

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cauza C-931 din 2019 Titanium Ltd. Noțiunea de sediu fix din perspectiva TVA, la închirierea unui bun imobil, când nu se deține personal.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

3 iunie 2021

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolele 43 și 45 – Directiva 2006/112/CE, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2008/8/CE – Articolele 44, 45 și 47 – Prestare de servicii – Loc de impozitare – Noțiunea de «sediul comercial fix» – Închiriere a unui bun imobil într-un stat membru – Proprietar al unui bun imobil cu sediul social pe insula Jersey”

În cauza C-931/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzgericht (Tribunalul Fiscal Federal, Austria), prin decizia din 20 decembrie 2019, primită de Curte la 20 decembrie 2019, în procedura

Titanium Ltd

împotriva

Finanzamt Österreich, fostă Finanzamt Wien,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul M. Ileșič, președinte de cameră, și domnii E. Juhász (raportor) și C. Lycourgos, judecători,

avocat general: domnul G. Hogan,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul austriac, de A. Posch, F. Koppensteiner și J. Schmoll, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de L. Mantl și R. Lyal, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea Directivei 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), precum și a Directivei 2006/112, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (denumită în continuare „Directiva 2006/112 modificată”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Titanium Ltd, stabilită în Jersey, pe de o parte, și Finanzamt Österreich, fostă Finanzamt Wien (administrația fiscală din Austria, fosta administrație fiscală a orașului Viena, Austria) (denumită în continuare „administrația fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) în cazul veniturilor locative aferente unui imobil situat în Austria, pentru exercițiile financiare 2009 și 2010.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 2006/112

3 Titlul V al Directivei 2006/112, intitulat „Locul operațiunilor taxabile”, cuprindea printre altele un capitol 3, intitulat la rândul său „Locul prestării de servicii”, în care figurau articolele 43-59 din această directivă.

4 Articolul 43 din Directiva 2006/112 prevedea:

„Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activității sale economice sau locul unde dispune de un sediu comercial fix de la care este prestat serviciul sau, în absența unui astfel de sediu al activității sale sau a unui sediu comercial fix, locul unde își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

5 Potrivit articolului 45 din această directivă:

„Locul prestării de servicii în legătură cu bunuri imobile, inclusiv serviciile agenților și experților imobiliari, și serviciile de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți sau de societățile care asigură supravegherea pe șantier este locul unde este situat bunul imobil respectiv.”

6 Potrivit articolului 193 din Directiva 2006/112:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

„TVA se plătește de orice persoană impozabilă ce efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii impozabilă, cu excepția cazului în care se plătește de o altă persoană în conformitate cu articolele 194-199 și articolul 202.”

7 Articolul 194 din directiva menționată prevede:

„(1) În cazul în care livrarea de bunuri sau prestarea de servicii impozabilă este efectuată de o persoană impozabilă care nu este stabilită în statul membru în care are obligația de a plăti TVA, statele membre au posibilitatea de a prevedea ca persoană obligată la plata TVA să fie persoana căreia i-au fost furnizate bunurile sau serviciile.

(2) Statele membre stabilesc condițiile de punere în aplicare a alineatului (1).”

8 Articolul 196 din aceeași directivă prevede:

„TVA este datorată de orice persoană căreia îi sunt furnizate serviciile prevăzute la articolul 56 sau de orice persoană identificată în scopuri de TVA în statul membru în care taxa este datorată și căreia îi sunt furnizate serviciile prevăzute la articolele 44, 47, 50, 53, 54 și 55, în cazul în care serviciile sunt furnizate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în statul membru respectiv.”

Directiva 2006/112 modificată

9 Directiva 2008/8 a modificat, cu efect de la 1 ianuarie 2010, Directiva 2006/112, în special dispozițiile acesteia care figurează în capitolul 3 din titlul V, precum și articolul 196 din aceasta.

