

Cauza C-598/20**Cerere de decizie preliminară****Data depunerii:**

13 noiembrie 2020

Instanța de trimitere:

Satversmes tiesa (Letonia)

Data deciziei de trimitere:

11 noiembrie 2020

Petentă:

AS Pilsētas zemes dienests

Instituția de la care emană actul atacat:

Latvijas Republikas Saeima

HOTĂRÂRE**CU PRIVIRE LA ADRESAREA UNOR ÎNTREBĂRI CURȚII DE JUSTIȚIE A UNIUNII EUROPENE PENTRU A SE PRONUNȚA CU TITLU PRELIMINAR**

[omissis] [numărul cauzei]

Riga, 11 noiembrie 2020

Satversmes tiesa [Curtea Constituțională a Republicii Letonia], după ce a examinat, în cursul ședinței preliminare, [omissis] [compunerea instanței de trimitere]

dosarul cauzei [omissis] „Cu privire la conformitatea articolului 1 punctul 14 litera c) din Pievienotās vērtības nodokļa likums [Legea privind taxa pe valoarea adăugată], în ceea ce privește închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată, cu articolul 91 prima teză și cu articolul 105 prima, a doua și a treia teză din Latvijas Republikas Satversme [Constituția Republicii Letonia]” [omissis],

arată următoarele:

- 1 Cauza [omissis] este pregătită în vederea examinării sale de către Satvermes tiesa [Curtea Constituțională]. Aceasta a luat naștere ca urmare a formulării unei

exceptií de neconstituționalitate de către societatea pe acțiuni Pilsētas zemes dienests (denumită în continuare „petentă”).

Instanța [*omissis*] a solicitat sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene cu o cerere de decizie preliminară.

[*omissis*] [aspecte procedurale]

În consecință, Satvermes tiesa [Curtea Constituțională] va aprecia dacă, în prezenta cauză [*omissis*], există împrejurări care justifică decizia de a sesiza Curtea cu titlu preliminar.

I.Situația de fapt care stă la baza litigiului

- 2 La 29 noiembrie 2012, Saeima [Parlamentul Republicii Letonia] a adoptat Legea privind taxa pe valoarea adăugată, care a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2013.

Articolul 1 punctul 14 litera c) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „dispoziția în litigiu”) prevede că o prestare de servicii este o operațiune care nu constituie o livrare de bunuri, și în sensul acestei legi, închirierea de bunuri este de asemenea considerată o prestare de servicii.

- 3 **Potentă** consideră că dispoziția în litigiu, în ceea ce privește închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată, nu este conformă cu articolul 91 prima teză și cu articolul 105 prima, a doua și a treia teză din Constituția Republicii Letonia (denumită în continuare „Constituția”).

Potentă este o societate pe acțiuni. Aceasta deține în proprietate o parcelă de teren pe care se află locuințe multifamiliale care aparțin altor persoane. Parcela de teren respectivă a fost achiziționată de petentă în temeiul unei operațiuni legale. Între petentă și proprietarii acelor locuințe multifamiliale există un raport de închiriere forțată. Potentă este înregistrată ca persoană impozabilă în scopuri de taxă pe valoare adăugată de la 6 ianuarie 2002, iar una dintre activitățile sale principale constă în închirierea și administrarea de bunuri imobile proprii sau închiriate.

În temeiul articolului 50 alineatul 1 punctul 3 din likums „Par valsts un pašvaldību dzīvojamā māju privatizāciju” [Legea privind trecerea în domeniul privat a locuințelor aparținând statului și entităților locale], în cazul închirierii forțate, proprietarul terenului și proprietarul locuinței multifamiliale sunt obligați reciproc să încheie un contract de închiriere de terenuri. La rândul său, valoarea chiriei aferente închirierii forțate la care avea dreptul petentă era stabilită prin lege. Având în vedere că, în prezenta cauză, părțile nu au ajuns la un acord cu privire la încheierea contractului de închiriere și la valoarea chiriei, petentă a introdus o acțiune în instanță pentru a obține de la proprietarii locuințelor chiriile aferente închirierii forțate a terenului, inclusiv sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare acelor chirii. Instanța a admis cererea privind perceperea chiriilor provenite din închirierea forțată a terenului, însă a respins cererea privind perceperea taxei pe valoarea adăugată aferente.

