu excluderea oric?rei alte persoane. Titularii dreptului de uzufruct perpetuu pot fi persoane fizice sau persoane juridice. În cadrul unui uzufruct perpetuu, terenurile sunt, în principiu, concesionate uzufructuarului o perioad? de 99 de ani care, în cazuri excep?ionale, poate fi redus?, îns? nu poate fi mai mic? de 40 de ani. Titularul dreptului de uzufruct perpetuu pl?te?te proprietarului terenului o redeven?? anual? în contrapartida uzufructului perpetuu ?i pe durata acestuia.

29 Conform articolului 72 alineatul 1 din Legea privind administrarea bunurilor imobile, redeven?ele datorate pentru uzufructul perpetuu sunt calculate ca procent din pre?ul terenului respectiv, care este stabilit, potrivit articolului 67 alineatul 1 din această lege, în func?ie de valoarea aceluia teren. Articolul 72 alineatul 3 punctul 4) din legea men?ionat? precizeaz? c?, în cazul unui bun imobil cedat în scop reziden?ial, nivelul redeven?ei anuale datorate pentru uzufructul perpetuu se ridic? la 1 % din pre?ul terenului respectiv.

30 Potrivit articolului 5 alineatul 1 punctul 1) ?i articolului 7 alineatul 1 punctul 6) din Legea privind TVA?ul, concesiunea unui uzufruct perpetuu asupra unor terenuri constituie livrare de bunuri ?i, prin urmare, redeven?ele anuale pl?tite de uzufructuar ar trebui s? fie supuse TVA?ului.

31 În temeiul Legii privind conversiunea, la 1 ianuarie 2019, dreptul de uzufruct perpetuu asupra terenurilor construite în scop reziden?ial este convertit în drept de proprietate deplin? asupra acestor terenuri.

32 Conform articolului 7 din Legea privind conversiunea, titularii dreptului de uzufruct perpetuu, deveni?i proprietari, trebuie s? pl?teasc? colectivit??ii publice care era proprietara terenului respectiv o redeven?? pentru conversiune. Această redeven?? este datorat? la 31 martie a fiec?rui an, o perioad? de 20 de ani, de la data conversiunii dreptului de uzufruct perpetuu asupra bunului imobil în cauz? în drept de proprietate deplin?. Potrivit preciz?rilor acestui articol, cuantumul redeven?ei respective este egal cu cuantumul redeven?ei anuale datorate pentru uzufructul perpetuu la data acestei conversiuni. Pe de alt? parte, noul proprietar are posibilitatea, în orice moment al perioadei în care are obliga?ia de a pl?ti redeven?a pentru conversiune, s? informeze în scris organul competent cu privire la inten?ia sa de a pl?ti soldul o singur? dat?.

33 În plus, articolul 6 alineatul 1 din Legea privind conversiunea prevede că noul proprietar al terenului poate contesta cuantumul redevenței pentru conversiune și perioada în care este datorată această redevență, prin introducerea unei cereri la organul competent. Cererea formulată potrivit acestei proceduri are ca rezultat stabilirea, printr-o decizie administrativă, a cuantumului și a termenului de plată a redevenței pentru conversiune.

34 La 5 ianuarie 2019, municipalitatea Wrocław a solicitat autorității fiscale emiterea unei soluții fiscale anticipate referitoare la aplicarea TVA-ului asupra redevențelor care sunt îi datorate în temeiul Legii privind conversiunea.

35 Această autoritate locală susține că redevențele plătite de noii proprietari ai terenurilor în temeiul legii menționate nu sunt supuse TVA-ului.

36 Dimpotrivă, în soluția fiscală anticipată din 15 ianuarie 2019, autoritatea fiscală apreciază că redevențele datorate municipalității Wrocław în temeiul Legii privind conversiunea sunt supuse TVA-ului ca sold al cuantumului datorat pentru constituirea dreptului de uzufruct perpetuu asupra terenurilor respective și pentru motivul că, atunci când colectează aceste redevențe, autoritatea locală menționată acționează în calitate de persoană impozabilă în scopuri de TVA, iar nu în calitate de autoritate publică.

37 Împotriva soluției fiscale anticipate menționate, municipalitatea Wrocław a introdus acțiune la Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunalul Administrativ Voievodal din Wrocław, Polonia).

