

Cauza C-488/18

Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție

Data depunerii:

25 iulie 2018

Instanța de trimitere:

Bundesfinanzhof (Germania)

Data deciziei de trimitere:

21 iunie 2018

Reclamantă și recurentă:

Golfclub Schloss Igling e. V.

Pârâtă și intimată:

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

Obiectul procedurii principale

Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Efectul direct al articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE – Interpretarea care trebuie dată noțiunii „organizație fără scop lucrativ” în cadrul acestei dispoziții

Obiectul și temeiul juridic al trimiterii preliminare

Interpretarea dreptului Uniunii, articolul 267 TFUE

Întrebările preliminare

- 1) Articolul 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, potrivit căruia statele membre scutesc de la plata TVA „prestarea anumitor servicii strâns legate de sport și educația fizică de către organizații fără scop lucrativ persoanelor care practică sportul sau educația

fizică” are efect direct, astfel încât, în lipsa transpunerii, această dispoziție poate fi invocată în mod direct de organizații fără scop lucrativ?

- 2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare: noțiunea „organizații fără scop lucrativ” în sensul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată
 - trebuie interpretată în mod autonom, din perspectiva dreptului Uniunii sau
 - statele membre sunt autorizate să condiționeze calificarea unui organism ca atare de îndeplinirea unor cerințe precum cele prevăzute la articolul 52 coroborat cu articolul 55 din Codul fiscal german – Abgabenordnung - (sau la articolele 51 și următoarele din Codul fiscal german în ansamblu)?
- 3) În cazul în care această noțiune trebuie interpretată în mod autonom, din perspectiva dreptului Uniunii: o organizație fără scop lucrativ în sensul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie să dispună de norme aplicabile în cazul lichidării, potrivit cărora aceasta are obligația să transfere patrimoniul de la momentul respectiv asupra unei alte organizații fără scop lucrativ în scopul promovării sportului și a educației fizice?

Dispoziții ale dreptului Uniunii invocate

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, în special articolul 13 secțiunea A

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, în special articolul 2 alineatul (1), precum și articolele 132 – 135.

Dispoziții naționale invocate

Codul fiscal german (Abgabenordnung, denumit în continuare „AO”), în special articolul 51 și următoarele

Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii

- 1 Reclamanta este o asociație înregistrată care în anul faptelor în litigiu, 2011, nu fusese calificată drept asociație fără scop lucrativ în sensul articolelor 51 și

următoarele din AO. Potrivit statutului asociației, aceasta are drept scop practicarea și promovarea activităților sportive de golf. Acest scop este dus la îndeplinire prin administrarea unui teren de golf și a anexelor acestuia.

- 2 În anul în litigiu, reclamanta a prestat, printre altele, o serie de servicii supuse taxei pe valoarea adăugată, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CEE și în cazul cărora este incert dacă pot fi scutite de taxă în temeiul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din directivă. Este vorba de spre dreptul de utilizare a terenului de golf (taxa de acces pe green sau „greenfee”), despre cedarea cu împrumut a mingilor de golf, despre organizarea de turnee de golf și de evenimente, în cadrul cărora reclamanta a încasat taxe de participare, precum și taxe pentru închirierea de mașinuțe și pentru vânzarea unei crose de golf.
- 3 Finanzamt (Administrația financiară) pârâtă a considerat că serviciile menționate sunt supuse plății TVA. Finanzgericht (Tribunalul Fiscal) a admis acțiunea introdusă în acest sens, motivând că reclamanta este o organizație fără scop lucrativ, care poate invoca scutirea operațiunilor în litigiu în temeiul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE. Recursul formulat de Finanzamt se îndreaptă împotriva acestei hotărâri.

Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare

Observații preliminare

- 4 Potrivit dispozițiilor naționale, numai taxele de participare pot fi scutite de taxă. Finanzamt a considerat că nici acestea nu trebuie scutite de taxă, întrucât a considerat că reclamanta nu este o organizație fără scop lucrativ, în sensul articolelor 51 și următoarele din AO.
- 5 Din perspectiva dreptului Uniunii, cu excepția vânzării unei crose de golf, toate serviciile în litigiu pot fi scutite de taxă în temeiul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE. În ceea ce privește taxa de acces pe green (Greenfee), Curtea s-a pronunțat deja (a se vedea Hotărârea Curții din 19 decembrie 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punctele 30 și 32). În ceea ce privește aceste servicii, se ridică problemele pertinente din litigiu, mai precis, dacă articolul 132 alineatul (1) litera (m) are efect direct (prima întrebare) și problema importanței care revine noțiunii de organizație fără scop lucrativ în cadrul acestei dispoziții (a doua și a treia întrebare).
- 6 În opinia instanței de trimitere, articolul 133 litera (a) și articolul 134 din Directiva 2006/112/CEE nu se opun acestor aspecte.
- 7 În ceea ce privește articolul 133 litera (a) din Directiva 2006/112 (anterior articolul 13 secțiunea A alineatul (2) litera (a) prima liniuță din Directiva 77/388/CEE), Curtea a decis că interdicția de a genera profit în mod sistematic

trebuie interpretată în aceeași manieră ca noțiunea de organizație fără scop lucrativ de la articolul 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE [articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (m) din Directiva 77/388/CEE] (Hotărârea Curții din 21 martie 2002, C-174/00, Kennemer Golf, EU:C:2002:200, punctul 35).