În conformitate cu dispoziția în litigiu, închirierea de bunuri imobile, inclusiv în situațiile de închiriere forțată, este considerată un serviciu supus taxei pe valoarea adăugată. Acest lucru reduce în mod considerabil veniturile totale obținute de proprietarul terenului din închirierea unui bun care îi aparține, deoarece petenta este obligată să plătească la bugetul statului taxa pe valoarea adăugată pentru chiria provenită din închirierea forțată. Prin urmare, petenta consideră că îi este limitat dreptul de proprietate, consacrat la articolul 105 din Constituție. În opinia sa, a fost de asemenea încălcat principiul egalității juridice prevăzut la articolul 91 prima teză din Constituție, deoarece proprietarii de terenuri care nu sunt înregistrați ca persoane impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată nu au obligația să plătească această taxă pe închirierea forțată a terenului în situații similare.

În opinia sa, atunci când a decis cu privire la aplicarea taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește anumite prestări de servicii, legiuitorul ar fi trebuit să aprecieze dacă închirierea unui bun imobil, în special în situațiile de închiriere forțată, constituie o prestare de servicii care, în general, poate fi supusă taxei pe valoarea adăugată. În această privință, ar trebui să se țină seama de reglementarea Uniunii, în special de Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „Directiva 2006/112/CE”). În conformitate cu articolul 135 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE, închirierea de bunuri imobile nu este supusă taxei pe valoarea adăugată. Potrivit petentei, scutirea este legată de faptul că închirierea de bunuri imobile constituie în mod normal o activitate relativ pasivă, care nu generează nicio valoare adăugată semnificativă.

- 4 **Instituția de la care emană actul atacat, Saeima** [Parlamentul Republicii Letonia], susține că dispoziția în litigiu este conformă cu articolul 91 prima teză și cu articolul 105 prima, a doua și a treia teză din Constituție.

În conformitate cu articolul 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112, prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă este supusă taxei pe valoarea adăugată. În opinia sa, potrivit jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, un serviciu este supus taxei pe valoarea adăugată numai dacă există un raport juridic între prestatorul de servicii și destinatarul acestuia, în cursul căreia se efectuează prestații reciproce. Aceasta susține că raportul juridic de închiriere forțată trebuie considerat un raport juridic *ope legis* între proprietarul parcelei de teren și proprietarul clădirii. În contextul acestui raport juridic, proprietarul parcelei de teren o închiriază proprietarului clădirii și, la rândul său, proprietarul clădirii plătește proprietarului terenului chiria aferentă închirierii forțate a parcelei de teren. În consecință, închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată ar trebui considerată prestare de servicii supusă taxei pe valoarea adăugată.

Saeima [Parlamentul Republicii Letonia] arată că articolul 135 alineatul 1 litera (1) din Directiva 2006/112/CE prevede că statele membre scutesc de taxa pe valoarea adăugată leasingul sau închirierea de bunuri imobile. Totuși, alineatul (2) al

articolului menționat permite statelor membre să prevadă excluderi de la această scutire, cu alte cuvinte să reglementeze situațiile în care leasingul sau închirierea de bunuri imobile este supusă taxei pe valoarea adăugată. În opinia sa, legiuitorul avea dreptul să prevadă că, în cazul închirierii unei parcele de teren achiziționate în scop lucrativ, în care se cunoaște existența unui raport de închiriere forțată, prestarea de servicii este supusă taxei pe valoarea adăugată. Astfel, în cazul închirierii forțate, serviciul de închiriere este supus taxei pe valoarea adăugată atunci când prestarea de servicii este efectuată de proprietarul terenului, înregistrat în registrul persoanelor impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată. La rândul său, proprietarul clădirii plătește chiria aferentă închirierii forțate indicată în factură, care include de asemenea taxa pe valoarea adăugată.

II. Legislația letonă

- 5 Articolul 91 prima teză din Constituție prevede: „Toate persoanele din Letonia sunt egale în fața legii și a instanțelor.”

Articolul 105 prima, a doua și a treia teză prevede: „Orice persoană are drept de proprietate. Bunurile care fac obiectul dreptului de proprietate nu trebuie să fie utilizate într-un mod contrar interesului public. Dreptul de proprietate poate fi limitat numai prin lege.”

- 6 Persoanele impozabile în scopuri de taxă pe valoare adăugată, operațiunile impozabile și scutirile de la taxă sunt stabilite de Legea privind taxa pe valoarea adăugată.

În conformitate cu articolul 1 punctul 14 litera c) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, o prestare de servicii este o operațiune care nu constituie o livrare de bunuri și, în sensul acestei legi, închirierea de bunuri este de asemenea considerată o prestare de servicii.

