

**Cauza C-535 din 2024 „Svilosa” AD. Servicii de recuperare a unei creanțe prestate cu titlu gratuit în favoarea unui terț dar cu beneficiu indirect și dreptul de deucere a TVA de la achizițiile necesare.**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

2 octombrie 2025

„ Trimitere preliminară – Fiscalitate – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (c) – Prestări de servicii cu titlu oneros – Articolul 24 alineatul (1) – Prestare de servicii – Articolul 26 alineatul (1) litera (b) – Prestare de servicii cu titlu gratuit asimilabilă unei prestări de servicii cu titlu oneros – Recuperarea creanțelor – Recuperarea creanței pentru altul ”

În cauza C-535/24,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo, Bulgaria), prin decizia din 22 iulie 2024, primită de Curte la 6 august 2024, în procedura

**„Svilosa” AD**

împotriva

**Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo,**

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul M. Gavalec, președinte de cameră, și domnii Z. Csehi și F. Schalin (raportor), judecători,

avocat general: domnul A. Rantos,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru „Svilosa” AD, de S. I. Ilieva și T. D. Tabakov, адвокати;

- pentru Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Târnovo, de B. Nikolov;
- pentru Comisia Europeană, de M. Björkland și D. Drambozova, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

## **Hotărâre**

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 24 alineatul (1) și a articolului 26 alineatul (1) litera (b) 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 „Svilosa” AD, pe de o parte, și Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo (directorul Direcției „Contestații și practici în materie fiscală și de securitate socială” din Veliko Tarnovo, Bulgaria) (denumit în continuare „Direktor”), pe de altă parte, în legătură cu o decizie de rectificare a impunerii privind taxa pe valoarea adăugată (TVA).

## **Cadrul juridic**

### ***Dreptul Uniunii***

- 3 În temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, este supusă TVA-ului prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.
- 4 Potrivit articolului 24 alineatul (1) din această directivă:  
  
„«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”
- 5 Articolul 26 alineatul (1) din directiva menționată prevede:  
  
„Fiecare dintre următoarele tranzacții este considerată o prestare de servicii efectuată cu plată:

[...]

- (b) prestarea gratuită de servicii de către persoanele impozabile în folosul propriu sau al personalului acestora, sau, mai general, în alte scopuri decât cele de activitate.”

### ***Dreptul bulgar***

#### *ZDDS*

- 6 Articolul 8 din Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Legea privind taxa pe valoarea adăugată) (DV nr. 97 din 5 decembrie 2017, denumită în continuare „ZDDS”) prevede că un „serviciu”, în sensul acestei legi, este tot ceea ce are valoare, dar nu este nici o marfă, nici bani în circulație, nici valută străină, utilizate ca mijloc de plată.
- 7 Potrivit articolului 9 alineatul (1) din ZDDS, orice furnizare a unui serviciu este considerată „prestare de servicii”.
- 8 Articolul 9 alineatul (3) punctul 2 din ZDDS prevede că este echivalentă cu prestarea de servicii cu titlu oneros prestarea gratuită a unui serviciu în folosul personal al persoanei fizice impozabile, al proprietarului, al lucrătorilor sau în alte scopuri decât activitatea economică independentă a persoanei impozabile.

#### *ZZD*

- 9 Articolul 60 primul paragraf din Zakon za zadalzheniata i dogovorite (Legea privind obligațiile și contractele) (DV nr. 275 din 22 noiembrie 1950, denumită în continuare „ZZD”) prevede că cel care, fără a avea mandat, începe să gestioneze o afacere știind că aparține altuia este obligat să continue gestiunea până când titularul o poate prelua.
- 10 Articolul 61 primul paragraf din ZZD prevede că, atunci când gestiunea a fost oportună și corespunzătoare intereselor titularului său, acesta este obligat să execute obligațiile asumate în numele său, să îl despăgubească pe gerant pentru obligațiile asumate personal de acesta și să îi restituie cheltuielile necesare și utile, precum și dobânzile aferente, calculate din ziua efectuării lor.
- 11 Potrivit articolului 61 al doilea paragraf din ZZD, dacă gestiunea a profitat și gerantului, geratul răspunde numai în limita îmbogățirii sale.
- 12 Articolul 134 primul paragraf din ZZD prevede că creditorul poate să exercite drepturile patrimoniale ale debitorului atunci când inacțiunea acestuia

compromite îndeostularea creditorului, cu excepția cazului în care este vorba despre drepturi a căror exercitare depinde exclusiv de decizia personală a debitorului.

