

Cauza C-515/07

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

împotriva

Staatssecretaris van Financiën

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Hoge Raad der Nederlanden)

„A șasea directivă TVA – Bunuri și servicii afectate întreprinderii pentru operațiuni taxabile și pentru alte operațiuni decât cele taxabile – Dreptul de deducere imediat și integral a taxei pe valoarea adăugată aferente achiziționării unor astfel de bunuri și de servicii”

Sumarul hotărârii

Dispoziții fiscale – Armonizarea legislațiilor – Impozite pe cifra de afaceri – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Deducerea taxei achitate în amonte

[Directiva 77/388 a Consiliului, art. 6 alin. (2) lit. (a) și art. 17 alin. (2)]

Articolul 6 alineatul (2) litera (a) și articolul 17 alineatul (2) din A șasea directivă 77/388/CEE privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri trebuie interpretate în sensul că nu se aplică utilizării de bunuri și de servicii afectate întreprinderii pentru alte operațiuni decât operațiunile taxabile ale persoanei impozabile, precum activități ale unei asociații care constau în apărarea intereselor generale ale membrilor acesteia, taxa pe valoarea adăugată datorată pentru achiziționarea acestor bunuri și servicii, având legătură cu astfel de operațiuni, nefiind deductibilă.

Articolul 6 alineatul (2) litera (a) din directiva menționată nu este, astfel, de natură să stabilească o normă potrivit căreia operațiuni care se situează în afara domeniului de aplicare al regimului TVA-ului pot fi considerate ca fiind efectuate „în alte scopuri” decât pentru desfășurarea activității întreprinderii în sensul acestei dispoziții.

(a se vedea punctele 38 și 40 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

12 februarie 2009(*)

„A șasea directivă TVA – Bunuri și servicii afectate întreprinderii pentru operațiuni taxabile și pentru alte operațiuni decât cele taxabile – Dreptul de deducere imediat și integral a taxei pe valoarea adăugată aferente achiziționării unor astfel de bunuri și de servicii”

În cauza C-515/07,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Hoge Raad der Nederlanden (Țările de Jos), prin decizia din 2 noiembrie 2007, primită de Curte la 22 noiembrie 2007, în procedura

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

împotriva

Staatssecretaris van Financiën,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul K. Lenaerts, președinte de cameră, doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), domnii E. Juhász, G. Arestis și J. Malenovský, judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: doamna C. Strömholm, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 16 octombrie 2008,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul olandez, de doamna C. Wissels și de domnul M. de Grave, în calitate de agenți;
- pentru guvernul german, de domnii M. Lumma și C. Blaschke, în calitate de agenți;
- pentru guvernul portughez, de domnul L. Inez Fernandes, în calitate de agent;
- pentru guvernul Regatului Unit, de doamna T. Harris, în calitate de agent, asistată de domnul K. Lasok, QC;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnii D. Triantafyllou și W. Roels, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 22 decembrie 2008,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 6 alineatul (2), precum și a articolului 17 alineatele (2) și (6) din 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 L 145, p. 1, denumită în continuare „directiva”).

2 Această cerere a fost prezentată în cadrul unui litigiu între Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (denumită în continuare „VNLTO”), pe de o parte, și Staatssecretaris van Financiën, pe de altă parte, având ca obiect o rectificare în materia taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”).

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

3 Articolul 2 din directivă prevede:

„Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată:

1. livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]” [traducere neoficială]

4 Articolul 6 alineatul (2) primul paragraf din directivă:

„Se consideră prestări de servicii cu titlu oneros următoarele:

(a) utilizarea în folosul propriu a bunurilor care constituie o parte din activele folosite în cadrul unei activități economice de către persoanele impozabile sau de către personalul acestora sau, mai general, utilizarea acestora în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității sale, atunci când [TVA-ul] aferent bunurilor respective a fost dedus total sau parțial;

(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.

Statele membre pot deroga de la dispozițiile prezentului alineat, cu condiția ca această derogare să nu ducă la denaturarea concurenței.” [traducere neoficială]

5 Potrivit articolului 17 alineatele (2) și (6) din directivă:

„(2) În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din valoarea TVA pe care are obligația de a o plăti:

(a) [TVA-ul] datorat sau achitat pentru bunurile care îi sunt sau care urmează să fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează să fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]

(6) În termen de cel mult patru ani de la data intrării în vigoare a prezentei directive, Consiliul, hotărând în unanimitate la propunerea Comisiei, stabilește cheltuielile care nu dau drept de deducere a [TVA-ului]. În niciun caz nu se acordă dreptul de deducere a taxei pentru cheltuielile care nu sunt legate strict de activitatea economică desfășurată, precum cheltuielile de lux, divertisment sau spectacole.