În temeiul articolului 5 alineatul 1 punctul 2 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, sunt supuse taxei pe valoarea adăugată prestările de servicii efectuate cu titlu oneros în cadrul unei activități economice. Orice activitate continuă și independentă efectuată cu titlu oneros, inclusiv exploatarea unui bun în scopul obținerii unor venituri regulate, este considerată activitate economică (*a se vedea articolul 4 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată*).

Legiuitorul a prevăzut la articolul 52 alineatul 1 punctul 25 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată că singurul serviciu de leasing sau închiriere scutit de taxă este cel de închiriere a spațiilor de locuit (cu excepția serviciilor de cazare în unitățile de cazare a oaspeților: hoteluri, moteluri, case de oaspeți, case de turism rural, campinguri, unități turistice).

Articolul 34 alineatul 7 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată prevede că valoarea impozabilă a unei operațiuni de închiriere este constituită din toate plățile prevăzute în contractul de închiriere.

În conformitate cu articolul 84 alineatul 1 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă care este înregistrată sau care, în temeiul acestei legi, trebuie să fie înregistrată în registrul persoanelor impozabile în scopuri de taxă pe valoare adăugată al Valsts ie-mumu dienests [Administrația fiscală a statului] și care efectuează operațiuni impozabile pe teritoriul național trebuie să plătească taxa pe valoarea adăugată la bugetul statului, cu excepția cazului în care această lege prevede altfel. O persoană impozabilă rezidentă are dreptul de a nu se înscrie în registrul persoanelor impozabile în scopuri de taxă pe valoare adăugată al administrației fiscale a statului în cazul în care valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii supuse taxei nu a depășit suma de 40 000 EUR în ultimele 12 luni (*a se vedea articolul 59 alineatul 1 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată*).

- 7 În ordinea juridică letonă, raporturile juridice de coproprietate forțată există de foarte mult timp (de peste 25 de ani). Aceste raporturi juridice au fost reglementate în cursul reformei funciare și al trecerii în domeniul privat a proprietății de stat și locale.

Reforma funciară, un proces complex și prelungit care acoperea întreaga economie letonă, a fost determinată de împrejurări istorice [*omissis*] [referire la jurisprudența națională]. Unul dintre principalele obiective ale reformei funciare era restabilirea justiției sociale ce fusese încălcată de ocupația sovietică, care a expropriat în mod ilegal și fără a acorda despăgubiri proprietățile populației Letoniei [*omissis*] [referire la jurisprudența națională]. În conformitate cu reglementarea privind reforma funciară, care a intrat în vigoare la începutul anilor '90, după restaurarea independenței Letoniei, drepturile de proprietate asupra terenurilor naționalizate au fost restituite foștilor proprietari sau moștenitorilor acestora. Totuși, în timpul ocupației sovietice, precum și după restaurarea independenței Letoniei, pe terenurile respective s-au construit clădiri, inclusiv locuințe multifamiliale de stat și locale.

În conformitate cu Legea privind trecerea în domeniul privat a locuințelor aparținând statului și entităților locale, adoptată de Saeima [Parlamentul Republicii Letonia] la 21 iunie 1995, locuințele multifamiliale aparținând statului și entităților locale au fost trecute în domeniul privat și drepturile de proprietate asupra apartamentelor, a spațiilor nerezidențiale și a atelierelor de artă situate în aceste clădiri puteau fi dobândite nu numai de proprietarii terenului, ci și de alte persoane.

Astfel, în cursul reformei funciare și al trecerii în domeniul privat a proprietății de stat și locale, a apărut o situație în care foștii proprietari sau moștenitorii acestora și-au redobândit drepturile de proprietate asupra terenurilor, în timp ce drepturile de proprietate asupra apartamentelor și a altor bunuri situate în locuințele multifamiliale aparținând statului și entităților locale au fost dobândite de alte persoane.

Prin articolul 14 din likums „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību” [Legea din 7 iulie 1992 privind intrarea în vigoare și modalitățile de aplicare a părții introductive referitoare la dreptul de succesiune și la drepturile reale prevăzute de Codul civil actualizat al Republicii Letonia din 1937], legiuitorul a stabilit o excepție de la principiul unității terenurilor și a clădirilor prevăzut la articolul 968 din Codul civil, în temeiul căruia o clădire construită pe un teren și strâns legată de acesta este considerată parte a terenului respectiv. Introducerea acestei excepții era legată de reforma funciară și de trecerea în domeniul privat a proprietății de stat și locale și a fost necesară pentru reglementarea raporturilor juridice dintre proprietarii de terenuri și proprietarii de clădiri.