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

- 13 Svilosa este o societate comercială cu sediul în Bulgaria care desfășoară în principal o activitate de holding. La 15 decembrie 2022, această societate a făcut obiectul unei inspecții fiscale care a vizat printre altele exercițiile fiscale privind TVA-ul cuprinse între 1 decembrie 2016 și 31 decembrie 2020. Cu ocazia acestei inspecții s-a constatat că Svilosa deduse TVA-ul în amonte aferent unor prestări având ca obiect servicii juridice furnizate de cabinete de avocatură stabilite în Statele Unite ale Americii.
- 14 Aceste servicii juridice urmăreau recuperarea sumelor plătite în cadrul unui împrumut acordat de Svilosa fundației „Mir za teb, mir za men” (denumită în continuare „fundația”) în scopul organizării unui concert în vederea colectării de fonduri pentru sprijinirea copiilor afectați de război. Quantumul împrumutului nu fusese plătit în contul fundației, ci pus direct la dispoziția unor persoane și societăți care trebuiau să se ocupe de organizarea acestui concert. Concertul respectiv nu a avut loc în cele din urmă, din motive neimputabile fundației, și, prin urmare, Svilosa a apelat la serviciile unor cabinete de avocatură în vederea chemării în judecată a acestor diferite persoane care nu își respectaseră angajamentele.
- 15 În urma inspecției fiscale, Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Veliko Tarnovo (Direcția teritorială a Agenției Naționale a Veniturilor Publice Veliko Târnovo, Bulgaria) a adoptat la 9 noiembrie 2023 o decizie de rectificare a impunerii. Această decizie a fost confirmată de Direktor, care a decis că Svilosa trebuia să plătească, cu titlu de TVA, un quantum de 517 976,16 leva bulgărești (BGN) (aproximativ 260 000 de euro), majorat cu dobânzi. În această privință, Direktor a considerat că fundația împuternicise un reprezentant legal al Svilosa să o reprezinte pe lângă cabinetele de avocatură în discuție și că Svilosa finanțase prestațiile acestora din urmă fără să fi fost însă remunerată de fundație. Astfel, Svilosa ar fi furnizat fundației prestări de servicii cu titlu gratuit.
- 16 Svilosa a formulat o acțiune împotriva acestei decizii la Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo, Bulgaria), care este instanța de trimitere. Această instanță consideră că exercitarea unei puteri de reprezentare nu trebuie considerată o prestare de servicii. Pe de altă parte, în opinia sa, fundația nu a mandatat Svilosa, ci o persoană fizică, să o reprezinte. Ea observă de asemenea că facturile serviciilor efectuate de cabinetele de avocatură au fost adresate societății Svilosa și că aceasta din urmă a suportat de asemenea costul acestor servicii. În plus, ea observă că finanțarea și alegerea acestor cabinete, care

reprezintă fundația în fața instanțelor americane, au fost efectuate în interesul direct al acesteia din urmă, dar și în interesul indirect al Svilosa în calitate de creditor al fundației. Aceasta constată de asemenea că o parte din suma datorată de fundație, care a putut fi recuperată ca urmare a măsurilor inițiate de cabinetele de avocatură, a fost plătită direct în contul Svilosa. Această rambursare a fost tratată ca o amortizare de către părțile la contractul de împrumut.