- 8 În legătură cu articolul 134 din Directiva 2006/112/CEE, Curtea a decis că această dispoziție trebuie interpretată în sensul că nu exclude de la scutirea prevăzută la articolul 132 alineatul (1) litera (m) din această directivă prestarea de servicii care constă în acordarea de către o organizație fără scop lucrativ care administrează un teren de golf și propune un sistem de afiliere a dreptului de a utiliza acest teren de golf vizitatorilor care nu sunt membri ai acestei organizații (Hotărârea Bridport and West Dorset Golf Club, EU:C:2013:861, punctul 32).

Cu privire la prima întrebare

- 9 Aspectul dacă articolul 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112 are efect direct, astfel încât, în lipsa transpunerii, această dispoziție poate fi invocată în mod direct de organizații fără scop lucrativ suscită îndoieli din perspectiva Hotărârii Curții din 15 februarie 2017, British Film Institute (C-592/15, EU:C:2017:117).
- 10 În această hotărâre, Curtea a decis că articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (n) din Directiva 77/388/CEE, care prevede scutirea „anumitor prestări de servicii culturale”, trebuie interpretat în sensul că are efect direct, astfel încât, în lipsa transpunerii, această dispoziție poate fi invocată direct de un organism de drept public sau de un alt organism cultural recunoscut de statul membru în cauză și care furnizează prestări de servicii culturale.
- 11 Curtea a motivat acest aspect prin faptul că articolul 13 secțiunea A alineatul (1) litera (n) din Directiva 77/388/CEE, referindu-se la „anumite prestări de servicii culturale”, nu impune scutirea tuturor prestărilor de servicii culturale, astfel încât statele membre pot să scutească „anumite” prestări, supunând în același timp altele TVA-ului. În măsura în care respectiva dispoziție acordă o marjă de apreciere statelor membre în determinarea prestărilor de servicii culturale scutite, aceasta nu îndeplinește condițiile necesare pentru a putea fi invocată direct în fața unei instanțe naționale (Hotărârea Curții din 15 februarie 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, punctele 23 și 24).
- 12 Un argument împotriva faptului că articolul 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE ar produce un efect direct ar fi faptul că, în mod evident, legiuitorul Uniunii nu a dorit să oblige statele membre să scutească de taxă toate serviciile strâns legate de sport și educație fizică și prestate de organizații fără scop lucrativ în beneficiul unor persoane care fac sport sau desfășoară activități de educație fizică. Această concluzie ar fi însă valabilă în cele din urmă în cazul existenței unui efect direct.

Cu privire la a doua întrebare

- 13 În cadrul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere pornește de la premisa că, în lipsa unei competențe de definire, precum cea prevăzută la articolul 135 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112/CEE, potrivit articolului 132 alineatul (1) litera (m) din directivă, statele membre nu au competența să definească în mod autonom noțiunea de organizație fără scop lucrativ. Astfel, nu se va lua în considerare interpretarea acestei noțiuni, nici pe baza articolului 52 coroborat cu articolul 55 din AO (în care sunt definite noțiunea „fără scop lucrativ” și noțiunea de altruism – Selbstlosigkeit - care face parte din definiția primei noțiuni) și nici pe baza articolelor 51 și următoarele din AO în ansamblul acestor dispoziții (mai precis a tuturor dispozițiilor care reglementează situațiile în care o entitate desfășoară o activitate scutită de taxă, în special situațiile în care o entitate nu are scop lucrativ). Bundesfinanzhof a decis deja în acest sens că scutirile fiscale prevăzute la articolul 13 din Directiva 77/388/CEE sunt noțiuni autonome din dreptul Uniunii, menite să prevină aplicarea neuniformă a sistemului taxei pe valoarea adăugată.

Cu privire la a treia întrebare

- 14 Problema la care face referire a treia întrebare se ridică în situația în care articolul 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE are efect direct, iar statele membre nu sunt autorizate să definească noțiunea de organizație fără scop lucrativ. În acest caz, este necesar să se clarifice ce condiții trebuie impuse acestei noțiuni din perspectiva dreptului Uniunii.
- 15 În consecință, prezintă importanță aspectul dacă noțiunea de organizație fără scop lucrativ implică faptul că utilizarea patrimoniului acesteia în scopul scutit în temeiul articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112/CEE este garantată și în cazul lichidării organizației, astfel încât nici în acest caz membrii să nu beneficieze de avantaje pecuniare (a se vedea în acest sens, cu titlu general, Hotărârea Kennemer Golf, EU:C:2002:200, punctul 33).