Proprietarul unei clădiri își putea exercita dreptul de proprietate asupra bunului trecut în domeniul privat numai dacă dispunea de folosința terenului necesar pentru construcție. Cu toate acestea, legiuitorul trebuia să ia în considerare și interesele persoanelor pe ale căror terenuri se aflau clădirile altor persoane. Legiuitorul a ales să reglementeze raporturile juridice de coproprietate forțată care iau naștere între proprietarii de terenuri și proprietarii de clădiri prin intermediul instituției închirierii forțate. Articolul 12 alineatul 2¹ din „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās” [Legea privind reforma funciară în orașele din Republica Letonia] și articolul 54 alineatul 1 din Legea privind trecerea în domeniul privat a locuințelor aparținând statului și entităților locale prevăd că proprietarul parcelei de teren este obligat să încheie un contract de închiriere a terenului cu proprietarul clădirii. Augstākā tiesa [Curtea Supremă, Letonia] a concluzionat că, având în vedere că raportul juridic de închiriere forțată între părți ia naștere în temeiul legii, acest raport nu prezintă decât o asemănare relativă cu cel contractual. Cu alte cuvinte, locatorul și locatarul stabilesc raportul respectiv nu printr-un acord voluntar, ci în temeiul legii, atunci când există situația de fapt relevantă: pe terenul unei persoane se află o clădire aparținând altei persoane. Nici proprietarul terenului, nici proprietarul clădirii nu pot influența această împrejurare și ambii trebuie să țină seama de situația existentă [*omissis*] [referire la jurisprudența națională]. În consecință, această noțiune juridică este denumită închiriere forțată.

La 21 iunie 1995, atunci când a adoptat Legea privind trecerea în domeniul privat a locuințelor aparținând statului și entităților locale, legiuitorul a stabilit limite privind valoarea chiriei provenite din închirierile forțate. Ulterior, Legea privind reforma funciară în orașele din Republica Letonia a stabilit de asemenea valoarea maximă admisă a chiriei provenite din închirierea forțată. De asemenea, Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] a examinat în mod repetat constituționalitatea valorii chiriei provenite din închirierea forțată. În perioada pentru care petenta a solicitat plata de către proprietarii locuințelor a chiriilor aferente închirierii forțate a terenului, care includea taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare, legislația stabilea valoarea chiriei provenite din închirierea forțată a terenului după cum urmează: în anii 2016 și 2017, aceasta era de 6 % pe an din valoarea cadastrală a terenului; începând de la 1 ianuarie 2018, chiria

provenită din închirierea forțată a terenului nu putea depăși 5 % pe an din valoarea cadastrală a terenului, iar de la 1 ianuarie 2019 până la 30 aprilie 2019, valoarea sa era de 4 % pe an din valoarea cadastrală a terenului. Astfel, spre deosebire de raporturile de pe piața liberă, legiuitorul a limitat prin lege utilizarea proprietății de către proprietarul său.

De la 1 mai 2019, articolul 12 alineatul 2¹ din Legea privind reforma funciară în orașele din Republica Letonia și articolul 54 din Legea privind trecerea în domeniul privat a locuințelor aparținând statului și entităților locale prevăd că chiria provenită din închirierea forțată a terenului este stabilită prin acord scris între părți. În cazul în care părțile nu pot să ajungă la un acord cu privire la valoarea chiriei provenite din închirierea forțată, aceasta va fi stabilită de o instanță, în conformitate cu articolul 2123 din Codul civil.

III. Reglementarea Uniunii Europene

- 8 Articolul 288 al treilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene prevede:

„Directiva este obligatorie pentru fiecare stat membru destinat cu privire la rezultatul care trebuie atins, lăsând autorităților naționale competența în ceea ce privește forma și mijloacele.”

- 9 În ceea ce privește obiectivele Directivei 2006/112/CE, în preambulul său se arată că:

„(4) Realizarea obiectivului privind înființarea unei piețe interne presupune aplicarea în statele membre a legislației privind impozitele pe cifra de afaceri care să nu denatureze condițiile concurenței sau să împiedice libera circulație a bunurilor și serviciilor. Prin urmare, este necesară realizarea acestei armonizări a legislației privind impozitele pe cifra de afaceri prin intermediul unui sistem privind taxa pe valoarea adăugată [...], astfel încât să se elimine, pe cât posibil, factorii care pot denatura condițiile concurenței, atât la nivel național, cât și la nivel comunitar.