38 Instanța de trimitere ridică, în primul rând, problema dacă conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, intervenită în temeiul Legii privind conversiunea, fără ca părțile să își fi exprimat voința de a recurge la această conversiune, nu ar trebui considerată ca fiind o operațiune prevăzută la articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, și anume transferul dreptului de proprietate asupra unui bun, în condițiile prevăzute de lege, cu plata unei compensații. Această instanță dorește să afle în special dacă, având în vedere caracteristicile sale, redevența pentru conversiune poate fi considerată „compensație” în sensul dispoziției menționate. Instanța de trimitere apreciază că aceasta este situația în cauză cu care este sesizată și că, prin urmare, conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină constituie livrare de bunuri, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA.

39 În al doilea rând, această instanță arată că, dacă totuși nu ar fi posibil să se considere că este vorba despre o livrare de bunuri în sensul dispoziției menționate, în acest caz ar trebui să se ridice problema calificării operațiunii juridice din litigiul principal ca fiind o livrare de bunuri în sensul articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA.

40 În al treilea rând, instanța de trimitere urmărește să afle dacă, în speță, municipalitatea Wrocław acționează în calitate de persoană impozabilă în scopuri de TVA, astfel cum afirmă autoritatea fiscală, sau, eventual, dacă excepția de la calitatea de persoană impozabilă în scopuri de TVA, prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA, se aplică acestei autorități locale. Această instanță apreciază că, în împrejurările speței, autoritatea locală respectivă exercită o activitate în calitate de organism public și, în conformitate cu dispozițiile Legii privind conversiunea, efectuează în esență numai sarcini de tip administrativ. Instanța de trimitere subliniază că, în schimb, conversiunea însăși a dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină se realizează numai în condițiile prevăzute de lege, fără posibilitatea de a fi negociate condițiile de realizare ale acestei conversiuni și nici condițiile de plată a redevențelor datorate pentru aceasta, și că municipalitatea Wrocław nu poate

întreprinde nicio acțiune care ar putea avea un efect asupra domeniului de aplicare personal, material sau economic al conversiunii respective.

41 În aceste condiții, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunalul Administrativ Voievodal din Wrocław, Polonia) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate prin efectul legii [...] constituie livrare de bunuri în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) [din Directiva TVA] coroborat cu articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă?

2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate prin efectul legii constituie livrare de bunuri în sensul articolului 14 alineatul (1) [din Directiva TVA] coroborat cu articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă?

3) O autoritate locală, prin colectarea unei redevențe pentru conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate prin efectul legii [...] acționează în calitate de persoană impozabilă [...] în sensul articolului 9 alineatul (1) [din Directiva TVA] coroborat cu articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă sau ca autoritate publică în sensul articolului 13 din directiva menționată?”

Cu privire la procedura accelerată

42 În cererea de decizie preliminară, instanța de trimitere a solicitat aplicarea în prezenta cauză a procedurii accelerate prevăzute la articolul 105 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții. În susținerea cererii, această instanță a arătat că lipsa unei securități juridice privind modalitățile de impunere a redevențelor datorate pentru conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină constituie o atingere adusă securității bugetare și este susceptibil să producă prejudicii unui număr semnificativ de cetățeni polonezi vizați.

43 Din articolul 105 alineatul (1) din Regulamentul de procedură rezultă că, la cererea instanței de trimitere sau, cu titlu excepțional, din oficiu, președintele Curții poate, după ascultarea judecătorului raportor și a avocatului general, în cazul în care natura cauzei impune examinarea acesteia în termen scurt, să decidă judecarea trimiterii preliminare potrivit procedurii accelerate care derogă de la prevederile regulamentului de procedură menționat.

44 În speță, la 10 octombrie 2019, președintele Curții a decis, după ascultarea judecătorului raportor și a avocatului general, să respingă cererea instanței de trimitere menționată la punctul 42 din prezenta hotărâre.

45 Această decizie s-a întemeiat pe faptul că motivele invocate de instanța de trimitere nu erau de natură să demonstreze că în cadrul prezentei cauze erau îndeplinite condițiile definite la articolul 105 alineatul (1) din Regulamentul de procedură (a se vedea prin analogie Hotărârea din 16 iulie 2020, Addis, C-517/17, EU:C:2020:579, punctul 42).

