

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-344 din 2015, National Roads Authority. Noțiunea de denaturare semnificativă a concurenței atunci când un operator public percepe o taxă de acces la un drum public activitate efectuată simultan și de operatori private.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)

19 ianuarie 2017

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Directiva 2006/112/CE – Articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf – Activitate de administrare și de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe – Activități desfășurate de un organism de drept public ca autoritate publică – Prezența unor operatori privați – Denaturări semnificative ale concurenței – Existența unei concurențe efective sau potențiale”

În cauza C-344/15,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Appeal Commissioners (Autoritatea de recurs în domeniul vamal și fiscal, Irlanda), prin decizia din 11 iunie 2015, primită de Curte la 6 iulie 2015, în procedura

National Roads Authority

împotriva

The Revenue Commissioners,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a șasea, domnii A. Arabadjiev și C. G. Fernlund (raportor), judecători,

avocat general: domnul M. Szpunar,

grefier: doamna L. Hewlett, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 25 mai 2016,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru National Roads Authority, de E. O’Hanrahan, solicitor, și de M. Collins, SC;
- pentru The Revenue Commissioners, de M.-C. Maney, solicitor, și de E. Barrington, SC;
- pentru guvernul german, de T. Henze, în calitate de agent;
- pentru guvernul polonez, de B. Majczyna, de B. Majerczyk-Graczykowska și de K. Maćkowska, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de M. Owsiany-Hornung și de R. Lyal, în calitate de agenți,

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

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 8 septembrie 2016,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 13 alineatul (1) al doilea paragraf 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 National Roads Authority (Autoritatea Națională în Materie Rutieră, Irlanda, denumită în continuare „NRA”), pe de o parte, și Revenue Commissioners (Administrația Fiscală, Irlanda), pe de altă parte, în legătură cu supunerea NRA la plata taxei pe valoarea adăugată (TVA) în cadrul activității sale de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Directiva TVA a abrogat și a înlocuit începând cu 1 ianuarie 2007 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”). Potrivit considerentelor (1) și (3) ale Directivei TVA, reformarea celei de A șasea directive era necesară în vederea prezentării tuturor dispozițiilor aplicabile în mod clar și logic într-o structură și o formulare schimbate, fără a aduce, în principiu, modificări de fond.

4 Întrucât conținutul articolului 13 alineatul (1) primul-al treilea paragraf din Directiva TVA corespunde celui al articolului 4 alineatul (5) primul-al treilea paragraf din A șasea directivă, interpretarea dată de Curte celei de a doua dintre aceste dispoziții trebuie extinsă și la cea dintâi.

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

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

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

[...]

(c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]”

6 Articolul 9 din această directivă prevede:

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

„(1) «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.

[...]”

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

„Statele, autoritățile regionale și locale și alte organisme de drept public nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, chiar și atunci când colectează taxe, redevențe, contribuții sau plăți în legătură cu activitățile sau operațiunile respective.

Cu toate acestea, atunci când se angajează în asemenea activități sau operațiuni, ele sunt considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile respective în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

În orice caz, organismele de drept public sunt considerate persoane impozabile în ceea ce privește activitățile prevăzute în anexa I, cu condiția ca activitățile respective să nu fie efectuate la o scară neglijabilă.”

Dreptul irlandez

Value Added Tax Act, 1972

8 Articolul 8 alineatul 2A din Value Added Tax Act, 1972 (Legea din 1972 privind taxa pe valoarea adăugată), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal (denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”), prevede:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor articolului 2, statul și organismele de drept public nu sunt tratate ca persoane impozabile acționând în această calitate în ceea ce privește toate activitățile sau operațiunile pe care le efectuează în exercitarea anumitor drepturi sau competențe speciale care le sunt conferite prin lege sau care sunt strâns legate de acestea din urmă, cu excepția cazului în care:

(a) activitățile respective sunt enumerate în anexa I la Directiva [TVA] (care figurează în anexa 7) și statul sau acest organism de drept public le desfășoară într-o măsură care nu este neglijabilă sau

(b) tratarea statului sau a organismului public în cauză ca persoane neimpozabile în ceea ce privește aceste activități sau operațiuni ar determina sau ar putea să determine o denaturare semnificativă a concurenței.”