- 17 Având în vedere aceste considerații, instanța de trimitere identifică două posibilități de a soluționa din punctul de vedere al dreptului bulgar cauza cu care este sesizată. În primul rând, ar putea fi vorba despre o acțiune indirectă care ar permite creditorului să acționeze în vederea recuperării creanțelor debitorului său în cazul inacțiunii acestuia. În al doilea rând, s-ar putea considera că Svilosa a gestionat o afacere pentru altul fără a avea mandat și în propriul interes în calitate de creditoare a fundației.
- 18 Potrivit instanței de trimitere, pentru ca o prestare de servicii să existe, aceasta necesită două declarații de voință reciproce ale părților și concordante în ceea ce privește efectele juridice urmărite. În speță, această condiție nu ar fi îndeplinită. Ea ridică însă problema interpretării noțiunilor relevante din Directiva TVA.
- 19 În aceste condiții, Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Noțiunea de «prestare de servicii» în sensul articolului 24 alineatul (1) din [Directiva TVA] și noțiunea de «prestare gratuită de servicii» în sensul articolului [26] alineatul (1) litera (b) din această directivă cuprind actele juridice și/sau materiale îndeplinite, în lipsa unei însărcinări/a unui mandat, de către o persoană înregistrată în scopuri privind sistemul unitar al taxei pe valoarea adăugată și vizând, în mod direct, recuperarea unei creanțe pentru altul și, în mod indirect, îndeostularea creanței persoanei înregistrate față de persoana în al cărei interes direct au fost îndeplinite actele juridice și/sau materiale respective?”

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

- 20 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite la articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate. În această privință, este necesar să se extragă din ansamblul elementelor furnizate de instanța națională elementele de drept al Uniunii care necesită o interpretare,

având în vedere obiectul litigiului [Hotărârea din 6 octombrie 2021, A (Trecerea frontierelor cu o navă de agrement), C-35/20, EU:C:2021:813, punctul 46 și jurisprudența citată].

- 21 În speță, în ceea ce privește cererea de interpretare a noțiunii de „prestare de servicii”, este necesar să se constate că, în temeiul articolului 24 alineatul (1) din Directiva TVA, este considerată astfel orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri. Cu toate acestea, în măsura în care instanța de trimitere ridică problema existenței unei cerințe privind declarațiile de voință reciprocă ale părților pentru a putea califica o operațiune drept „prestare de servicii”, este necesar să se înțeleagă că, prin intermediul întrebării formulate, aceasta urmărește în realitate să obțină o interpretare a noțiunii de „prestare de servicii cu titlu oneros”, care figurează la articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA. Astfel, în conformitate cu această din urmă dispoziție, sunt supuse TVA-ului numai prestările de servicii efectuate „cu titlu oneros” pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare. În plus, instanța de trimitere solicită lămuriri cu privire la sensul noțiunii de prestare de servicii cu titlu gratuit asimilabilă unei prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul articolului 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA.
- 22 Așadar, nu trebuie să se procedeze la interpretarea noțiunii de „prestare de servicii” care figurează la articolul 24 alineatul (1) din Directiva TVA, ci să se interpreteze noțiunea de „prestare de servicii cu titlu oneros” care figurează la articolul 2 alineatul (1) litera (c) din directiva menționată și la articolul 26 alineatul (1) litera (b) din aceeași directivă.
- 23 În aceste condiții, este necesar să se considere că, prin intermediul întrebării formulate, această instanță solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (c) și articolul 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că intră sub incidența calificării drept „prestare de servicii cu titlu oneros” sau sunt asimilabile acestei noțiuni, în sensul acestor dispoziții, actele îndeplinite de un creditor în vederea recuperării creanței sale într-o situație în care aceste acte au fost efectuate fără misiune sau mandat din partea debitorului.
- 24 În primul rând, în ceea ce privește noțiunea de „prestare de servicii cu titlu oneros”, reiese din jurisprudența Curții că o prestare de servicii nu este efectuată „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, și, prin urmare, nu este impozabilă decât în cazul în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în care are loc un schimb de prestații reciproce. În acest context, Curtea a statuat în mod repetat că noțiunea de „prestări de servicii efectuate cu titlu oneros”, în sensul aceleiași dispoziții, presupune existența unei legături directe între serviciul prestat și contravaloarea primită (a se vedea în acest sens Hotărârea

din 26 octombrie 2023, GIS, C-249/22, EU:C:2023:813, punctul 33 și jurisprudența citată).