46 Astfel, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că nici simple interese economice, oricât de importante și legitime ar fi (Ordonanța președintelui Curții din 2 septembrie 2015, Leonmobili și Leone, C-353/15, nepublicată, EU:C:2015:552, punctul 8), nici riscul unei pierderi economice sau caracterul sensibil din punct de vedere economic al cauzei principale (Ordonanța președintelui Curții din 29 ianuarie 2014, E., C-436/13, nepublicată, EU:C:2014:95, punctul 27) nu sunt de natură să demonstreze existența unei urgențe, în sensul articolului 105 alineatul (1) din

Regulamentul de procedură.

47 Pe de altă parte, nici numărul important de cauze a căror judecare este suspendată în așteptarea unei decizii a Curții pronunțate cu privire la prezenta trimitere preliminară nu poate constitui, ca atare, o împrejurare excepțională de natură să justifice recurgerea la procedura accelerată (a se vedea în acest sens Ordonanța președintelui Curții din 8 martie 2012, P, C-6/12, nepublicată, EU:C:2012:135, punctul 8, Ordonanța președintelui Curții din 31 martie 2014, Indli ir investicij draudimas ?i Nemani?nas, C-671/13, nepublicată, EU:C:2014:225, punctul 10, ?i Ordonanța președintelui Curții din 28 noiembrie 2017, Di Girolamo, C-472/17, nepublicată, EU:C:2017:932, punctul 15).

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima ?i la a doua întrebare preliminară

48 Prin intermediul primei ?i al celei de a doua întrebări preliminare, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 14 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, prevăzută de o legislație națională, în schimbul plății unei redevențe constituie o „livrare de bunuri” în sensul alineatului (2) litera (a) al acestui articol sau, în subsidiar, în sensul alineatului (1) al articolului menționat.

49 Trebuie să se amintească de la bun început că Directiva TVA stabilește un sistem comun al TVA-ului bazat în special pe o definiție uniformă a operațiunilor impozabile (Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 30 ?i jurisprudența citată).

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

51 Articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA definește noțiunea de „livrare de bunuri” ca fiind transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

52 În această privință, conform unei jurisprudențe constante, noțiunea de „livrare de bunuri” prevăzută la articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA nu se referă la transferul de proprietate în formele prevăzute de dreptul național aplicabil, ci include orice operațiune de transfer al unui bun corporal de către o parte care abilităază cealaltă parte să dispună de acesta în fapt ca ?i cum ar fi proprietarul acestui bun (Hotărârea din 15 mai 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, punctul 27 ?i jurisprudența citată).

53 Pe de altă parte, articolul 14 alineatul (2) litera (a) din directiva menționată prevede că, pe lângă operațiunea prevăzută la alineatul (1) al acestui articol, 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.

54 Prin urmare, deși articolul 14 alineatul (1) din Directiva TVA definește în mod general noțiunea de „livrare de bunuri”, se poate deduce din interpretarea literală a alineatului (2) al acestui articol, în special din expresia „[p]e lângă operațiunea prevăzută la alineatul (1)”, că acest alineat (2) vizează alte operațiuni care, fiind deopotrivă considerate „livrări de bunuri”, au caracteristici distincte de cele prevăzute la articolul 14 alineatul (1) din această directivă. În special, definiția operațiunilor 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 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 35). În schimb, articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA se referă în mod explicit la transferul dreptului de proprietate asupra acestui bun (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 40).

55 Prin urmare, reiese din modul de redactare și din economia articolului 14 din Directiva TVA 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 acestui alineat (1) (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 36).

56 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 sfârșit, trebuie să aibă loc plata unei compensații (Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 37).

57 În speță, în ceea ce privește primele două condiții menționate la punctul precedent din prezenta hotărâre, din informațiile furnizate de instanța de trimitere reiese că nu se contestă că conversiunea unui drept de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, care a determinat transferul dreptului de proprietate de la municipalitatea Wrocław către foștii titulari ai dreptului de uzufruct perpetuu, trebuie calificată drept transfer al dreptului de proprietate în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA. În plus, este cert că această conversiune a avut loc în condițiile prevăzute de lege.

58 În ceea ce privește aspectul dacă conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină a fost efectuată „cu plata unei compensații”, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, trebuie să se constate, în primul rând, că expresia „plata unei compensații”, în temeiul acestei dispoziții, trebuie să primească, în lipsa oricărei trimiteri la dreptul național al statelor membre, o definiție autonomă și uniformă, proprie dreptului Uniunii, care ține seama în special de caracterul de *lex specialis* al dispoziției menționate, după cum reiese din cuprinsul punctului 55 din prezenta hotărâre. Astfel, conținutul acestei expresii nu poate depinde de sensul și domeniul de aplicare pe care expresia respectivă le are în legislațiile naționale ale statelor membre.