(5) Un sistem privind [taxa pe valoarea adăugată] atinge cel mai înalt grad de simplitate și neutralitate atunci când taxa este percepută într-un mod cât mai general posibil și atunci când sfera sa de aplicare acoperă toate etapele producției și distribuției, precum și prestarea de servicii. Prin urmare, adoptarea unui sistem comun care să se aplice și comerțului cu amănuntul este în interesul pieței interne și al statelor membre.

[...]

(7) Sistemul comun privind TVA este necesar să conducă, chiar și în cazul în care cotele și scutiile nu sunt pe deplin armonizate, la o neutralitate în domeniul concurenței, astfel încât, pe teritoriul fiecărui stat membru, bunurile și serviciile

similare să suporte aceeași sarcină fiscală, indiferent de lungimea lanțului de producție și de distribuție.

[...]

(35) Este necesar a se elabora o listă comună a scutirilor, astfel încât resursele proprii ale Comunităților să poată fi colectate într-un mod uniform în toate statele membre.”

- 10 În conformitate cu articolul 1 din Directiva 2006/112/CE, principiul sistemului comun privind taxa pe valoarea adăugată presupune aplicarea asupra bunurilor și serviciilor a unei taxe generale de consum exact proporțională cu prețul bunurilor și serviciilor.

Articolul 2 din Directiva 2006/112/CE prevede: „Următoarele operațiuni sunt supuse [taxei pe valoarea adăugată]:

[...]

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

Articolul 135 din Directiva 2006/112/CE stabilește scutiri de taxa pe valoarea adăugată, și anume:

„(1) Statele membre scutesc următoarele operațiuni:

[...]

- (l) leasingul sau închirierea de bunuri imobile.

(2) Sunt excluse de la scutirea prevăzută la alineatul (1) litera (l) următoarele operațiuni:

- (a) prestarea de servicii de cazare, definită de legislația statelor membre, în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, inclusiv cazări în tabere de vacanță sau în locuri amenajate pentru camping;

- (b) închirierea de spații pentru parcare a vehiculelor;

- (c) închirierea de echipamente și instalații fixate definitiv;

- (d) închirierea de seifuri.

Statele membre pot aplica excluderi suplimentare din sfera de aplicare a scutirii prevăzute la alineatul (1) punctul (l).”

IV. Motivele pentru care Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] are îndoieli cu privire la interpretarea Directivei 2006/112/CE

- 11 Hotărârile pronunțate de Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] nu pot fi atacate, astfel încât în cazul în care interpretarea dreptului Uniunii este relevantă pentru soluționarea unei cauze, Satversmes tiesa trebuie să verifice dacă normele legale relevante sunt suficient de clare sau, în cazul în care normele relevante nu sunt suficient de clare, dacă Curtea a clarificat deja anterior chestiunile respective [omissis] [referire la jurisprudența națională].

În consecință, Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] va examina în continuare motivele care justifică necesitatea adoptării unei hotărâri cu privire la adresarea unor întrebări Curții de Justiție a Uniunii Europene pentru a se pronunța cu titlu preliminar.

- 12 Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] a statuat că în conformitate cu articolul 68 din Constituție, odată cu aderarea Letoniei la Uniunea Europeană, dreptul Uniunii a devenit parte integrantă a ordinii juridice a Letoniei. Articolul 288 al treilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene prevede că directiva obligă statul membru destinat în ceea ce privește rezultatul care trebuie obținut, lăsând totuși la latitudinea autorităților naționale alegerea formei și a mijloacelor. Prin urmare, atunci când adoptă legislația care transpune cerințele prevăzute de directivele Uniunii Europene în dreptul național, legiuitorul trebuie să ia în considerare principiile generale de drept și celelalte norme ale Constituției, precum și principiile dreptului Uniunii [omissis] [referire la jurisprudența națională].

Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] a apreciat că impozitarea unei persoane implică întotdeauna o restrângere a dreptului de proprietate consacrat la articolul 105 din Constituție [omissis] [referire la jurisprudența națională]. La rândul său, atunci când apreciază dacă restrângerea drepturilor fundamentale impusă de dispoziția în discuție în prezenta cauză este conformă cu Constituția, Satversmes tiesa trebuie să verifice de asemenea dacă legiuitorul, atunci când a adoptat-o, a respectat dreptul Uniunii [omissis] [referire la jurisprudența națională].