10 Articolul 44 din Directiva 2006/112 modificată prevede:

„Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană și-a stabilit sediul activității sale economice. Cu toate acestea, în cazul în care aceste servicii sunt furnizate către un sediu comercial fix al persoanei impozabile aflat în alt loc decât sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu comercial fix. În absența unui astfel de loc sau sediu comercial fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

11 Articolul 45 din această directivă prevede:

„Locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activității sale economice. Cu toate acestea, în cazul în care aceste servicii sunt prestate de la un sediu comercial fix al prestatorului, aflat în alt loc decât sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu comercial fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

12 Articolul 47 din directiva menționată are următorul cuprins:

„Locul de prestare a serviciilor legate de bunuri imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile și de servicii de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, de exemplu, serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier, este locul unde este situat bunul imobil respectiv.”

13 Articolele 193 și 194 din Directiva 2006/112 modificată sunt identice cu articolele 193 și 194 din Directiva 2006/112.

14 Potrivit articolului 196 din Directiva 2006/112 modificată:

„TVA este datorată de orice persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA și căreia îi sunt prestate serviciile prevăzute la articolul 44, atunci când serviciile sunt prestate de o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul statului membru respectiv.”

Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011

15 Considerentul (14) al Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112 (JO 2011, L 77, p. 1) are următorul conținut:

„Pentru a garanta aplicarea uniformă a regulilor privind stabilirea locului operațiunilor impozabile, ar trebui să fie clarificate noțiuni precum sediul activității economice, sediul fix, domiciliul stabil sau reședința obișnuită. Atunci când se ține seama de jurisprudența Curții de Justiție, utilizarea unor criterii cât mai clare și obiective ar trebui să faciliteze aplicarea în practică a acestor noțiuni.”

16 Articolul 11 din acest regulament de punere în aplicare prevede:

„(1) În aplicarea articolului 44 din Directiva 2006/112/CE, un «sediul fix» înseamnă orice sediu, altul decât sediul activității economice menționat la articolul 10 din prezentul regulament, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să primească și să utilizeze serviciile care sunt furnizate pentru necesitățile proprii ale sediului respectiv.

(2) În aplicarea articolelor indicate în continuare, un „sediul fix” înseamnă orice sediu, altul decât sediul activității economice menționat la articolul 10 din prezentul regulament, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să furnizeze servicii a căror prestare o asigură:

(a) articolul 45 din Directiva 2006/112/CE;

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- (b) de la 1 ianuarie 2013, articolul 56 alineatul (2) al doilea paragraf din Directiva 2006/112/CE;
 - (c) până la 31 decembrie 2014, articolul 58 din Directiva 2006/112/CE;
 - (d) articolul 192a din Directiva 2006/112/CE.
- (3) Faptul că dispune de un cod de înregistrare în scopuri de TVA nu este suficient pentru ca un sediu să fie considerat sediu fix.”

17 Conform articolului 65, Regulamentul de punere în aplicare nr. 282/2011, care a intrat în vigoare în cea de a douăzecea zi de la publicarea sa, și anume la 12 aprilie 2011, se aplică de la 1 iulie 2011.

Dreptul austriac

18 Articolul 19 alineatul (1) din Umsatzsteuergesetz 1994 (Legea din 1994 privind impozitul pe cifra de afaceri, BGBl. 663/1994) (denumită în continuare „UStG”), în versiunea aplicabilă până la 31 decembrie 2009, prevedea:

„Persoana obligată la plata taxei este întreprinzătorul în cazurile prevăzute la articolul 1 alineatul (1) punctele 1 și 2 și emitentul facturii în cazurile prevăzute la articolul 11 alineatul (14).

Pentru celelalte prestații (cu excepția toleranței cu titlu oneros a utilizării drumurilor federale) și pentru furnizările de lucrări, taxa este datorată de beneficiarul prestației atunci când:

- întreprinzătorul prestator nu are nici domiciliul (sediul), nici reședința obișnuită, nici sediul comercial fix [*Betriebsstätte*] pe teritoriul național și
- beneficiarul prestației este un întreprinzător sau o persoană juridică de drept public.

Întreprinzătorul prestator este responsabil de plata acestei taxe.”

19 Articolul 19 alineatul (1) din UStG, în versiunea aplicabilă începând de la 1 ianuarie 2010, are următorul cuprins:

„Persoana obligată la plata taxei este întreprinzătorul în cazurile prevăzute la articolul 1 alineatul (1) punctele 1 și 2 și emitentul facturii în cazurile prevăzute la articolul 11 alineatul (14).