59 În această privință, reiese din jurisprudența Curții că, pentru a exista „plata unei compensații”, în sensul articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, este lipsit de relevanță, având în vedere caracterul de *lex specialis* al acestei dispoziții, ca o asemenea plată să îndeplinească toate elementele constitutive ale noțiunii de livrare de bunuri efectuată cu „titlu oneros”, prevăzută la articolul 2 alineatul (1) litera (a) din această directivă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 44).

60 În al doilea rând, trebuie să se sublinieze că modul de redactare a articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA se referă la „plata” unei compensații, fără a stabili însă condiții privind natura sau cuantumul acestei compensații.

61 În al treilea rând, reiese din jurisprudența Curții, pentru a stabili dacă este îndeplinită condiția plătirii unei compensații, trebuie doar să se stabilească dacă compensația în discuție în litigiul principal este direct legată de transferul dreptului de proprietate și dacă plata acesteia a fost efectivă, aspecte a căror verificare este de competența instanței de trimitere (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 45).

62 În speță, reiese din dosarul aflat la dispoziția Curții că obligația de plată a redevențelor pentru conversiune decurge din condițiile prevăzute de lege la data la care este efectuată conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină și că cuantumul acestei redevențe este egal cu cuantumul redevențelor anuale datorate pentru uzufructul perpetuu la data acestei conversiuni, redevența respectivă fiind datorată o perioadă de 20 de ani. Potrivit informațiilor furnizate de instanța de trimitere, redevențele anuale datorate pentru uzufructul perpetuu sunt calculate, la rândul lor, ca procent din prețul terenului. Redevențele pentru conversiune în discuție în litigiul principal au, prin urmare, o legătură directă cu transferul dreptului de proprietate, plata lor efectivă trebuind să fie verificată de instanța de trimitere.

63 Având în vedere considerațiile care preced, este necesar să se răspundă la prima și la a doua întrebare preliminară că articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, prevăzută de o legislație națională, în schimbul plății unei redevențe constituie o „livrare de bunuri” în sensul acestei dispoziții.

Cu privire la a treia întrebare preliminară

64 Prin intermediul celei de a treia întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva TVA trebuie interpretată în sensul că, la conversiunea unui drept de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină prevăzută de o legislație națională în schimbul plății unei redevențe, o autoritate locală acționează în calitate de persoană impozabilă, în sensul articolului 9 alineatul (1) din această directivă, sau în calitate de autoritate publică, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva menționată.

65 Pentru a răspunde la această întrebare, trebuie să se analizeze, cu titlu introductiv, dacă conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină în schimbul plății unei redevențe constituie o „activitate economică”, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA.

66 Într-adevăr, aplicarea articolului 13 alineatul (1) din Directiva TVA presupune constatarea prealabilă a caracterului economic al activității avute în vedere. Dacă este dovedită existența unei activități economice în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din această directivă, în acest caz trebuie să se examineze aplicabilitatea excepției privind organismele de drept public prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din directiva menționată (a se vedea prin analogie Hotărârea din 29 septembrie 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punctul 30, Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 31, precum și Hotărârea din 13 iunie 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punctul 47).

Cu privire la caracterul economic al activității

67 Noțiunea de „activitate economică” este definită la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA în sensul că înglobează orice activitate a producătorilor, a comercianților sau a persoanelor care prestează servicii și în special operațiunile care presupun „exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”.

68 În ceea ce privește noțiunea de „exploatare”, în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA, din jurisprudența Curții reiese că această noțiune se referă, conform cerințelor principiului neutralității sistemului comun al TVA-ului, la toate operațiunile, oricare ar fi forma juridică a acestora, prin care se urmărește obținerea unor venituri cu caracter de continuitate din bunul respectiv (Hotărârea din 6 octombrie 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, punctul 20 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 2 iunie 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punctul 24 și jurisprudența citată).

69 Analiza modului de redactare a articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, evidențiind totodată întinderea domeniului de aplicare al noțiunii de „activitate economică”, precizează de asemenea caracterul obiectiv al acesteia, în sensul că activitatea este considerată ca atare, independent de scopurile sau de rezultatele sale [a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2019, IO (TVA – Activitate de membru al unui consiliu de supraveghere), C-420/18, EU:C:2019:490, punctul 31 și jurisprudența citată].