Dispoziția în litigiu prevede că închirierea de bunuri este de asemenea considerată, în sensul Legii privind taxa pe valoarea adăugată, drept prestare de servicii. Noțiunea de „închiriere de bunuri” utilizată în cuprinsul acestei dispoziții include închirierea de bunuri imobile. Cu alte cuvinte, închirierea de bunuri imobile constituie de asemenea o prestație supusă taxei pe valoarea adăugată. Același lucru este valabil și în cazul închirierii unui teren în cadrul unui raport de închiriere forțată [omissis] [referire la jurisprudența națională]. Legea privind taxa pe valoarea adăugată, împreună cu dispoziția în litigiu, a fost adoptată în special în conformitate cu cerințele prevăzute de Directiva 2006/112/CE.

În consecință, atunci când va examina cauza [omissis] pe fond, Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] va trebui să aprecieze de asemenea dacă, atunci când a adoptat dispoziția în litigiu, legiuitorul a respectat cerințele prevăzute de Directiva 2006/112/CE. Cu alte cuvinte, aceasta va trebui să aprecieze dacă, în conformitate cu reglementarea Uniunii menționată, legiuitorul avea dreptul să adopte o

legislație în temeiul căreia închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată este supusă taxei pe valoarea adăugată.

- 13 Curtea de Justiție a Uniunii Europene a declarat că în conformitate cu articolul 135 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE, leasingul sau închirierea de bunuri imobile este scutită de taxa pe valoarea adăugată. Curtea a definit noțiunea de „leasing sau închiriere de bunuri imobile”, menționată la articolul 135 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE, ca fiind dreptul pe care proprietarul unui imobil îl acordă locatarului, în schimbul unei remunerații și pe o durată determinată, de a ocupa acest imobil ca și cum ar fi proprietarul său și de a exclude orice altă persoană de la beneficiul unui astfel de drept (*a se vedea Hotărârea Curții din 28 februarie 2019, Manuel, ECLI:EU:C:2019:160, C-278/18, punctul 18*).

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat că scutițiile prevăzute la articolul 135 alineatul (1) litera (l) din Directiva 2006/112/CE sunt de strictă interpretare, dat fiind că aceste scutiri constituie derogări de la principiul general potrivit căruia taxa pe valoarea adăugată este percepută pentru fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de o persoană impozabilă. Curtea a precizat de asemenea că scutirea respectivă se explică prin faptul că leasingul sau închirierea de bunuri imobile, deși este o activitate economică, constituie în mod normal o activitate relativ pasivă, care nu generează nicio valoare adăugată semnificativă (*a se vedea Hotărârea Curții din 16 decembrie 2010, C-270/09 McDonald, ECLI:EU:C:2010:780, punctul 45, și Hotărârea Curții din 2 iulie 2020, C-215/19 Veronsaajien, ECLI:EU:C:2020:518, punctele 38 și 41*).

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat de asemenea că statele membre beneficiază de o marjă de apreciere pentru a defini operațiunile care trebuie totuși taxate prin derogare de la scutirea de taxă de care beneficiază leasingul și închirierea de bunuri imobile. În consecință, revine statelor membre, atunci când transpun Directiva 2006/112/CE, sarcina de a introduce criteriile pe care le consideră adecvate pentru a face distincție între operațiunile impozabile și cele neimpozabile, și anume leasingul și închirierea de bunuri imobile. Articolul 135 alineatul (2) din Directiva 2006/112 oferă statelor membre o marjă largă de apreciere pentru a exclude de la scutire anumite prestații, precum leasingul sau închirierea de bunuri imobile (*a se vedea Hotărârea Curții din 16 decembrie 2010, McDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punctul 50, și Hotărârea Curții din 28 februarie 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, punctele 31 și 48*).

Astfel, deși articolul 135 alineatul (1) litera (l) din Directiva 2006/112/CE prevede că statele membre scutesc de taxa pe valoarea adăugată leasingul și închirierea de bunuri imobile, alineatul (2) al acestui articol permite statelor membre să adopte o legislație în temeiul căreia anumite operațiuni de leasing și închiriere de bunuri imobile să fie supuse taxei pe valoarea adăugată. Prin urmare, articolul 135 din Directiva 2006/112 ar putea fi interpretat în sensul că un stat membru are dreptul, în exercitarea puterii sale de apreciere, să prevadă că închirierea de terenuri în situații de închiriere forțată este de asemenea supusă taxei pe valoarea adăugată.