Roads Act, 1993

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

9 Din cererea de decizie preliminară reiese că NRA este un organism de drept public irlandez instituit în temeiul Roads Act, 1993 (Legea din 1993 privind drumurile, denumită în continuare „Legea privind drumurile”) și însărcinat cu administrarea rețelei rutiere publice naționale.

10 Conform articolului 17 alineatul 1 din Legea privind drumurile, misiunea principală a NRA este de a garanta disponibilitatea unei rețele de drumuri naționale sigure și eficiente. Ea are responsabilitatea generală de a planifica și de a supraveghea construirea și întreținerea drumurilor naționale.

11 Potrivit articolului 57 din legea menționată, NRA poate elabora în această calitate un proiect pentru a institui un sistem de taxe legat de accesul la un drum național.

12 Articolul 58 din legea respectivă prevede în esență că NRA poate, în contraprestație pentru accesul la drumurile cu taxă, să impună și să încaseze taxe ale căror valori sunt precizate în normele de aplicare pe care le adoptă.

13 Potrivit articolului 61 din aceeași lege, NRA are responsabilitatea de a introduce normele de aplicare pe care le consideră necesare pentru exploatarea și pentru întreținerea drumului cu taxă.

14 Conform articolului 63 din Legea privind drumurile, NRA are competența legală să încheie acorduri cu terți prin care să le permită acestora să perceapă taxe pe un drum cu taxă. Cuantumul maxim al taxelor care pot fi percepute în contraprestație pentru accesul pe un drum cu taxă, indiferent că este exploatat de NRA sau de un terț, este stabilit printr-o normă de aplicare pe care NRA o adoptă în acest scop.

15 În plus, orice acord încheiat între NRA și un terț în temeiul articolului 63 din această lege trebuie să îndeplinească mai multe cerințe enunțate la acest articol. Astfel, terțul trebuie să se angajeze să respecte una, mai multe sau toate obligațiile următoare: i) să plătească parțial sau integral costurile de construcție și/sau de întreținere a drumului, ii) să construiască și/sau să întrețină drumul (sau să contribuie ori să ajute la construirea și/sau la întreținerea sa) și iii) să exploateze și să administreze drumul pentru NRA (în special să asigure, să supravegheze și să exploateze un sistem de taxe pentru accesul la drum și colectarea taxelor).

Litigiul principal și întrebările preliminare

16 Din dosarul prezentat Curții reiese că majoritatea drumurilor cu taxă care există pe teritoriul irlandez au fost construite și sunt exploatate de operatori privați în cadrul unor acorduri de parteneriat public-privat încheiate cu NRA.

17 Instanța de trimitere arată în această privință că în Irlanda există în prezent opt drumuri cu taxă exploatate de acești operatori privați și ale căror taxe sunt supuse la plata TVA-ului. Pentru fiecare dintre aceste drumuri cu taxă, NRA, pe de o parte, a adoptat un sistem de taxe și, pe de altă parte, a elaborat norme de aplicare prin care stabilea cuantumul maxim care putea fi perceput în contraprestație pentru accesul la aceste drumuri cu taxă. NRA exploatează ea însăși două drumuri cu taxă, și anume autostrada Westlink și tunelul din Dublin.

18 În ceea ce privește mai precis autostrada Westlink, din cererea de decizie preliminară reiese că această autostradă era exploatată anterior de un operator privat pe baza unui acord încheiat între acesta și NRA. În condițiile în care erau necesare investiții suplimentare pentru a o moderniza în scopul de a garanta fluiditatea circulației, iar acest operator privat nu dorea să efectueze respectivele investiții fără

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

un angajament suplimentar din partea NRA, aceasta din urmă a negociat rezilierea contractului în cauză, a preluat exploatarea autostrăzii menționate și a instalat un sistem electronic de taxare.

19 Începând cu luna iulie a anului 2010, administrația fiscală a supus NRA la plata TVA-ului aferent activității sale de punere la dispoziție a două drumuri cu taxă pe care le exploatează, pentru motivul că nesupunerea sa la plata taxei ar fi condus la denaturări semnificative ale concurenței în sensul articolului 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA.