Până la intrarea în vigoare a normelor menționate anterior, statele membre pot continua să aplice toate excluderile prevăzute de legislațiile lor naționale la intrarea în vigoare a prezentei directive.” [traducere neoficială]

Reglementarea națională

6 Articolul 2 din Legea din 1968 privind impozitul pe cifra de afaceri (Wet op de omzetbelasting 1968) prevede:

„Taxa aplicată pe livrările de bunuri și prestările de servicii către operatorul economic, pe achizițiile intracomunitare de bunuri efectuate de către acesta, precum și pe importurile de mărfuri ce îi erau destinate se deduce din taxa datorată pe livrările de bunuri și prestările de servicii.”

7 Potrivit articolului 15 alineatul 1 din legea menționată:

„1. Taxa prevăzută la articolul 2 și dedusă de operator este:

a) taxa care, în perioada care face obiectul declarației, a fost înregistrată în contabilitate pe baza unei facturi emise, conform prevederilor legale, de către alți operatori pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de aceștia în favoarea operatorului;

[...]

în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate de către operator pentru nevoile întreprinderii sale.”

[...]

4. Deducerea taxei se efectuează conform destinației bunurilor și serviciilor în momentul în care taxa este facturată operatorului sau în momentul în care aceasta devine exigibilă. Dacă, în momentul în care operatorul se pregătește să utilizeze bunurile și serviciile, se constată că acesta deduce taxa aferentă în proporție mai mare sau mai mică decât cea la care are dreptul pentru utilizarea bunurilor sau a serviciilor, partea din taxă care a fost dedusă în plus este exigibilă din acel moment. Taxa devenită exigibilă se achită conform articolului 14 [din Legea din 1968 privind impozitul pe cifra de afaceri].

Partea din taxă care putea fi dedusă și nu a fost dedusă îi va fi restituită la cerere.

[...]”

Acțiunea principală și întrebările preliminare

8 VNLTO promovează interesele sectorului rural în regiunile Groningen, Friesland, Drenthe și Flevoland. Membrii acesteia, și anume operatori economici care își desfășoară activitatea în acest sector, plătesc organizației cotizații, care, în cea mai mare parte, sunt destinate finanțării activităților de apărare a intereselor generale ale acestora.

9 În afară de apărarea acestor interese, VNLTO furnizează un anumit număr de prestări de servicii individuale membrilor săi, în schimbul unei plăți. Aceste servicii sunt propuse și terților. Beneficiile generate de aceste activități comerciale sunt consacrate apărării intereselor generale ale membrilor respectivi.

10 În cursul anului 2000, VNLTO a dobândit bunuri și servicii care au fost utilizate atât pentru activități supuse plății TVA-ului, cât și pentru alte activități fără legătură cu primele. VNLTO a solicitat deducerea totală a TVA-ului aferent intrărilor achitat pentru bunurile și serviciile menționate, printre care și cele care priveau activitățile sale referitoare la apărarea intereselor generale ale membrilor săi.

11 Pentru anul fiscal 2000, TVA-ul aferent intrărilor achitat pentru prestările supuse taxei a fost dedus de VNLTO. În plus, a fost dedusă o parte din TVA-ul aferent intrărilor achitat pentru activitățile referitoare la apărarea intereselor generale ale membrilor organizației VNLTO. La 14 mai 2001, VNLTO a solicitat rambursarea unei sume suplimentare reprezentând TVA, care privea activitățile menționate. Astfel, a fost solicitată recunoașterea unui drept de deducere pentru o sumă ce reprezenta 79 % din toate bunurile și serviciile dobândite de VNLTO. Printr-o decizie din 3 august 2001, inspectorul fiscal a refuzat rambursarea solicitată.

12 La 26 martie 2002, acesta din urmă a adresat organizației VNLTO o decizie de rectificare pentru anul fiscal în litigiu. Prin această decizie de rectificare, TVA-ul aferent intrărilor achitat pentru activitățile referitoare la apărarea intereselor generale ale membrilor organizației VNLTO a fost reintegrat, proporțional veniturilor acesteia din urmă generate de activitățile respective.

