

**Cauza C-785/23****Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

19 decembrie 2023

**Instanța de trimitere:**

Varhoven administrativen sad (Bulgaria)

**Data deciziei de trimitere:**

18 decembrie 2023

**Recurent:**

Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite

**Intimată:**

„Bulgarian Posts” EAD

**Obiectul procedurii principale**

Recurs formulat de Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (directorul Direcției „Contestații și practici în materie de fiscalitate și securitate socială” din orașul Sofia de pe lângă administrația centrală a Agenției Naționale a Veniturilor Bugetare, Bulgaria, denumit în continuare „recurentul”) împotriva hotărârii pronunțate de Administrativen sad Sofia-grad (Tribunalul Administrativ al Orașului Sofia, denumit în continuare „ASSG”) prin care în urma acțiunii formulate de „Bulgarian Posts” EAD a fost anulată o decizie rectificativă privind stabilirea retroactivă în sarcina acestei societăți a obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată (în continuare „TVA”) pentru perioada fiscală 1 ianuarie-31 decembrie 2015.

## Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară

Cerere în temeiul articolului 267 TFUE privind interpretarea articolului 132 din Directiva 2006/112 și a articolului 12 din Directiva 97/67.

### Întrebările preliminare

1) În condițiile în care titularul licenței de furnizare a prestării serviciului poștal universal pe teritoriul Republicii Bulgaria prestează servicii în temeiul unor contracte individuale încheiate cu utilizatorul serviciilor poștale, care prevăd că serviciul trebuie furnizat cu îndeplinirea uneia sau a tuturor condițiilor următoare, și anume: colectarea expedierilor în afara punctelor de acces (colectarea și distribuția au loc la adresa clientului); colectarea și distribuția au loc la momentul convenit în prealabil cu clientul; colectarea și distribuția au loc mai des decât se prevede legal în normele privind calitatea serviciului poștal universal și eficiența serviciului, fiind prevăzută și colectarea suplimentară la cererea clientului cu o frecvență mai mare decât cea stabilită expres în contract și în afara programului de lucru al oficiilor poștale; prețurile serviciilor sunt mai mici decât cele aprobate de KRS [Komisia za regulirane na saobshteniata, Comisia de Reglementare a Comunicațiilor, autoritatea națională de reglementare care aprobă prețurile pentru serviciul poștal universal)] sau cu rabaturi mai mari decât cele aprobate de KRS, aceste servicii trebuie considerate servicii furnizate de către „serviciile poștale publice” în „interes general”, în sensul articolului 132 din capitolul 2 din titlul IX din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată?

2) Din articolul 12 a doua liniuță din Directiva 97/67/CE Parlamentului European și a Consiliului din 15 decembrie 1997 privind normele comune pentru dezvoltarea pieței interne a serviciilor poștale ale Comunității și îmbunătățirea calității serviciului rezultă că serviciile furnizate de o persoană, titulară a licenței pentru prestarea serviciului poștal universal, nu au caracter de serviciu poștal universal în sensul directivei dacă sunt efectuate conform unui contract individual la un preț mai redus decât cel aprobat pentru tipul corespunzător de serviciu poștal universal și fără să se fi dovedit că prețul astfel convenit acoperă costurile prestării?

3) Principiile transparenței și nediscriminării prevăzute la articolul 12 a patra liniuță din Directiva 97/67/CE Parlamentului European și a Consiliului din 15 decembrie 1997 privind normele comune pentru dezvoltarea pieței interne a serviciilor poștale ale Comunității și îmbunătățirea calității serviciului sunt încălcate atunci când o persoană, titulară a licenței pentru prestarea serviciului poștal universal, încheie contracte individuale pentru prestarea serviciului poștal universal, care prevăd condiții mai favorabile pentru prestarea serviciului decât cele publicate și general disponibile?

4) În cazul unui răspuns afirmativ la întrebare, această împrejurare constituie un motiv pentru ca operațiunile să nu fie considerate scutite în sensul articolului

132 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată?

