

**Cauza C-218/21****Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

1 aprilie 2021

**Instanța de trimitere:**

Supremo Tribunal Administrativo (Portugalia)

**Data deciziei de trimitere:**

17 februarie 2021

**Recurentă:**

Autoridade Tributária e Aduaneira

**Intimată:**

DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

**Obiectul procedurii principale**

Fiscalitate; perceperea TVA-ului; aplicabilitatea cotelor reduse de TVA în ceea ce privește manopera pentru prestarea de servicii de reparații și întreținere a ascensoarelor.

Procedura principală are ca obiect un recurs declarat de Autoridade Tributária e Aduaneira [Autoritatea Fiscală și Vamală], prin care se solicită anularea hotărârii din 16 octombrie 2017 pronunțată de Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto [Tribunalul Administrativ și Fiscal din Porto], prin care a fost admisă acțiunea în contencios administrativ introdusă de DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA împotriva deciziilor de impunere privind TVA aferente lunilor ianuarie-decembrie 2007, precum și a dobânzilor corespunzătoare, în valoare de 123 442,31 euro și, respectiv, de 21 226,57 euro.

**Obiectul și temeiul juridic al trimiterii preliminare**

Interpretarea dreptului Uniunii; articolul 267 TFUE.

## Întrebările preliminare

1) O aplicare a punctului 2.27 din lista I care figurează în anexă la Codul privind TVA-ul, interpretat în sensul că include serviciile de reparații și întreținere a ascensoarelor prestate de întreprinderea la care se referă situația de fapt sintetizată anterior și în sensul că presupune aplicarea cotei reduse a TVA-ului, este compatibilă cu dreptul Uniunii, în special cu anexa IV la [A șasea] directivă privind TVA?

2) O aplicare a dispoziției respective din Codul privind TVA-ul, care ia în considerare de asemenea alte dispoziții naționale – articolul 1207, articolul 204 alineatul 1 litera [e]) și alineatul 3, articolul 1421 alineatul 2 litera [b]) din Codul civil (dispoziții referitoare la noțiunile de contract de lucrări și de bun imobil și la prezumția că ascensorul constituie o parte comună a clădirilor aflate în proprietate comună), – este compatibilă cu dreptul Uniunii, în special cu anexa IV la [A șasea] directivă privind TVA?

## Dispozițiile de drept al Uniunii invocate

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (mai exact, anexa IV la directiva respectivă, intitulată „Lista serviciilor prevăzute la articolul 106”, punctul 2).

Directiva 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977, 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), astfel cum a fost modificată prin Directiva 1999/85/CE a Consiliului din 22 octombrie 1999.

## Dispozițiile naționale invocate

Codul privind taxa pe valoarea adăugată (denumit în continuare „Codul privind TVA-ul”), aprobat prin Decretul-lege nr. 394- B/84 din 26 decembrie 1984 (*Diário da República*, seria I, nr. 297, suplimentul 1 din 26 decembrie 1984), în versiunea în vigoare în prezent, și, în special, punctul 2.27 din lista I (Bunuri și servicii supuse cotei reduse), care este inclusă în capitolul VII (Dispoziții finale).

Codul civil, aprobat prin Decretul legislativ nr. 47344/66 din 25 noiembrie 1966 (*Diário do Governo* nr. 274/1966, seria I din 25 noiembrie 1966), în versiunea în vigoare în prezent, în special articolul 204 alineatul 1 litera e) și articolele 1207 și 1421.

Legea nr. 3-B/2000 din 4 aprilie 2000 (Bugetele generale de stat pentru anul 2000), care a adăugat punctul 2.24 (în prezent, punctul 2.27) în lista I care figurează în anexă la Codul privind TVA-ul.

Legea nr. 32-B/2002 din 30 decembrie 2002 (Bugetele generale de stat pentru anul 2003).

Legea nr. 55-B/2004 din 30 decembrie 2004 (Bugetele generale de stat pentru anul 2005).

Circulara nr. 30025 din 7 august 2000 și Circulara nr. 30036 din 4 aprilie 2001, ambele emise de Direcția de servicii în materie de TVA).