- 13.1. Cu toate acestea, în prezenta cauză, trebuie să se ia în considerare faptul că taxa pe valoarea adăugată se aplică unei operațiuni care prezintă doar o similitudine relativă cu raportul contractual de închiriere.

Articolul 135 alineatul (2) literele (a)-(d) din Directiva 2006/112/CE se referă la operațiunile de leasing și închiriere de bunuri imobile pe care un stat membru este obligat să le supună taxei pe valoarea adăugată. Astfel cum a precizat Curtea de Justiție a Uniunii Europene, caracteristica comună a acestor operațiuni este că implică o exploatare mai activă a bunurilor imobile și justifică astfel supunerea lor la taxa pe valoarea adăugată (a se vedea Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene din 4 octombrie 2001, *Goed Wonen*, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, punctul 53). Taxa pe valoarea adăugată este aplicată în mod normal activităților industriale sau comerciale. Aceste activități, care sunt exceptate de la scutirea prevăzută la articolul 135 alineatul (1) litera (l) din Directiva 2006/112/CE, sunt prevăzute la articolul 135 alineatul (2) literele (a)-(d) din norma respectivă de drept al Uniunii. De asemenea, taxa pe valoarea adăugată se aplică activităților care implică prestarea unui serviciu, nu un simplu transfer pasiv al utilizării unui bun propriu către o altă persoană (a se vedea Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene din 18 noiembrie 2004, *Etat Belge*, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, punctul 20). O activitate pasivă precum leasingul sau închirierea de bunuri imobile, deși este o activitate economică, este în principiu scutită de la plata taxei pe valoarea adăugată (a se vedea Hotărârea Curții din 16 decembrie 2010, *MacDonald*, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punctul 99).

Astfel cum am arătat deja la punctul 7 din prezenta decizie, închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată este un tip diferit de raport de închiriere, care a fost creat ca urmare a împrejurărilor istorice, atunci când terenurile și clădirile existente pe acestea au intrat în proprietatea diferitor persoane. Închirierea forțată a fost adoptată ca o soluție legală cu scopul de a găsi un echilibru just între diferitele drepturi și interese legitime ale persoanelor respective. Acest raport juridic – închirierea forțată – ia naștere în temeiul legii și este independent de voința proprietarului terenului și a proprietarului clădirii. În consecință, închirierea de terenuri, în situațiile de închiriere forțată, este o activitate vădit pasivă, întrucât proprietarul terenului permite proprietarului clădirii situate pe teren respectiv să îl utilizeze numai în temeiul legii. Această activitate pasivă nu generează valoare adăugată și, prin urmare, nu ar putea fi supusă taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene rezultă că, având în vedere caracterul său vădit pasiv, închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată ar putea fi considerată o operațiune căreia i se aplică scutirea de taxa pe valoarea adăugată prevăzută la articolul 135 alineatul (1) litera (l) din Directiva 2006/112/CE pentru închirierea de bunuri imobile.

- 13.2. Pe de altă parte, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a subliniat că deși în temeiul articolului 135 alineatul (2) din Directiva 2006/112/CE, statele membre dispun de o putere largă de apreciere în ceea ce privește scutirea sau impozitarea leasingului sau a închirierii, această marjă de apreciere trebuie exercitată cu

respectarea obiectivelor și a principiilor Directivei 2006/112/CE și, în special, a principiului neutralității taxei pe valoarea adăugată (*a se vedea Hotărârea Curții din 12 ianuarie 2006, Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, punctul 24*).

Principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată include de asemenea principiul nedenaturării concurenței. Acest principiu se opune ca, pe teritoriul unui stat membru, servicii asemănătoare, care se află în concurență unele cu altele, să fie supuse unor regimuri diferite ale taxei pe valoarea adăugată. Pe teritoriul fiecărui stat membru, bunurile și serviciile similare sunt supuse aceleiași taxe (*a se vedea Hotărârea Curții din 3 mai 2001, Comisia/Franța, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, punctul 22, și Hotărârea Curții din 19 decembrie 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, punctul 36*).