13 Prin scrisoarea din 26 aprilie 2002, VNLTO a formulat o contestație împotriva acestei decizii de rectificare. Printr-o decizie din 15 mai 2002, inspectorul fiscal a confirmat decizia de rectificare.

14 În aceste condiții, VNLTO a introdus apel împotriva acestei decizii la Gerechtshof Leeuwarden care, la 17 iunie 2005, a respins acțiunea. Această instanță a apreciat că activitățile referitoare la apărarea intereselor generale nu constituiau o prelungire directă, durabilă și necesară a activităților economice desfășurate de VNLTO. În opinia acestei instanțe, VNLTO nu poate deduce taxa care îi este facturată în măsura în care bunurile și serviciile dobândite sunt utilizate în cadrul activității intereselor generale ale membrilor săi.

15 La 27 iulie 2005, VNLTO a declarat recurs împotriva deciziei pronunțate de Gerechtshof Leeuwarden.

16 Hoge Raad der Nederlanden, sesizat cu litigiul, a arătat că acțiunea principală privește deducerea TVA-ului înregistrat în contabilitate cu ocazia angajării cheltuielilor efectuate în vederea achiziționării bunurilor și a serviciilor utilizate atât pentru activități economice supuse plății TVA-ului, cât și pentru alte activități care nu au nicio legătură cu primele.

17 Prin urmare, instanța de trimitere ridică problema dacă VNLTO are dreptul să afecteze patrimoniului său alte bunuri decât bunuri de capital și servicii, astfel încât să poată deduce imediat întregul TVA achitat pentru achiziția acestora, chiar în condițiile în care acestea sunt utilizate parțial pentru activități care nu au nicio legătură cu prestațiile taxabile în temeiul articolului 2 din directivă.

18 În aceste condiții, Hoge Raad der Nederlanden a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 6 alineatul (2) și articolul 17 alineatele (1), (2) și (6) din [directivă] trebuie interpretate în sensul că o persoană fizică este autorizată să afecteze întreprinderii sale nu numai bunurile de capital, ci și toate bunurile și serviciile care sunt utilizate atât pentru nevoile întreprinderii, cât și în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității acesteia, și să deducă integral și imediat taxa pe valoarea adăugată datorată pentru achiziționarea acestor bunuri și servicii?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, aplicarea articolului 6 alineatul (2) din [directivă] determină, în ceea ce privește serviciile și bunurile care nu sunt bunuri de capital, faptul că TVA-ul se percepe o dată în cursul perioadei pentru care se aplică deducerea aferentă acestor servicii și bunuri sau perceperea trebuie să se efectueze și în perioadele următoare? În acest caz, cum se determină baza de impozitare pentru bunurile și serviciile care nu sunt supuse amortizării?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

Observațiile prezentate Curții

19 Guvernul olandez arată că o persoană fizică nu poate, în ceea ce privește achiziția de bunuri de capital sau de alte bunuri și servicii decât acestea, să deducă TVA-ul facturat în măsura în care aceste bunuri și servicii sunt utilizate pentru operațiuni care nu sunt supuse acestei taxe. Aceasta ar fi situația atunci când activitățile respective ar consta în apărarea unor interese generale.

20 Acest guvern amintește că, potrivit statutului propriu, VNLTO are ca obiect de activitate promovarea intereselor sectorului rural în mai multe regiuni ale Țărilor de Jos, precum și ale operatorilor economici care lucrează în acest sector. Acesta explică faptul că, în acest sens, VNLTO este afiliat la Land- en Tuinbouw Organisatie Nederland și că, prin intermediul acestei organizații, aceasta urmărește să asigure apărarea intereselor agricultorilor la nivel comunal, provincial, național și internațional. Guvernul respectiv arată că VNLTO face eforturi pentru a încuraja punerea în aplicare a unei politici de dezvoltare agricolă în materie de cercetare, de sensibilizare și de învățământ.

21 În cadrul dezbaterilor care au avut loc în fața Curții, guvernul olandez a precizat că, în ceea ce privește răspunsul la prima întrebare, nu se poate face nicio diferență între o persoană fizică și una juridică. Acesta a adăugat totuși că, în acțiunea principală, VNLTO urmărește să obțină deducerea TVA-ului aferent activităților sale neeconomice, și anume activitățile referitoare la apărarea intereselor generale ale membrilor săi.