### **Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale**

- 1 DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA, este o întreprindere care are ca obiect de activitate fabricarea de ascensoare, elevatoare, și benzi transportoare și care prestează de asemenea servicii de reparații și întreținere a ascensoarelor.
- 2 În perioada 11 octombrie 2011-14 noiembrie 2011, aceasta a fost supusă unei inspecții fiscale, în cursul căreia și-a exercitat dreptul de a fi ascultată.
- 3 La finalul inspecției, la 30 decembrie 2011, a fost întocmit un proces-verbal de inspecție fiscală, în care autoritatea fiscală a concluzionat că *„persoana impozabilă se afla într-o situație de încălcare a normelor fiscale, deoarece aplica cota redusă serviciilor de recondiționare și reparații ale ascensoarelor, care, potrivit autorității fiscale, nu pot beneficia de acest tratament, astfel încât trebuie să li se aplice cota standard. În prezenta cauză, persoana impozabilă facturează toate materialele utilizate la cota standard, aplicând cota redusă numai în ceea ce privește manopera. S-a constatat de asemenea că persoana impozabilă nu se afla într-o situație de încălcare în raport cu celelalte instrucțiuni incluse în circularele menționate. Prin urmare, s-a constatat aplicarea incorectă a cotei reduse în ceea ce privește valoarea manoperei facturate pentru serviciile de reparații și întreținere a ascensoarelor, căreia ar fi trebuit să i se aplice cota standard”*.
- 4 După ce i-au fost comunicate deciziile de impunere privind TVA pentru sumele menționate anterior, persoana impozabilă a introdus o acțiune în contencios administrativ, care a fost admisă, întrucât s-a considerat că serviciile de manoperă prestate în domeniul reparațiilor și al întreținerii ascensoarelor sunt supuse cotei de TVA de 5 %, conform punctului 2.27 (ex-punctul 2.24) din lista I care figurează în anexă la Codul privind TVA, confirmând teza că „ascensoarele sunt parte integrantă din clădiri”, fără a fi „exclusă aplicarea cotei reduse pentru repararea și întreținerea ascensoarelor respective, cu condiția ca acestea să fie realizate în temeiul unui contract de lucrări, astfel cum prevede norma în cauză, și ca acea cotă să se aplice numai manoperei”.
- 5 Administração Tributária e Aduaneira [Autoritatea Fiscală și Vamală] a atacat hotărârea respectivă la instanța de trimitere, invocând faptul că hotărârea atacată este viciată de o eroare de drept.

- 6 Instanța de trimitere împărtășește îndoielile de interpretare exprimate de Ministerul Public în ceea ce privește dreptul Uniunii, motiv pentru care a decis să suspende procedura și să adreseze două întrebări preliminare Curții.

