



## Repertoriul jurisprudenței

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

### **Odvolací finanční ředitelství**

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 Odvolací finanční ředitelství, de E. Nedorostková, în calitate de agent;
- pentru Český rozhlas, de P. Orct, avocat;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, de J. Vláčil, 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;

\* Limba de procedură: ceha.

— pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de Z. Malůšková, în calitate de agenți,  
după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 17 martie 2016,  
pronunță prezenta

### Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 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 (JO 1977, L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea directivă”).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Odvolací finanční ředitelství (Departamentul de contestații din cadrul Direcției de Finanțe, denumit în continuare „Direcția de Finanțe”), fostă Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (Direcția de Finanțe a Orașului Praga, Republica Cehă), pe de o parte, și Český rozhlas (Radio Cehia), pe de altă parte, privind taxa pe valoarea adăugată (TVA) la care acesta a fost supus în cadrul activității sale de radiodifuziune publică.

### Cadrul juridic

#### *Dreptul Uniunii*

- 3 Articolul 2 punctul 1 din A șasea directivă prevede:

„Sunt supuse [TVA-ului]:

1. livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.” [traducere neoficială]

- 4 Articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (q) din directiva menționată prevede:

„A. Scutiri pentru anumite activități de interes general

1. Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, statele membre scutesc, în conformitate cu condițiile pe care acestea le stabilesc în scopul de a asigura aplicarea corectă și directă a unor asemenea scutiri și de a preveni orice posibilă evaziune, fraudă sau [orice] abuz, următoarele:

[...]

- q) alte activități decât cele de natură comercială efectuate de organismele publice de radio și televiziune.” [traducere neoficială]

#### *Dreptul ceh*

- 5 În temeiul articolului 1 din Legea nr. 484/1991 privind Český rozhlas, în versiunea aplicabilă în litigiul principal, s-a constituit o societate de radiodifuziune, Český rozhlas, cu sediul în Praga (Republica Cehă). Potrivit acestei dispoziții, Český rozhlas este o persoană juridică care își administrează propriile active, dobândește drepturi și se angajează în nume propriu.

- 6 Articolul 10 din legea menționată prevede că sursele de finanțare ale Český rozhlas sunt, printre altele, taxele radio percepute în temeiul unei reglementări speciale și veniturile obținute din propriile activități economice.
- 7 Conform articolului 1 din Legea nr. 348/2005 privind taxele pentru serviciile de radiodifuziune și televiziune, în versiunea aplicabilă în litigiul principal, taxa radio urmărește să finanțeze serviciul public furnizat de Český 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 Český 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, Český 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 i-au fost plătite, pe care inițial le declarase ca fiind prestații scutite de TVA fără drept de deducere a TVA-ului. În această privință, Český 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 Český 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 Český 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, Český 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 efectuată 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, Hotărârea din 29 octombrie 2009, Comisia/Finlanda, C-246/08, EU:C:2009:671, punctul 44, 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 măcar printr-un angajament juridic liber consimțit de unul față de celălalt.

- 25 Pe de altă parte, obligația achitării taxei radio nu rezultă din furnizarea unui serviciu a cărui contravaloare directă ar fi constituită de această taxă, întrucât această obligație este legată nu de utilizarea serviciului de radiodifuziune publică furnizat de Český rozhlas de către persoanele supuse obligației menționate, ci exclusiv de deținerea unui receptor radio, indiferent de utilizarea acestuia.
- 26 Astfel, persoanele care dețin un receptor radio sunt obligate să plătească taxa în cauză inclusiv în cazul în care utilizează receptorul respectiv exclusiv pentru a asculta programe radiofonice emise de alți radiodifuzori decât Český rozhlas, precum programe radiofonice comerciale finanțate din alte surse decât această taxă, pentru citirea compact-discurilor sau a altor suporturi digitale sau chiar pentru alte funcții de care dispun în general echipamentele care permit recepționarea și redarea emisiunilor radiodifuzate.
- 27 În plus, trebuie arătat că accesul la serviciul de radiodifuziune publică furnizat de Český rozhlas este liber și că nu este nicidecum condiționat de achitarea taxei radio.
- 28 Rezultă că furnizarea unui serviciu de radiodifuziune publică ce prezintă caracteristicile celui în discuție în litigiul principal nu constituie o prestare de servicii efectuată „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă.
- 29 Argumentația guvernului ceh potrivit căreia situația în discuție în litigiul principal se singularizează prin existența unui raport juridic triumfiular, în cadrul căruia statul ceh încredințează Český rozhlas o misiune de interes general constând în furnizarea unui serviciu de radiodifuziune publică, asigurându-i o remunerație sub forma unei taxe obligatorii impuse prin lege destinatarilor acestui serviciu, nu poate repune în discuție această interpretare.
- 30 În această privință, este suficient să se menționeze că, presupunând chiar că există un astfel de raport juridic triumfiular, nu doar că, astfel cum s-a precizat la punctul 23 din prezenta hotărâre, nu există o legătură directă între serviciul de radiodifuziune publică furnizat de Český rozhlas și taxa amintită, ci, după cum rezultă din caracteristicile acesteia din urmă, descrise la punctul 25 din prezenta hotărâre, taxa în cauză nu constituie plata unui preț pentru acest serviciu.
- 31 Același lucru este valabil pentru argumentul guvernului ceh potrivit căruia scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (q) din A șasea directivă are sens numai dacă activitățile de radiodifuziune publică precum cele în discuție în litigiul principal sunt considerate ca intrând în domeniul de aplicare al acestei directive.
- 32 În această privință, este suficient să se menționeze, pe de o parte, că, deși această dispoziție prevede scutirea pentru „alte activități decât cele de natură comercială efectuate de organismele publice de radio și televiziune”, dispoziția menționată este însă aplicabilă numai cu condiția ca aceste activități să fie „supuse [TVA-ului]”, în sensul articolului 2 din A șasea directivă, și, pe de altă parte, că ea nu poate fi interpretată într-un mod care să extindă domeniul de aplicare al directivei în cauză astfel cum este definit la acest articol 2.
- 33 În sfârșit, în ceea ce privește paralela efectuată de instanța de trimitere între situația în discuție în litigiul principal și cea aflată la originea cauzei în care s-a pronunțat Hotărârea din 27 martie 2014, Le Rayon d’Or (C-151/13, EU:C:2014:185), trebuie să se constate că aceste situații nu sunt comparabile.
- 34 În această privință, trebuie amintit că, în hotărârea menționată, pronunțată într-o cauză referitoare la caracterul impozabil al unei „sume forfetare pentru îngrijiri” pe care o casă națională de asigurări de sănătate o plătea unor instituții de cazare a persoanelor în vârstă dependente pentru furnizarea de prestări de servicii de îngrijire rezidenților lor, Curtea a statuat că exista 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 săi 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 că 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