20 NRA a achitat TVA-ul care îi fusese astfel impus și a tratat în acest scop cuantumul încasat cu titlu de taxe ca și cum TVA-ul era inclus în acestea. Întrucât a contestat, cu toate acestea, temeinicia acestei supuneri la plata taxei și a considerat că, potrivit articolului 13 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA, trebuia să fie scutită de această taxă, NRA a formulat o acțiune la Appeal Commissioners (Autoritatea de recurs în domeniul vamal și fiscal, Irlanda).

21 În fața instanței de trimitere, administrația fiscală susține că, în lumina Hotărârii din 16 septembrie 2008, Isle of Wight Council și alții (C-288/07, EU:C:2008:505), articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se prezumă că există o denaturare a concurenței chiar atunci când activitățile în cauză nu sunt în concurență unele cu altele. Această administrație susține că, din momentul în care două activități sunt de aceeași natură, există în practică o prezumție absolută potrivit căreia faptul că una ar fi tratată ca impozabilă, iar cealaltă ca neimpozabilă ar conduce la încălcarea principiului neutralității fiscale și ar determina denaturări semnificative ale concurenței.

22 Instanța de trimitere observă că, întrucât este cert că NRA este un organism de drept public care acționează ca autoritate publică în ceea ce privește activitatea de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe, aceasta nu ar trebui considerată, la prima vedere, persoană impozabilă. NRA nu ar trebui să fie, așadar, obligată să aplice TVA-ul acestei activități.

23 Pe de altă parte, această instanță precizează, în primul rând, că, în măsura în care diferitele drumuri cu taxă din Irlanda sunt suficient de îndepărtate unele de altele, ele răspund unor nevoi diferite din punctul de vedere al consumatorilor și, prin urmare, nu se află în concurență între ele. Rezultă că valoarea taxei impuse de un operator, indiferent dacă acesta este NRA sau un operator privat, nu ar avea nicio influență asupra deciziei consumatorului mediu de a utiliza un astfel de drum cu taxă în locul altuia.

24 În al doilea rând, nu ar exista nicio posibilitate realistă ca un operator privat să intre pe piață cu intenția de a furniza servicii de acces la drumuri cu taxă prin construirea unui asemenea drum cu taxă care ar intra în concurență cu autostrada Westlink sau cu tunelul din Dublin.

25 Astfel, un operator privat ar putea intra pe această piață numai cu condiția ca NRA să adopte un sistem de taxare legat de un drum public în scopul de a-l transforma pe acesta într-un drum cu taxă, să elaboreze norme de aplicare cu privire la acest drum, iar apoi să încheie un acord cu operatorul privat prin care îl autorizează pe acesta din urmă să încaseze taxele.

26 În plus, este cert că, în practică, un operator privat care dorește să construiască un drum cu taxă privat s-ar confrunta cu dificultăți aproape insurmontabile. În acest sens, pe de o parte, în condițiile în care o asemenea construcție presupune terenuri foarte vaste, operatorul privat, care nu dispune, spre deosebire de NRA, de prerogativa de a expropria, nu ar avea posibilitatea de a-i obliga pe proprietarii terenurilor să îi vândă terenuri private în scopul de a construi un astfel de drum. Pe de altă parte, ținând seama de investiția pe care o poate implica o asemenea construcție, nu este nicidecum dovedit că un

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

operator privat ar fi gata să efectueze o astfel de investiție pentru a intra în concurență cu un drum cu taxă deja existent.

27 În sfârșit, instanța de trimitere arată că administrația fiscală nu a demonstrat nici că ar exista o posibilitate realistă ca un operator privat să intre pe o astfel de piață.

28 Cu toate acestea, ca urmare a afirmațiilor administrației fiscale menționate la punctul 21 din prezenta hotărâre, instanța de trimitere ridică problema dacă activitatea de încasare a taxelor desfășurată de NRA și cea desfășurată de operatorii privați ar trebui considerate activități de aceeași natură și, prin urmare, în concurență unele cu altele, astfel încât ar trebui să se aprecieze că faptul de a nu trata NRA ca persoană impozabilă ar conduce la denaturări semnificative ale concurenței în sensul articolului 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA.