Pentru celelalte prestații (cu excepția toleranței cu titlu oneros a utilizării drumurilor federale) și pentru furnizările de lucrări, taxa este datorată de beneficiarul prestației atunci când:

- întreprinzătorul prestator nu are, pe teritoriul național, nici domiciliu (sediul), nici reședință obișnuită, nici sediu comercial fix [*Betriebsstätte*] care participă la furnizarea prestației și

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

– beneficiarul prestației este un întreprinzător în sensul articolului 3a alineatul (5) punctele 1 și 2 sau o persoană juridică de drept public care nu este un întreprinzător în sensul articolului 3a alineatul (5) punctul 3.

Întreprinzătorul prestator este responsabil de plata taxei.”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

20 Titanium este o societate al cărei sediu social și conducere se află în Jersey și al cărei obiect de activitate este administrarea de imobile, gestionarea patrimoniului și administrarea locuințelor și locurilor de cazare.

21 În cursul exercițiilor financiare 2009 și 2010, această societate a dat în chirie supusă la plata TVA-ului un imobil al cărui proprietar era la Viena (Austria) către doi întreprinzători austrieci.

22 Pentru a efectua aceste operațiuni, care erau singurele realizate de Titanium în Austria, această societate a mandatat o societate austriacă de administrare de imobile pentru a servi drept intermediar cu prestatorii de servicii și cu furnizorii, pentru a factura chiriile și costurile de operare, pentru a ține registrele comerciale și pentru a pregăti datele privind declararea TVA-ului. Aceste prestații erau executate de mandatar în alte localuri decât cele ale imobilului aparținând Titanium.

23 Titanium păstra însă puterea de decizie pentru a încheia și a rezilia închirierile, pentru a stabili condițiile economice și juridice ale contractelor de închiriere, pentru a realiza investiții și reparații, precum și pentru a organiza finanțarea acestora, pentru a alege terți destinați să furnizeze alte servicii în amonte și, în sfârșit, pentru a selecționa, a desemna și a supraveghea însăși societatea de administrare de imobile.

24 Deși Titanium a apreciat că nu datora TVA pentru activitatea sa de închiriere a imobilului, pentru motivul că nu dispunea de un sediu comercial fix în Austria, administrația fiscală a considerat că un bun imobil închiriat constituie un astfel de sediu comercial fix și, prin urmare, a stabilit în sarcina acestei societăți o sumă a TVA-ului pentru exercițiile financiare 2009 și 2010.

25 Titanium a sesizat Bundesfinanzgericht (Tribunalul Fiscal Federal, Austria) cu o acțiune împotriva deciziilor administrației fiscale, susținând că, în lipsa personalului, imobilul pe care îl închiria nu putea fi considerat un sediu comercial fix.

26 La rândul său, administrația fiscală a subliniat că, potrivit Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (Directivile din 2000 privind impozitul pe cifra de afaceri), un întreprinzător care deține pe teritoriul austriac un bun imobil pe care îl dă în chirie supusă la plata TVA-ului trebuie să fie tratat ca un întreprinzător național și că beneficiarul prestației nu datorează taxa aferentă acestei operațiuni. Astfel, ar exista întotdeauna un sediu comercial fix în cazul închirierii unui bun imobil.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

27 În această privință, instanța de trimitere arată că dispoziția națională pe care trebuie să o aplice este articolul 19 alineatul (1) din UStG, care prevede că datoria fiscală se transferă beneficiarului prestației atunci când întreprinzătorul nu își desfășoară activitatea pe teritoriul național sau nu deține pe acest teritoriu niciun sediu comercial fix (Betriebsstätte). Ea precizează că această dispoziție a transpus nu numai articolul 196 din Directiva 2006/112, ci și articolul 194 din aceasta.

28 De asemenea, respectiva instanță arată că din Hotărârea din 17 iulie 1997, ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374), și din Hotărârea din 7 mai 1998, Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206), rezultă că noțiunea de „sediul comercial fix” presupune că prestatorul trebuie să dispună în mod concret de propriul personal și că recurgerea la personalul unei alte întreprinderi mandatate nu este suficientă pentru a caracteriza existența unei astfel de noțiuni.