22 Guvernul german apreciază că o persoană fizică este autorizată să afecteze în totalitate întreprinderii sale nu numai bunurile de capital, ci și toate bunurile utilizate atât pentru nevoile întreprinderii, cât și în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității întreprinderii. Această posibilitate nu s-ar aplica serviciilor decât în măsura în care acestea sunt achiziționate în contextul utilizării unui bun afectat în totalitate întreprinderii. În cadrul taxării utilizării unor astfel de bunuri sau servicii în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității întreprinderii, ar fi de competența statelor membre să stabilească modalitățile de impozitare în timp.

23 Guvernul portughez susține că o persoană juridică nu are posibilitatea să deducă integral TVA-ul aferent bunurilor de capital sau oricărui alte bunuri sau servicii utilizate numai pentru atingerea propriilor obiective atunci când, la momentul achizițării lor, aceste bunuri sunt

utilizate atât pentru realizarea unor activități supuse TVA-ului, cât și pentru operațiuni nesupuse acestei taxe.

24 Guvernul Regatului Unit susține că o persoană impozabilă nu este autorizată să afecteze în totalitate întreprinderii sale alte bunuri și servicii decât bunurile și serviciile de capital utilizate pentru a crea noi bunuri de capital și care fac obiectul unei utilizări mixte, și anume pentru nevoile întreprinderii și în scopuri private sau alte scopuri decât pentru desfășurarea activității întreprinderii.

25 Comisia arată că o persoană impozabilă nu este autorizată să afecteze întreprinderii sale decât bunurile de capital și, cu titlu excepțional, serviciile care au caracteristici comparabile cu cele ale bunurilor de capital, utilizate atât pentru nevoile întreprinderii, cât și în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității acesteia, și să deducă integral și imediat TVA-ul achitat aferent intrărilor.

Răspunsul Curții

26 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească întinderea dreptului de a deduce TVA-ul, prevăzut la articolul 6 alineatul (2) și la articolul 17 alineatul (2) din directivă, în situația în care persoana impozabilă a utilizat bunuri și servicii pentru achiziția cărora a achitat în amonte TVA-ul datorat, atât pentru nevoile întreprinderii sale, cât și, potrivit modului de redactare a întrebării adresate, „în alte scopuri decât pentru desfășurarea activității întreprinderii”, și anume, în speță, pentru alte operațiuni decât cele taxabile.

27 Trebuie amintit, în prealabil, că regimul de deduceri stabilit prin directivă urmărește să elimine în întregime sarcina TVA-ului datorat sau plătit de agentul economic în cadrul tuturor activităților sale economice. Astfel, sistemul comun de TVA urmărește să garanteze perfectă neutralitate în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestora, cu condiția ca, în principiu, aceste activități să fie ele însele supuse la plata TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 22 februarie 2001, *Abbey National*, C-408/98, Rec., p. I-1361, punctul 24 și jurisprudența citată).

28 Astfel, atunci când bunuri sau servicii dobândite de o persoană impozabilă sunt utilizate pentru operațiuni scutite sau care nu intră în domeniul de aplicare al TVA-ului, nu poate exista nici o percepere a unei taxe aferente intrărilor, nici o deducere a unei taxe aferente intrărilor (a se vedea Hotărârea din 30 martie 2006, *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Rec., p. I-3039, punctul 24, și Hotărârea din 14 septembrie 2006, *Wollny*, C-72/05, Rec., p. I-8297, punctul 20).

29 Pentru a da un răspuns util la prima întrebare adresată, trebuie ca aceasta să fie apreciată în contextul situației de fapt prezentate de instanța națională în decizia de trimitere.

30 Din prezentarea situației de fapt efectuată de Hoge Raad der Nederlanden reiese că VNLTO nu desfășoară numai activități taxabile, ci și activități netaxabile, și anume apărarea intereselor generale ale membrilor săi. Această instanță a arătat de asemenea că achiziționarea de bunuri și de servicii de către VNLTO a fost înregistrată în contabilitate cu titlul de cheltuieli generale ale acesteia din urmă, fapt că aceste operațiuni să fie imputate exclusiv activităților taxabile exercitate în aval de către asociația menționată.

31 Având în vedere această situație de fapt și cererea formulată de VNLTO de a beneficia de deducerea TVA-ului achitat cu ocazia achiziționării de bunuri și de servicii atât pentru activități taxabile, cât și pentru alte activități care nu au legătură cu acestea, și anume activități ce constau în apărarea intereselor generale ale membrilor săi, instanța de trimitere ridică problema dacă aceste din urmă activități ar putea fi considerate realizate „în alte scopuri”, în sensul articolului 6

alineatul (2) litera (a) din directiv?, decât cele urm?rite de asocia?ie în domeniul economic.