29 În aceste condiții, Appeal Commissioners (Autoritatea de recurs în domeniul vamal și fiscal) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Dacă un organism de drept public desfășoară o activitate cum este asigurarea accesului la un drum în schimbul plății unei taxe și dacă în statul membru există organisme private care colectează taxe pentru diferite drumuri cu taxă în temeiul unui contract încheiat cu organismul public competent în conformitate cu dispozițiile legale naționale, se impune ca articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA să fie interpretat în sensul că acest organism de drept public se află într-un raport de concurență cu operatorii privați în cauză, astfel încât tratarea organismului public ca persoană neimpozabilă ar determina denaturări semnificative ale concurenței în pofida faptului că a) nu există și nu poate exista o concurență efectivă între organismul public și operatorii privați respectivi și b) nu există nicio dovadă privind existența unei posibilități realiste ca un operator privat să poată intra pe piață pentru a construi și a exploata un drum cu taxă care să concureze cu cel operat de organismul de drept public?

2) În cazul în care nu există această prezumție, ce criteriu trebuie adoptat pentru a se stabili dacă există denaturări semnificative ale concurenței în sensul articolului 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA?”

Cu privire la întrebările preliminare

Observații introductive

30 Comisia Europeană arată că nu poate stabili cu certitudine, în pofida constatării instanței de trimitere în această privință, dacă, în cadrul exploatarea celor două drumuri cu taxă în discuție în litigiul principal și a percepției taxelor, trebuie să se considere că NRA a acționat ca autoritate publică.

31 Este necesar să se amintească în această privință că instanța națională este responsabilă de definirea cadrului normativ și factual al litigiului cu care a fost sesizată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 septembrie 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, punctele 27 și 32, precum și jurisprudența citată).

32 Pe de altă parte, în cadrul cooperării dintre Curte și instanțele naționale, astfel cum este prevăzută la articolul 267 TFUE, numai instanța națională, 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 pendinte în fața sa, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinenta

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

întrebărilor pe care le adresează Curții. Facultatea de a stabili întrebările ce urmează a fi adresate Curții aparține, așadar, numai instanței naționale, iar părțile din litigiul principal nu pot schimba conținutul acestora (Hotărârea din 16 octombrie 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punctul 33 și jurisprudența citată).

33 În speță, din cererea de decizie preliminară reiese că instanța de trimitere consideră fără echivoc că, în litigiul principal, NRA acționează ca autoritate publică atunci când desfășoară activitatea de punere la dispoziție a infrastructurii rutiere în schimbul plății unei taxe.

34 În aceste condiții, Curtea trebuie să se întemeieze pe premisa că NRA, care este un organism de drept public, acționează în cadrul activității sale de punere la dispoziție a infrastructurii rutiere în cauză în schimbul plății unei taxe ca autoritate publică și, prin urmare, că această activitate trebuie considerată ca intrând în domeniul de aplicare al articolului 13 alineatul (1) din Directiva TVA.

Cu privire la întrebările preliminare

35 Prin intermediul celor două întrebări preliminare, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere urmărește în esență să afle dacă articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că, într-o situație cum este cea din litigiul principal, un organism de drept public care desfășoară o activitate care constă în a furniza accesul la o cale rutieră în schimbul plății unei taxe trebuie considerat ca fiind în concurență cu operatorii privați care încasează taxe pe alte drumuri cu taxă în temeiul unui acord cu organismul de drept public în cauză conform unor dispoziții legislative naționale.

36 Trebuie amintit că articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din această directivă prevede o excepție de la regula nesupunerii la plata TVA-ului a organismelor de drept public pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, enunțată la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din directiva menționată. Astfel, această primă dispoziție urmărește să restabilească regula generală, care figurează la articolul 2 alineatul (1) și la articolul 9 din aceeași directivă, potrivit căreia orice activitate de natură economică este, în principiu, supusă TVA-ului și nu poate face, prin urmare, obiectul unei interpretări restrânse (a se vedea prin analogie Hotărârea din 4 iunie 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, EU:C:2009:345, punctele 67 și 68).