- 25 În speță, este cert că, în temeiul unui contract de finanțare punte care le leagă, Svilosa a acordat un împrumut fundației. În schimb, actele îndeplinite de Svilosa în vederea recuperării sumelor plătite de aceasta unor terți în cadrul împrumutului menționat nu au făcut obiectul niciunui acord sau al unui alt raport juridic cu fundația în cursul căruia să fi avut loc un schimb de prestații reciproce vizând în mod specific aceste acte. În orice caz, Svilosa nu pare să fi primit o remunerație din partea fundației în legătură cu actele menționate.
- 26 În acest cadru, trebuie adăugat că este lipsită de incidență împrejurarea că Svilosa a putut, în urma unor proceduri desfășurate în Statele Unite ale Americii, să recupereze o parte din creanța pe care o deține față de fundație. Într-adevăr, plata sumelor astfel recuperate nu pare să fi fost realizată drept contraprestație, din partea fundației, a actelor de recuperare efectuate de Svilosa. Prin urmare, aceste acte nu pot fi considerate o prestare de servicii cu titlu oneros.
- 27 În sfârșit, faptul că interpretarea dreptului civil național ar putea conduce la o altă concluzie nu este determinant. Trebuie amintit că Directiva TVA stabilește un sistem comun al TVA-ului întemeiat în special pe o definiție uniformă a operațiunilor impozabile (a se vedea în acest sens Hotărârea din 20 iunie 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punctul 39). Prin urmare, este necesar să se aplice noțiunile de drept al Uniunii independent de împrejurarea potrivit căreia raporturi extracontractuale sau alte raporturi juridice de drept civil național ar putea fi create între un creditor și debitorul său într-o situație precum cea din litigiul principal.
- 28 Astfel, actele de recuperare efectuate de un creditor pe lângă un terț fără misiune sau mandat din partea debitorului nu pot fi calificate drept „prestări de servicii cu titlu oneros” în favoarea acestui debitor, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA.
- 29 În al doilea rând, din articolul 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA reiese că este considerată o prestare de servicii efectuată cu plată prestarea gratuită de servicii de către persoanele impozabile în folosul propriu sau al personalului acestora sau, mai general, în alte scopuri decât cele de activitate. Obiectivul acestei dispoziții este să asigure egalitatea de tratament între persoana impozabilă care furnizează servicii în folos propriu sau al personalului său și consumatorul final care își procură un serviciu de același tip (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 noiembrie 2022, GE Aircraft Engine Services, C-607/20, EU:C:2022:884, punctul 25 și jurisprudența citată).

- 30 În această privință, este necesar să se arate că actele Svilosa au fost efectuate în vederea recuperării creanței pe care o deține față de fundație. Or, actele efectuate în folosul și în interesul unei întreprinderi nu pot fi considerate ca fiind efectuate în alte scopuri decât cele de activitate. Este necesar să se arate că avantajul pe care fundația l-ar fi putut obține din actele de recuperare efectuate de Svilosa, constând în amortizarea unei părți din împrumut, nu constituie decât o consecință indirectă a actelor de recuperare în cauză.
- 31 Având în vedere elementele care precedă și sub rezerva verificărilor care trebuie efectuate de instanța de trimitere, condițiile de aplicare a articolului 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA nu par îndeplinite în speță.
- 32 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 2 alineatul (1) litera (c) și articolul 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că nu intră sub incidența calificării drept „prestare de servicii cu titlu oneros” sau nu sunt asimilabile acestei noțiuni, în sensul acestor dispoziții, actele îndeplinite de un creditor în vederea recuperării creanței sale într-o situație în care aceste acte au fost efectuate fără misiune sau mandat din partea debitorului.

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

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

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

**Articolul 2 alineatul (1) litera (c) și articolul 26 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că nu intră sub incidența calificării drept „prestare de servicii cu titlu oneros” sau nu sunt asimilabile acestei noțiuni, în sensul acestor dispoziții, actele îndeplinite de un creditor în vederea recuperării creanței sale într-o situație în care aceste acte au fost efectuate fără misiune sau mandat din partea debitorului.**