### **Dispoziții de drept și jurisprudența Uniunii**

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: articolul 132

Directiva 97/67/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 15 decembrie 1997 privind normele comune pentru dezvoltarea pieței interne a serviciilor poștale ale Comunității și îmbunătățirea calității serviciului: considerentul (15) articolele 3, 4, 5, 6 și 12

Hotărârea din 16 octombrie 2019, Winterhoff și Eisenbeis (C-4/18 și C-5/18, EU:C:2019:860)

Hotărârea din 23 aprilie 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248)

Hotărârea din 6 martie 2008, Deutsche Post și alții (C-287/06-C-292/06, EU:C:2008:141)

Hotărârea din 11 februarie 2015, bpost (C-340/13, EU:C:2015:77)

Concluziile avocatului general Wahl prezentate în cauza Sandd (C-256/17, EU:C:2018:474)

### **Dispoziții de drept și jurisprudența națională**

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Legea privind taxa pe valoarea adăugată, denumită în continuare „ZDDS”): articolul 49 punctul 2

Pravilnik za prilagane na Zakona za danak varhu dobavenata stoynost (Regulamentul de punere în aplicare a Legii privind taxa pe valoarea adăugată, denumit în continuare „PPZDDS”): articolul 43 alineatul (2)

Zakon za poshtenskite uslugi (Legea privind serviciile poștale, denumită în continuare „ZPU”): articolele 15, 21, 24, 32, 33, 34, 36, 38, 66 și dispoziții suplimentare (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakona za poshtenskite uslugi (Legea de modificare și completare a Legii privind serviciile poștale, DV nr. 102 din 2010, în vigoare din 30 decembrie 2010): articolul 70 din dispozițiile tranzitorii și finale

Naredba za opredelyane na pravila za obrazuvane i prilagane na tsenata na universalnata poshtenska usluga (Regulamentul privind regimul de stabilire și punere în aplicare a prețului pentru serviciul poștal universal, denumit în continuare „regulamentul”): articolele 4 și 14

Normativi za kachestvo na universalnata poshtenska usluga i efikasnostta na obsluzhvane (Regimul privind calitatea serviciului poștal universal și eficiența serviciilor): articolele 8 și 9

Hotărârea ASSG nr. 4655 din 12 iulie 2021 în cauza de contencios administrativ nr. 1814/2021

Hotărârea Varhoven administrativen sad (Curtea Administrativă Supremă, Bulgaria, denumită în continuare „VAS”) nr. 4745 din 18 mai 2022 în cauza de contencios administrativ nr. 8582/2021

### **Prezentare pe scurt a situației de fapt și a procedurii principale**

- 1 Cu ocazia unui control fiscal efectuat la „Bulgarian Posts” EAD s-a constatat că această societate este titulara unei licențe individuale pentru prestarea serviciilor poștale universale (SPU) pe teritoriul Republicii Bulgaria. „Bulgarian Posts” EAD a declarat însă că serviciile prestate sunt operațiuni scutite în temeiul articolului 49 punctul 2 din ZDDS („Prestarea serviciilor poștale universale în condițiile și în conformitate cu dispozițiile Legii privind serviciile poștale constituie o operațiune scutită.”); în opinia inspectorului fiscal, acestea nu au caracteristicile serviciilor poștale universale.
- 2 În primul rând, serviciile în litigiu nu au fost prestate în temeiul condițiilor generale ale contractului încheiat între „Bulgarian Posts” EAD și utilizatori și convenit împreună cu KRS, ci pe baza unor contracte pe care „Bulgarian Posts” EAD le-a încheiat individual, în special cu Ministerul Public din Republica Bulgaria, cu Agenția za sotsialno podpomagane (Direcția de asistență socială), cu comuna Varna, cu societatea „Vodosnabdyavane i kanalizatsia Varna” OOD („Alimentare cu apă și canalizare Varna” SRL) și cu alții. În plus, în unele dintre aceste contracte individuale au fost convenite prețuri mai mici decât prețurile aprobate de KRS pentru prestarea serviciilor poștale universale. Societatea controlată nu a prezentat nici dovezi privind modul de stabilire a prețurilor, nici dovezi că aceste prețuri nu se situează sub costurile pentru serviciu, astfel cum impune articolul 14 alineatul (2) din regulament. În unele contracte individuale au fost convenite rabaturi pentru o anumită cantitate lunară (de exemplu, o reducere de 10 % pentru un număr mai mare de 10 000 de expedieri poștale), aceste rabaturi fiind însă net superioare rabaturilor cantitative oferite pentru prestarea serviciilor poștale universale publicate pe pagina de internet a „Bulgarian Posts” EAD (quantum maxim al rabatului de 8 % pentru un număr de 50 000 de expedieri).
- 3 În al doilea rând, într-o parte dintre contractele individuale s-a convenit că serviciile sunt prestate direct de la sau la unitățile organizaționale corespunzătoare ale clientului, cu alte cuvinte colectarea și distribuția (de) la adresa (biroul) clientului. Inspectorii fiscali au reținut că serviciul astfel prestat constituie un serviciu de curierat expres, iar nu un serviciu poștal universal, deoarece colectarea expedierilor poștale prin serviciul poștal universal are loc de la „punctele de

acces”, pentru care, potrivit definiției (articolul 1 punctul 4 din dispozițiile suplimentare la ZPU), este necesar un spațiu delimitat aparținând rețelei poștale sau un loc de lucru organizat în care sunt prestate și alte servicii publice (biroul clientului nu poate fi, așadar, considerat „punct de acces”).