37 Acest lucru nu poate însemna însă că articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA ar trebui interpretat într-un asemenea mod încât derogarea de la supunerea la plata TVA-ului prevăzută la articolul 13 alineatul (1) primul paragraf din această directivă în favoarea organismelor de drept public acționând ca autorități publice ar fi privată de efectul său util (a se vedea în acest sens Hotărârea din 20 noiembrie 2003, Taksatorringen, C-8/01, EU:C:2003:621, punctele 61 și 62, precum și Hotărârea din 25 martie 2010, Comisia/Țările de Jos, C-79/09, nepublicată, EU:C:2010:171, punctul 49).

38 În conformitate cu articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din directiva menționată, aceste organisme trebuie considerate persoane impozabile pentru activitățile sau operațiunile în care se angajează ca autorități publice, în măsura în care calitatea lor de persoane neimpozabile determină denaturări semnificative ale concurenței.

39 Din jurisprudența Curții cu privire la această din urmă dispoziție reiese, în primul rând, că este avut astfel în vedere cazul în care organismele respective exercită activități care pot fi desfășurate, în concurență cu ele, și de operatori economici privați. Obiectivul este de a garanta că aceștia din urmă nu sunt dezavantajați de faptul că sunt taxați în timp ce aceleași organisme nu sunt (a se vedea în acest

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

sens Hotărârea din 25 martie 2010, Comisia/Țările de Jos, C-79/09, nepublicată, EU:C:2010:171, punctul 90 și jurisprudența citată).

40 În al doilea rând, această limitare a regulii nesupunerii la plata TVA-ului a organismelor de drept public acționând ca autorități publice are numai caracter eventual. Aplicarea sa implică o apreciere a unor împrejurări economice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 1989, Comune di Carpaneto Piacentino și alții, 231/87 și 129/88, EU:C:1989:381, punctul 32).

41 În al treilea rând, denaturările semnificative ale concurenței pe care le-ar determina calitatea de persoane neimpozabile a organismelor de drept public acționând ca autorități publice trebuie să fie evaluate în raport cu activitatea în cauză, ca atare, fără ca această evaluare să vizeze o anumită piață, precum și în raport nu numai cu concurența efectivă, ci și cu concurența potențială, astfel încât posibilitatea unui operator privat de a pătrunde pe piața relevantă să fie reală, iar nu pur teoretică (Hotărârea din 25 martie 2010, Comisia/Țările de Jos, C-79/09, nepublicată, EU:C:2010:171, punctul 91 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 29 octombrie 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctul 74).

42 Nu poate fi asimilată existenței unei concurențe potențiale posibilitatea pur teoretică a unui operator privat de a pătrunde pe piața relevantă, care nu ar fi susținută de niciun element de fapt, de niciun indiciu obiectiv și de nicio analiză a pieței (Hotărârea din 16 septembrie 2008, Isle of Wight Council și alții, C-288/07, EU:C:2008:505, punctul 64).

43 Astfel cum reiese din modul de redactare a articolului 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA și din jurisprudența referitoare la dispoziția menționată, aplicarea acesteia presupune, pe de o parte, ca activitatea în cauză să fie exercitată în concurență, efectivă sau potențială, cu cea desfășurată de operatorii privați și, pe de altă parte, ca diferența de tratament dintre aceste două activități în materie de TVA să conducă la denaturări semnificative ale concurenței, care trebuie evaluate ținând seama de împrejurările economice.

44 Rezultă că simpla prezență pe o piață a unor operatori privați, fără luarea în considerare a elementelor de fapt, a indiciilor obiective și a analizei acestei piețe, nu poate demonstra nici existența unei concurențe efective sau potențiale, nici pe cea a unei denaturări semnificative a concurenței.

45 În speță, din dosarul prezentat Curții reiese că misiunea principală a NRA este de a garanta disponibilitatea unei rețele de drumuri naționale sigure și eficiente. În acest scop, ea are responsabilitatea generală privind planificarea, construirea tuturor drumurilor naționale, precum și supravegherea lucrărilor de construcție și de întreținere a acestor drumuri. Pe acest temei, numai ea poate elabora un proiect în scopul de a institui un sistem de taxare pentru accesul la respectivele drumuri, precum și de a adopta normele de aplicare pe care le consideră necesare pentru exploatarea și pentru întreținerea lor, norme de aplicare care stabilesc quantumul maxim al taxelor care poate fi încasat în contraprestație pentru accesul la un drum cu taxă, indiferent că acesta este exploatat de NRA sau de un operator privat.