29 În această privință, instanța de trimitere subliniază că mai multe instanțe fiscale germane au considerat că, deși nu utilizează nicio resursă umană, se poate considera că un parc eolian constituie un sediu comercial fix atunci când un astfel de parc are o valoare semnificativă și prezintă un grad maxim de stabilitate. Ea arată totuși că, până în prezent, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania) nu a pronunțat o hotărâre în această privință.

30 Instanța de trimitere ridică astfel problema noțiunii de „sediul comercial fix” în privința unei activități care, precum cea în discuție în litigiul principal, nu pune în aplicare nicio resursă tehnică și umană pentru executarea sa.

31 În aceste condiții, Bundesfinanzgericht (Tribunalul Fiscal Federal) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Noțiunea de «sediul comercial fix» trebuie interpretată în sensul că trebuie să existe întotdeauna resurse umane și tehnice și, prin urmare, la acest sediu trebuie să fie disponibil în mod obligatoriu personalul propriu al prestatorului de servicii sau, în cazul concret al închirierii supuse la plata TVA-ului a unui imobil situat pe teritoriul național, care se prezintă ca o simplă prestație pasivă prin care prestatorul autorizează un terț să facă ceva ce nu ar putea face în lipsa acestei autorizații (*Duldungsleistung*), acest imobil poate fi considerat «sediul comercial fix» inclusiv în absența resurselor umane?”

Cu privire la întrebarea preliminară

Cu privire la admisibilitatea întrebării preliminare

32 Guvernul austriac susține că articolul 45 din Directiva 2006/112 și articolul 47 din Directiva 2006/112 modificată, care prevăd că locul de prestare a serviciilor legate de bunuri imobile este locul unde este situat bunul, au vocația, contrar articolului 43 din Directiva 2006/112 și articolului 44 din Directiva 2006/112 modificată, să se aplice în cauza în discuție în litigiul principal.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

33 Acesta deduce de aici că articolul 194 din Directiva 2006/112 și articolul 194 din Directiva 2006/112 modificată au vocația să se aplice în această cauză, iar nu, astfel cum sugerează instanța de trimitere, articolul 196 din Directiva 2006/112 și articolul 196 din Directiva 2006/112 modificată.

34 În această privință, Republica Austria arată că articolul 194 din Directiva 2006/112 și articolul 194 din Directiva 2006/112 modificată prevăd un drept de opțiune pentru statele membre și le încredințează acestora sarcina de a stabili condițiile de aplicare a acestor dispoziții, prin decizia de a transfera sau nu datoria fiscală asupra beneficiarului prestației, astfel încât alegerea făcută de legiuitorul austriac face ca întrebarea adresată de instanța de trimitere să rămână fără obiect.

35 Ea concluzionează că noțiunea de „sediul comercial fix” nu are legătură cu cauza în discuție în litigiul principal, ceea ce justifică declararea inadmisibilității cererii de decizie preliminară.

36 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, în cadrul cooperării dintre aceasta din urmă și instanțele naționale, instituită prin articolul 267 TFUE, numai instanța națională, care este sesizată cu soluționarea litigiului și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată, are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinenta întrebărilor pe care le adresează Curții. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este, în principiu, obligată să se pronunțe (Hotărârea din 29 aprilie 2021, Ubezpieczeniowy Fundusz Gwarancyjny, C-383/19, EU:C:2021:337, punctul 29 și jurisprudența citată).

37 Rezultă că întrebările referitoare la interpretarea dreptului Uniunii, adresate de instanța națională în cadrul normativ și factual pe care îl definește sub răspunderea sa și a cărui exactitate Curtea nu are competența să o verifice, beneficiază de o prezumție de relevanță. Respingerea de către Curte a unei cereri formulate de o instanță națională este posibilă numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal sau atunci când problema este de natură ipotetică sau Curtea nu dispune de elementele de fapt și de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate (Hotărârea din 1 octombrie 2020, 2020, Úrad špeciálnej prokuratúry, C-603/19, EU:C:2020:774, punctul 28 și jurisprudența citată].