- 4 În al treilea rând, într-o parte dintre contractele individuale s-a convenit că pentru colectarea expedierilor poștale se va depăși limita inferioară prevăzută pentru frecvența colectării și a distribuției prevăzute la articolul 33 alineatul (2) din ZPU (cel puțin o colectare în fiecare zi lucrătoare), însă va avea loc de asemenea mai des decât prevăd normele referitoare la calitatea serviciului poștal universal și la eficiența serviciilor, adoptate de KRS conform competențelor care i-au fost conferite prin ZPU.
- 5 În al patrulea rând, într-o parte dintre contractele individuale s-a convenit preluarea expedierilor poștale după închiderea programului de lucru al oficiilor poștale din orașele respective. Potrivit articolului 32 din ZPU, serviciul poștal universal este însă un serviciu care se prestează în mod continuu în timpul programului de lucru (stabilit de „Bulgarian Posts” EAD și publicat pe pagina de internet a societății). În plus, prestarea serviciului în „timpul necesar” conform § 1 punctul 18 litera f din dispozițiile suplimentare la ZPU constituie unul dintre criteriile pentru calificarea drept serviciu de curierat expres.
- 6 Pentru motivele prezentate mai sus, autoritatea care a realizat controlul a reținut că serviciile prestate în temeiul contractelor individuale ale „Bulgarian Posts” EAD nu intră sub incidența scutirii prevăzute la articolul 49 din ZDDS întrucât nu corespund definiției serviciului poștal universal de la articolul 32 din ZPU („Serviciul poștal universal este un serviciu prestat în mod continuu în timpul unui anumit program de lucru, care are o calitate corespunzătoare celei prevăzute de dispozițiile articolului 15 alineatul (1) punctul 7, la prețuri accesibile și pentru toți utilizatorii de pe teritoriul național, indiferent de locul geografic în care își au reședința”). În plus, aceste contracte cuprindeau clauze care țineau seama de nevoile specifice ale clienților: locul colectării expedierilor, locul distribuției, frecvența colectării, programul de lucru și prețuri mai mici decât cele aprobate de KRS. În aceste condiții, la 3 august 2021 a fost adoptată decizia rectificativă, prin care s-a stabilit în sarcina „Bulgarian Posts” EAD obligația de a plăti cu titlu retroactiv TVA în conformitate cu ZDDS în cuantum de 1 761 876,89 leve (BGN), precum și dobânzi în cuantum de 1 055 768,83 BGN, pentru perioada cuprinsă între 1 ianuarie-31 decembrie 2015.
- 7 „Bulgarian Posts” EAD a atacat această decizie rectificativă la ASSG. Prin intermediul acțiunii, se critică faptul că decizia atacată este nelegală întrucât dreptul material a fost aplicat în mod greșit. S-a arătat că încheierea contractelor individuale nu are loc în afara serviciului poștal universal și că multe dintre aceste contracte au fost încheiate cu instanțe judecătorești sau cu autorități administrative, precum și că nu există contracte ale căror prețuri depășesc prețurile aprobate de KRS.

- 8 Având în vedere Hotărârea din 16 octombrie 2019, Winterhoff și Eisenbeis (C-4/18 și C-5/18, EU:C:2019:860), potrivit căreia furnizori de servicii de distribuție a corespondenței precum cei în discuție în litigiile principale, care, în calitate de titulari ai unei licențe naționale care îi autorizează să ofere acest serviciu, sunt obligați să efectueze, în conformitate cu dispozițiile dreptului național, prestări de notificări formale de acte emise de instanțe sau de autorități administrative, trebuie să fie considerați „furnizori de serviciu universal”, ASSG a anulat decizia rectificativă prin hotărârea din 7 aprilie 2023.
- 9 Procedura principală a fost deschisă prin cererea formulată de recurent împotriva hotărârii în discuție a ASSG. Pentru a se putea pronunța în cauză, instanța de trimitere trebuie să clarifice problema dacă serviciile prestate în temeiul contractelor individuale ale „Bulgarian Posts” EAD constituie servicii poștale universale.

#### **Argumentele esențiale ale părților din procedura principală**

- 10 Recurentul a atacat hotărârea judecătorească argumentând că este greșită. În plus, el solicită suspendarea procedurii și sesizarea Curții de Justiție cu o cerere în temeiul articolului 267 TFUE.
- 11 Intimata, „Bulgarian Posts” EAD, consideră că recursul este nefondat. În ședință, ea a susținut că cererea privind suspendarea procedurii și formularea unei cereri de decizie preliminară la Curtea de Justiție este nefondată.