46 Din acest dosar reiese de asemenea că operatorii privați pot intra pe piața de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe numai dacă NRA îi autorizează în acest scop. În plus, împrejurarea că administrarea unui drum național a fost încredințată unui operator privat nu schimbă cu nimic faptul că NRA își menține în continuare responsabilitatea ultimă în materie de drumuri naționale, astfel încât, dacă operatorul privat nu mai dorește sau nu mai poate să își respecte angajamentele, cea dintâi are obligația de a asigura buna funcționare a acestor drumuri.

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

47 În această privință, reiese că, în ceea ce privește autostrada Westlink, contractul dintre NRA și operatorul privat prevedea că acesta din urmă încasa taxele prin intermediul unui sistem convențional de taxare la barieră. Cu toate acestea, trecerea de la o stație de taxare cu barieră la un sistem electronic de taxare fără barieră, devenită necesară pentru a asigura o mai bună fluiditate a circulației pe această autostradă, presupunea o investiție semnificativă și implica asumarea unui risc inerent instituirii unui sistem de taxare fără barieră. Întrucât operatorul privat nu a dorit să realizeze o astfel de investiție fără angajamente suplimentare din partea NRA, aceasta din urmă a negociat rezilierea contractului, a preluat exploatarea autostrăzii Westlink în luna august a anului 2008 și a instalat un sistem electronic de taxare în interesul public de a garanta fluiditatea circulației.

48 Se impune a constata că, în astfel de împrejurări, activitatea de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere în schimbul plății unei taxe, care nu se limitează, așadar, la încasarea taxelor, este desfășurată exclusiv de NRA în condiții de natură să garanteze, în toate împrejurările, disponibilitatea unei rețele de drumuri naționale sigure și eficiente. Acționând astfel, acest organism își asumă din proprie inițiativă sau în cazul retragerii operatorului privat, cu respectarea unor obligații legale speciale care îi revin numai lui, funcțiile de exploatare și de întreținere a acestei rețele.

49 Pe de altă parte, este cert că nu există o posibilitate reală pentru un operator privat de a intra pe piața în cauză prin construirea unui drum care ar putea intra în concurență cu drumurile naționale deja existente.

50 În aceste împrejurări, rezultă că NRA își desfășoară activitatea de punere la dispoziție a unor infrastructuri rutiere prin achitarea unei taxe în cadrul regimului juridic ce îi este propriu. Prin urmare, astfel cum a constatat și instanța de trimitere, nu se poate considera că activitatea respectivă se desfășoară în concurență cu cea, desfășurată de operatorii privați, care constă în a încasa taxe pe alte drumuri cu taxă în aplicarea unui acord cu NRA în temeiul unor dispoziții legislative naționale. În plus, existența unei potențiale concurențe lipsește de asemenea, conform jurisprudenței amintite la punctul 42 din prezenta hotărâre, în măsura în care posibilitatea ca operatorii privați să desfășoare activitatea în discuție în aceleași condiții cu NRA este pur teoretică. Prin urmare, articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA nu se aplică în situația în care, precum în cauza principală, nu există o concurență reală, efectivă sau potențială între organismul de drept public respectiv și operatorii privați.

51 În lumina tuturor considerațiilor ce precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate că articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că, într-o situație cum este cea din litigiul principal, un organism de drept public care desfășoară o activitate care constă în a furniza accesul la un drum în schimbul plății unei taxe nu trebuie considerat în concurență cu operatorii privați care încasează taxe pe alte drumuri cu taxă în aplicarea unui acord cu organismul de drept public în cauză în temeiul unor dispoziții legislative naționale.

Cu privire la cheltuielile de judecată

52 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șasea) declară:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

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

Articolul 13 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că, într-o situație cum este cea din litigiul principal, un organism de drept public care desfășoară o activitate care constă în a furniza accesul la un drum în schimbul plății unei taxe nu trebuie considerat în concurență cu operatorii privați care încasează taxe pe alte drumuri cu taxă în aplicarea unui acord cu organismul de drept public în cauză în temeiul unor dispoziții legislative naționale.