38 În speță, instanța de trimitere a indicat, într-un document din 19 august 2020 comunicat Curții, că întrebarea adresată acesteia privește în general interpretarea noțiunii de „sediul comercial fix” care figurează în Directiva 2006/112, precum și în Regulamentul de punere în aplicare nr. 282/2011, și că respectiva întrebare nu cuprinde nicio referire concretă la articolul 194 sau la articolul 196 din această directivă. Curtea a subliniat că problema dacă litigiul principal intră sub incidența unuia sau a altuia dintre aceste articole se dovedește în definitiv accesorie, dat fiind că ambele articole menționate ridică problema statului în care este stabilită persoana impozabilă, ceea ce implică faptul că, în ambele cazuri, trebuie să se decidă dacă există sau nu un sediu comercial fix.

39 Prin urmare, poziția juridică a Republicii Austria nu este unica posibilitate de interpretare care ar putea fi reținută și, în consecință, nu poate atrage inadmisibilitatea întrebării preliminare.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cu privire la fond

40 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă un imobil închiriat într-un stat membru constituie un sediu comercial fix în sensul articolului 43 din Directiva 2006/112, precum și al articolelor 44 și 45 din Directiva 2006/112 modificată, în împrejurări în care proprietarul acestui imobil nu dispune de personal propriu pentru a executa prestația în legătură cu închirierea.

41 Cu titlu introductiv, trebuie arătat că instanța de trimitere nu precizează dacă dorește să analizeze dacă acest imobil poate fi calificat drept sediu comercial fix al unei persoane impozabile care primește sau, dimpotrivă, prestează servicii în legătură cu închirierea al cărei obiect îl constituie. Cu toate acestea, este posibil să se răspundă la întrebarea preliminară ținând seama de aceste două ipoteze.

42 Noțiunea de „sediul comercial fix”, în temeiul unei jurisprudențe constante a Curții, impune o consistență minimală, prin reunirea permanentă a resurselor umane și tehnice necesare pentru anumite prestări de servicii. Aceasta presupune astfel un grad suficient de permanență și o structură aptă, din punctul de vedere al resurselor umane și tehnice, să furnizeze în mod autonom serviciile în discuție (Hotărârea din 28 iunie 2007, Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, punctul 54 și jurisprudența citată). În special, o structură lipsită de personal propriu nu poate intra sub incidența acestei noțiuni de „sediul comercial fix” (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 iulie 1997, ARO Lease, C-190/95, EU:C:1997:374, punctul 19).

43 Această jurisprudență este confirmată de articolul 11 din Regulamentul de punere în aplicare nr. 282/2011, potrivit căruia un sediu fix se caracterizează, printre altele, printr-o structură adecvată „ca resurse umane și tehnice”. Deși este adevărat că acest regulament de punere în aplicare se aplică, în temeiul articolului său 65, numai de la 1 iulie 2011 și, prin urmare, nu se aplică *ratione temporis* cauzei principale, considerentul (14) al regulamentului de punere în aplicare menționat precizează că acesta urmărește să clarifice anumite noțiuni, inclusiv noțiunea de „sediul fix”, ținând seama de jurisprudența Curții.

44 În speță, din dosarul de care dispune Curtea reiese că reclamanta din litigiul principal nu dispune de personal propriu în Austria și că persoanele care exercită anumite sarcini de administrare au fost mandatate prin contract de această societate, ea rezervându-și toate deciziile importante cu privire la închirierea imobilului în discuție.

45 Or, un imobil care nu dispune de nicio resursă umană care să îl facă capabil să acționeze în mod autonom nu îndeplinește în mod vădit criteriile stabilite de jurisprudență pentru a fi calificat drept sediu comercial fix, în sensul atât al Directivei 2006/112, cât și al Directivei 2006/112 modificate.

46 Având în vedere ceea ce precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că nu constituie un sediu comercial fix în sensul articolului 43 din Directiva 2006/112, precum și al articolelor 44 și 45 din Directiva 2006/112 modificată, un imobil închiriat într-un stat membru în împrejurări în care proprietarul acestui imobil nu dispune de personal propriu pentru a executa prestația în legătură cu închirierea.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cu privire la cheltuielile de judecată

47 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 zecea) declară:

Nu constituie un sediu comercial fix în sensul articolului 43 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, precum și al articolelor 44 și 45 din Directiva 2006/112, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008, un imobil închiriat într-un stat membru în împrejurări în care proprietarul acestui imobil nu dispune de personal propriu pentru a executa prestația în legătură cu închirierea.

Semnături