Dispoziția atacată se aplică tuturor operațiunilor de închiriere de terenuri, inclusiv atunci când închirierea respectivă se efectuează în situații de coproprietate forțată. Cu alte cuvinte, în cazul în care proprietarul parcelei de teren este înregistrat în registrul persoanelor impozabile în scopul taxei pe valoarea adăugată sau trebuie să fie înregistrat în temeiul Legii privind taxa pe valoarea adăugată, închirierea parcelei de teren trebuie considerată o prestare de servicii supusă taxei pe valoarea adăugată. Cu toate că închirierea forțată este un tip diferit de raport de închiriere, aceste prestații ar putea fi considerate similare din punctul de vedere al chiriei: în ambele cazuri, locatorul pune la dispoziția locatarului parcela de teren pe care o deține, iar locatarul plătește locatorului chiria aferentă. Dacă închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată nu ar fi supusă taxei pe valoarea adăugată, în toate celelalte situații în care se închiriază un teren, această operațiune ar trebui să fie scutită de taxa pe valoarea adăugată. În caz contrar, s-ar încălca principiul nedenaturării concurenței, întrucât servicii similare ar fi supuse altor regimuri decât cel al taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, s-ar putea concluziona că principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată se opune scutirii de taxa pe valoarea adăugată a închirierii de terenuri în situațiile de închiriere forțată, având în vedere că, în toate celelalte cazuri, închirierea de terenuri este supusă taxei pe valoarea adăugată.

14 Astfel, în prezenta cauză, interpretarea Directivei 2006/112/CE ar putea conduce la concluzii diferite:

1) legiuitorul avea dreptul, cu ocazia exercitării puterii sale de apreciere în ceea ce privește stabilirea operațiunilor de leasing și de închiriere de bunuri imobile pentru care trebuie totuși plătită taxa pe valoarea adăugată, să adopte o legislație în temeiul căreia închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată să fie supusă taxei pe valoarea adăugată.

2) având în vedere că raportul de închiriere dintre proprietarul terenului și proprietarul clădirii are caracter obligatoriu, precum și că acest raport juridic ia naștere în temeiul legii și că închirierea de terenuri este prin natura sa o activitate

vădit pasivă, închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată trebuie să fie scutită de taxa pe valoarea adăugată;

3) în conformitate cu principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată, legiuitorul nu avea dreptul să scutească de taxa pe valoarea adăugată închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată, având în vedere că în toate celelalte situații închirierea de terenuri este supusă taxei pe valoarea adăugată.

Deși Curtea de Justiție a Uniunii Europene a interpretat în mod repetat articolul 135 din Directiva 2006/112/CE, inclusiv în ceea ce privește leasingul sau închirierea de bunuri imobile, până în prezent nu a oferit o interpretare a acestui articol în legătură cu închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată. În plus, astfel cum reiese din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene indicată anterior în prezenta hotărâre, exactitatea interpretării și a aplicării articolului 135 din Directiva 2006/112/CE în aceste împrejurări de fapt și de drept nu este atât de evidentă încât să nu dea naștere niciunei îndoieli rezonabile cu privire la posibilitatea legiuitorului de a adopta o legislație în temeiul căreia închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată să fie supusă taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, Satversmes tiesa [Curtea Constituțională] consideră că, în prezenta cauză [*omissis*], există împrejurări care justifică decizia de a sesiza Curtea cu titlu preliminar.

În temeiul dispozițiilor [*omissis*] articolului 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, [*omissis*] [referire la normele procedurale naționale], Satversmes tiesa [Curtea Constituțională]

a hotărât:

1. Sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu următoarele întrebări preliminare:

1.1. Scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile de închiriere de bunuri imobile, prevăzută la articolul 135 alineatul (1) litera (l) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, trebuie interpretată în sensul că această scutire se aplică închirierii unui teren în situațiile de închiriere forțată?

1.2. În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, cu alte cuvinte dacă închirierea de terenuri în situațiile de închiriere forțată este scutită de taxa pe valoarea adăugată, atunci având în vedere că în toate celelalte situații închirierea de terenuri este supusă taxei pe valoarea adăugată, această scutire nu este contrară unuia dintre principiile consacrate de Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, și anume principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată?

2. Suspendă procedura până la pronunțarea hotărârii de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene.

3. Transmite Curții de Justiție a Uniunii Europene o copie a prezentei hotărâri, a cererii introductive [omissis], a memoriului în răspuns al Saeima [Parlamentul Republicii Letonia], precum și a observațiilor suplimentare formulate în prezenta cauză [omissis].

Prezenta decizie nu poate face obiectul vreunei căi de atac.

[omissis] [semnături]

DOCUMENT DE LUCRU