### **Principalele argumente ale părților din procedura principală**

- 7 Potrivit recurenteii din procedura principală, Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) s-a pronunțat deja cu privire la problema legalității aplicării cotelor reduse de TVA și, în conformitate cu jurisprudența respectivă, este important să se clarifice dacă statele membre au posibilitatea să aplice o cotă redusă tuturor părților sau numai unei părți dintr-o categorie din anexa H [la A șasea directivă], ceea ce implică, astfel cum a arătat Curtea în Hotărârea din 8 mai 2003, posibilitatea de a limita aplicarea unei cote reduse anumitor aspecte concrete și determinate ale unei livrări de bunuri sau ale unei prestări de servicii, întrucât este conformă cu principiul potrivit căruia scutiile sau excepțiile trebuie interpretate în mod strict, din motive de securitate juridică.
- 8 Din această perspectivă, recurenta consideră că, în speță, intimata facturează toate materialele utilizate la cota standard, aplicând cota redusă numai în ceea ce privește manopera, astfel încât excluderea serviciilor prestate cu privire la ascensoare se întemeiază pe dreptul Uniunii, în special pe Propunerea de Directivă a Consiliului de modificare a Directivei 77/388/CEE în ceea ce privește cotele reduse ale taxei pe valoarea adăugată (în special punctul 44).
- 9 Autoritatea fiscală recurentă contestă de asemenea afirmația intimitei potrivit căreia legea este clară în ceea ce privește excepțiile pe care le prevede. Astfel, autoritatea fiscală consideră că trebuie să se utilizeze criteriile sistematic, istoric și, în special, teleologic pentru a stabili interpretarea corectă a normei în cauză, interpretare care, în opinia sa, va trebui efectuată în sens strict, luându-se în considerare argumentele prezentate, cadrul în care se înscrie dispoziția respectivă și întreaga filosofie care stă la baza creării și a evoluției sistemului TVA în Comunitatea Europeană.
- 10 În susținerea argumentului său, autoritatea fiscală invocă pozițiile adoptate în comunicările Comisiei Europene privind acest subiect, în special Comunicarea Com(2003) 309 final din 2 iunie 2003, în care se arată, la punctul 3.3.1., că majoritatea țărilor care au pus în aplicare această măsură au limitat domeniul său de aplicare în funcție de vechimea clădirilor sau de natura serviciilor și în care sunt rezumate principalele motive pentru introducerea posibilității de a aplica o cotă redusă pentru acest tip de servicii.
- 11 Pe scurt, s-a aplicat în mod incorect cota redusă în ceea ce privește valoarea manoperei facturate pentru serviciile de reparații și întreținere a ascensoarelor, deși ar fi trebuit să se aplice cota standard, ceea ce a avut drept consecință faptul că nu s-a perceput TVA pentru sumele menționate anterior.
- 12 Dimpotrivă, intimata își menține raționamentul prezentat deja la punctul 4.

**Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare**

- 13 În acord cu chestiunea ridicată de Ministerul Public, instanța de trimitere consideră că, în lumina dreptului Uniunii în vigoare, este „foarte îndoielnic” că taxarea manoperei pentru serviciile de reparații și întreținere a ascensoarelor poate fi efectuată în conformitate cu anexa IV la Directiva TVA, care prevede o cotă redusă pentru „renovarea și reparația locuințelor private, cu excepția materialelor care reprezintă o parte semnificativă a valorii serviciului prestat”.
- 14 În opinia instanței de trimitere și contrar argumentului recurenteii – potrivit căreia reglementarea în cauză trebuie interpretată în sens strict, excluzând astfel din domeniul său de aplicare serviciile de reparații a ascensoarelor – jurisprudența Curții nu s-a pronunțat în mod specific cu privire la conformitatea cu dreptul Uniunii a dispoziției prevăzute la punctul 2.27 din lista I care figurează în anexă la Codul privind TVA-ul, pe care s-a întemeiat raționamentul urmat în hotărârea atacată.
- 15 În cazul în care se acceptă raționamentul persoanei impozabile, confirmat prin hotărârea atacată, aplicarea în prezenta cauză a cotei reduse ar rezulta dintr-o interpretare a noțiunii de contract de lucrări în imobile cu destinație de locuință în sensul că include serviciile de reparații a ascensoarelor.
- 16 Prin intermediul primei întrebări preliminare se urmărește tocmai clarificarea aspectului dacă, în lumina anexei IV la Directiva privind TVA-ul, dispoziția națională prevăzută la punctul 2.27 trebuie interpretată în sensul că include sau că exclude serviciile respective.
- 17 Prin intermediul celei de a doua întrebări preliminare se urmărește să stabilească dacă trebuie să se considere că, întrucât ascensoarele, în sensul dreptului civil, sunt considerate părți comune ale unei clădiri, această calificare poate fi extrapolată *qua tale* la domeniul fiscal (poziția întreprinderii intimate) sau dacă, dimpotrivă, trebuie să se adopte o interpretare strictă în scopuri fiscale, astfel cum susține autoritatea fiscală recurentă.
- 18 În definitiv, ambele întrebări au același scop, și anume acela de a obține o clarificare din partea Curții cu privire la care dintre cele două abordări divergente – interpretarea strictă a autorităților fiscale sau interpretarea mai largă a întreprinderii intimate – trebuie urmată în lumina dreptului Uniunii, în special a anexei IV la Directiva TVA, în ceea ce privește aplicabilitatea cotei reduse pentru serviciile în cauză.