#### **Prezentare pe scurt a motivelor trimiterii preliminare**

- 12 Mai întâi, instanța de trimitere are în vedere o altă hotărâre a VAS, prin care a fost confirmată o hotărâre a ASSG prin care a fost anulată o altă decizie rectificativă de stabilire cu titlu retroactiv a obligațiilor „Bulgarian Posts” EAD de plată a TVA-ului. În motivarea acestei hotărâri a VAS este de asemenea menționată Hotărârea din 16 octombrie 2019, Winterhoff și Eisenbeis (C-4/18 și C-5/18, EU:C:2019:860), potrivit căreia operatorii care asigură în întregime sau în parte serviciul poștal universal sunt supuși unui regim juridic specific care cuprinde obligații specifice, astfel încât diferența între „serviciile poștale publice” și ceilalți operatori se referă nu la natura prestațiilor efectuate, ci la faptul că aceștia sunt supuși unui astfel de regim.
- 13 În această privință, instanța de trimitere subliniază faptul că dreptul german, la care se referă Hotărârea din 16 octombrie 2019, Winterhoff și Eisenbeis (C-4/18 și C-5/18, EU:C:2019:860), prevedea că titularul licenței debitor al obligației are dreptul la o remunerație, prin care se acoperă toate serviciile prestate de acesta, inclusiv certificarea oficială și returnarea documentației de certificare către entitatea beneficiară. Obiectul contractelor individuale din speță nu este însă constituit de distribuția deciziilor instanțelor și a ale administrației și, în plus, codurile de procedură ale Republicii Bulgaria prevăd o altă procedură pentru

distribuția unor asemenea decizii. De asemenea, „Bulgarian Posts” EAD a încheiat contracte individuale nu doar cu autoritățile din justiție și din administrație sau cu alte organisme publice, motiv pentru care nu se poate considera că serviciul asigură buna funcționare a autorităților publice, reprezentând astfel un serviciu de interes general.

- 14 Instanța de trimitere are în vedere Hotărârea din 23 aprilie 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), potrivit căreia prestațiile efectuate de serviciile poștale publice ale căror condiții au fost negociate în mod individual nu pot fi considerate scutite în temeiul articolului 13 secțiunea A alineatul (1) litera (a) din A șasea directivă. Prin însăși natura lor, astfel de prestații satisfac necesitățile specifice ale utilizatorilor respectivi. Această hotărâre nu oferă însă un răspuns la întrebarea dacă împrejurarea că în contractul individual se prevede una dintre următoarele condiții – colectarea expedierilor are loc în afara punctelor de acces (colectarea și distribuția au loc la adresa clientului); colectarea și distribuția au loc mai des decât se prevede legal în normele privind calitatea serviciului poștal universal, fiind prevăzute și colectări suplimentare la cererea clientului cu o frecvență mai mare decât cea stabilită expres în contract și în afara programului de lucru al oficiilor poștale; prețurile serviciilor sunt mai mici decât cele aprobate de KRS pentru serviciul poștal universal și nu s-a dovedit că au fost acoperite costurile serviciului; la stabilirea prețului se aplică rabaturi, care nu corespund condițiilor general valabile pentru rabaturi – constituie un criteriu suficient pentru a se reține că prestația este specifică și corespunde necesităților speciale ale operatorului economic.
- 15 Instanța de trimitere s-a raportat și la alte hotărâri ale Curții: Hotărârea din 6 martie 2008, Deutsche Post și alții, C-287/06-C-292/06, EU:C:2008:141 (referitoare la punctele de acces), Hotărârea din 11 februarie 2015, bpost, C-340/13, EU:C:2015:77 (referitoare la rabaturi), precum și Concluziile avocatului general Wahl prezentate în cauza Sandd, C-256/17, EU:C:2018:474, (privind orientarea în funcție de prețuri) și conchide că nu există jurisprudență a Curții care să răspundă la toate întrebările privind interpretarea dreptului Uniunii pertinente pentru soluționarea procedurii principale. Motivele acestor hotărâri ale Curții cuprind indicații de interpretare valoroase, însă situațiile de fapt din respectivele cauze principale diferă de cea din speță și există totodată diferențe în privința legislației naționale aplicabile.
- 16 Întrucât examinează litigiul în ultim grad de jurisdicție și hotărârea sa nu este supusă căilor de atac, instanța de trimitere consideră că dacă există dificultăți în interpretarea dispozițiilor de drept al Uniunii relevante este obligată să adreseze Curții o cerere de decizie preliminară pentru a evita aplicarea greșită a dreptului Uniunii și o jurisprudență contradictorie.