70 În speță, va trebui să se țină seama în special de faptul că municipalitatea Wrocław colectează, în contrapartida conversiunii dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, o redevență din partea foștilor titulari ai dreptului de uzufruct perpetuu, care este datorată, în principiu, o perioadă de 20 ani, începând de la data acestei conversiuni. De asemenea, în ipoteza în care redevența respectivă este plătită sub forma unei redevențe unice, aceasta din urmă corespunde redevenței datorate pentru anul în care a fost exprimată intenția ca acea redevență să fie plătită o singură dată, înmulțită cu numărul de ani care au rămas până la expirarea perioadei de 20 de ani, calculată începând de la data conversiunii.

71 Asemenea elemente, a căror verificare este de competența instanței de trimitere, permit să se concluzioneze că conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină permite municipalității Wrocław să obțină venituri cu caracter de continuitate și că, în consecință, această operațiune constituie o „activitate economică”, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA.

72 În această privință, este irelevant faptul că o asemenea conversiune este efectuată în condițiile prevăzute de lege și că quantumul redevenței pentru conversiune a fost stabilit prin aceeași lege, având în vedere respectarea necesară a efectului util al articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA.

73 De asemenea, împrejurarea că municipalitatea Wrocław nu a întreprins niciun demers activ în vederea conversiunii unui drept de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplină, această operațiune intervenind în temeiul legii, nu poate, în sine, să conducă la concluzia că această conversiune nu se înscrie în cadrul exploatarea unui bun corporal în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA.

74 Astfel, nu se poate deduce din jurisprudența Curții că împrejurarea de a întreprinde demersuri active de comercializare a unor terenuri constituie o condiție necesară pentru ca o activitate referitoare la administrarea unui patrimoniu imobiliar să poată fi considerată ca fiind desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate și să poată fi astfel calificată

drept „economic?” [a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 iunie 2019, IO (TVA – Activitate de membru al unui consiliu de supraveghere), C-420/18, EU:C:2019:490, punctul 29 și jurisprudența citată].

75 Trebuie să se adauge că o asemenea condiție nu ar fi compatibilă nici cu respectarea necesară a efectului util al articolului 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva TVA, care, prin definiție, se referă la 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 privire la exercitarea activității în calitate de autoritate publică

76 În ceea ce privește aspectul dacă, într-un caz precum cel din cauza principală, municipalitatea Wrocław trebuie considerată persoană impozabilă care acționează ca atare, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, sau în calitate de autoritate publică, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din această directivă, trebuie amintit cu titlu introductiv că, prin derogare de la regula generală privind calitatea de persoană impozabilă, prevăzută la articolul 9 alineatul (1) din directiva menționată, articolul 13 alineatul (1) din aceeași directivă exclude autoritățile locale de la calificarea ca persoane impozabile pentru activități sau operațiuni economice în care se angajează ca autoritate publică, cu excepția cazului în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței (Hotărârea din 29 septembrie 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punctul 29 și jurisprudența citată).

77 Întrucât constituie o derogare de la norma generală potrivit căreia orice activitate de natură economică este supusă TVA-ului, această dispoziție este de strictă interpretare (Ordonanța din 20 martie 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, nepublicată, EU:C:2014:197, punctul 19 și jurisprudența citată).

78 Potrivit unei jurisprudențe constante, rezultat din chiar textul dispoziției menționate că, pentru a fi aplicabilă regula calității de persoană neimpozabilă, trebuie îndeplinite cumulativ două condiții, și anume, pe de o parte, activitățile în cauză trebuie să fie exercitate de un organism de drept public și, pe de altă parte, acesta trebuie să acționeze în calitate de autoritate publică. În ceea ce privește această din urmă condiție, modalitățile de exercitare a activităților în cauză sunt cele care permit să se determine sfera calității de persoane neimpozabile a organismelor publice. Astfel, activitățile în care se angajează ca autorități publice, în sensul articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA, sunt cele în care organismele de drept public se angajează în cadrul regimului juridic care le este propriu, cu excluderea activităților pe care le exercită în aceleași condiții juridice ca operatorii economici privați (Ordonanța din 20 martie 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, nepublicată, EU:C:2014:197, punctul 19 și jurisprudența citată).

79 Curtea a precizat de asemenea că, în această privință, obiectul sau scopul activității în cauză este lipsit de relevanță și că împrejurarea că desfășurarea acesteia implică utilizarea unor prerogative de putere publică permite să se stabilească faptul că această activitate este supusă unui regim de drept public (Hotărârea din 29 octombrie 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 70 și jurisprudența citată).

80 În ceea ce privește în mod specific prima dintre cele două condiții prevăzute la articolul 13 alineatul (1) din Directiva TVA pentru a fi aplicabilă regula calității de persoană neimpozabilă, nu există nicio îndoială că municipalitatea Wrocław este un organism de drept public.

81 Cu toate acestea, este necesar s? fie îndeplinit? ?i a doua condi?ie impus? de dispozi?ia men?ionat?, ?i anume s? fie scutite de TVA numai activit??ile în care se angajeaz? un organism de drept public care ac?ioneaz? în calitate de autoritate public?.

82 Or, în spe??, sub rezerva unei verific?ri efectuate de instan?a de trimitere, mai multe elemente par s? indice c?, în cadrul conversiunii dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin?, municipalitatea Wroc?aw nu recurge la prerogative de putere public?.

83 Reiese, de altfel, c? municipalitatea Wroc?aw, atunci când pune în aplicare m?suri decise de legiuitorul na?ional, nu dispune de putere decizional? în ceea ce prive?te domeniul de aplicare personal al unei asemenea conversiuni ?i modalit??ile sale de aplicare.

84 Se constat? c?, în conformitate cu dispozi?iile Legii privind conversiunea, rolul municipalit??ii Wroc?aw const? în esen?? în verificarea împrejur?rilor de fapt, în eliberarea unui certificat constatator al conversiunii dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin? ?i în informarea noului proprietar cu privire la obliga?ia de plat? a unei redeven?e pentru conversiune. Astfel cum a ar?tat doamna avocat? general? la punctul 61 din concluzii, aceast? redeven?? care trebuie pl?tit? de fo?tii titulari ai dreptului de uzufruct perpetuu nu este determinat? de municipalitatea Wroc?aw, în calitate de autoritate public?, în cadrul unei proceduri administrative ?i în temeiul unui regim de drept public care îi este specific.

85 Reiese din cele de mai sus c?, sub rezerva verific?rilor pe care trebuie s? le efectueze instan?a de trimitere, activit??ile în care se angajeaz? municipalitatea Wroc?aw în cadrul conversiunii unui drept de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin?, fiind totodat? de natur? economic?, nu pot fi considerate c? presupun utilizarea unor prerogative de putere public?.

86 Având în vedere ceea ce preced?, este necesar s? se r?spund? la a treia întrebare preliminar? c? Directiva TVA trebuie interpretat? în sensul c?, la conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin?, prev?zut? de o legisla?ie na?ional?, în schimbul pl??ii unei redeven?e c?tre autoritatea local? proprietar? a bunului care îi permite s? ob?in? venituri cu caracter de continuitate, aceast? autoritate local?, sub rezerva verific?rilor pe care trebuie s? le efectueze instan?a de trimitere, ac?ioneaz? în calitate de persoan? impozabil?, în sensul articolului 9 alineatul (1) din aceast? directiv?, iar nu în calitate de autoritate public?, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva men?ionat?.

Cu privire la cheltuielile de judecat?

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

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

1) **Articolul 14 alineatul (2) litera (a) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? trebuie interpretat în sensul c? conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin?, prev?zut? de o legisla?ie na?ional?, în schimbul pl??ii unei redeven?e constituie o livrare de bunuri, în sensul acestei dispozi?ii.**

2) **Directiva 2006/112 trebuie interpretat? în sensul c?, la conversiunea dreptului de uzufruct perpetuu asupra unui bun imobil în drept de proprietate deplin?, prev?zut? de o legisla?ie na?ional?, în schimbul plă?ii unei redeven?e către autoritatea local? proprietar? a bunului care îi permite să ob?in? venituri cu caracter de continuitate, această autoritate local?, sub rezerva verific?rilor pe care trebuie să le efectueze instan?a de trimitere, ac?ionează în calitate de persoan? impozabil?, în sensul articolului 9 alineatul (1) din această directiv?, iar nu în calitate de autoritate public?, în sensul articolului 13 alineatul (1) din directiva men?ionat?.**

Semn?turi

* Limba de procedur?: polona.