32 În cadrul analizei sale, instan?a de trimitere a evocat, printre altele, Hot?rârea din 14 iulie 2005, Charles ?i Charles?Tijmens (C?434/03, Rec., p. I?7037), ?i în special punctele 23-25 din această hot?râre, în care Curtea a amintit jurispruden?a referitoare la regimul de TVA aplicabil bunurilor de capital cu utilizare mixt?, adic? utilizate atât în scopuri profesionale, cât ?i private. Rezult? din aceasta c? persoana impozabil? are posibilitatea de a alege, în vederea pl??ii TVA?ului, fie s? afecteze bunul în totalitate patrimoniului întreprinderii sale, fie s? îl p?streze în totalitate în patrimoniul s?u privat, excluzându?l astfel complet din sistemul TVA?ului, fie chiar s? nu îl integreze în întreprinderea sa decât pân? la concuren?a utiliz?rii profesionale efective. Dacă persoana impozabil? alege s? trateze bunuri de capital utilizate atât în scopuri profesionale, cât ?i în scopuri private, ca bunuri ale întreprinderii sale, TVA?ul datorat pentru achizi?ionarea acestor bunuri este, în principiu, integral ?i imediat deductibil. În aceste condi?ii, atunci când un bun afectat întreprinderii a dat dreptul la o deducere total? sau par?ial? a TVA?ului achitat aferent intr?rilor, utilizarea acestui bun pentru nevoile private ale persoanei impozabile sau ale personalului acesteia sau în alte scopuri decât cele ale întreprinderii este asimilat? unei prest?ri de servicii efectuate cu titlu oneros, în temeiul articolului 6 alineatul (2) litera (a) din directiv?.

33 Hoge Raad der Nederlanden a apreciat c? aceste principii pot fi aplicate ?i „unei persoane juridice care, în calitate de persoan? impozabil?, efectueaz? ?i activit??i care nu intr? în domeniul de aplicare al TVA?ului”, astfel încât articolul 6 alineatul (2) litera (a) din directiv? i?ar putea fi aplicabil.

34 Este cert c? activit??i precum cele constând în ap?rarea, de c?tre o asocia?ie, a intereselor generale ale membrilor s?i nu constituie activit??i „supuse TVA?ului” în sensul articolului 2 punctul 1 din directiv?, în condi?iile în care acestea nu constau în livr?ri de bunuri sau în prest?ri de servicii efectuate cu titlu oneros (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 12 ianuarie 2006, Optigen ?i al?ii, C?354/03, C?355/03 ?i C?484/03, Rec., p. I?483, punctul 42, precum ?i jurispruden?a citat?).

35 În ceea ce prive?te problema dacă astfel de activit??i pot fi considerate ca fiind exercitate în „alte scopuri” în sensul articolului 6 alineatul (2) litera (a) din directiv?, trebuie ar?tat c?, în cauza în care s?a pronun?at Hot?rârea din 13 martie 2008, Securenta (C?437/06, Rep., p. I?1597), această hot?râre fiind pronun?at? dup? introducerea prezentei cereri de pronun?are a unei hot?râri preliminare, Cur?ii i se solicita, printre altele, s? stabileasc? modul în care trebuie determinat dreptul de a deduce TVA?ul achitat aferent intr?rilor în cazul unei persoane impozabile care exercit? atât activit??i economice, cât ?i activit??i neeconomice.

36 În această privin?, Curtea a subliniat, la punctul 26 din această hot?râre, c? activit??ile neeconomice nu intr? în domeniul de aplicare al directivei, precizând, la punctul 28 din respectiva hot?râre, c? regimul deducerilor stabilit de directiv? se refer? la ansamblul activit??ilor economice ale unei persoane impozabile, indiferent de scopul ?i de rezultatele acestor activit??i, cu condi?ia ca, în principiu, activit??ile men?ionate s? fie ele însele supuse pl??ii TVA?ului.

37 Prin urmare, Curtea a considerat, la punctele 30 ?i 31 din aceea?i hot?râre, c? TVA?ul aferent intr?rilor pentru cheltuielile efectuate de o persoan? impozabil? nu poate da na?tere unui drept de deducere decât în m?sura în care acesta se refer? la activit??i care, având în vedere caracterul lor neeconomic, nu intr? în domeniul de aplicare al directivei ?i c?, dacă o persoan? impozabil? exercit? în acela?i timp activit??i economice, indiferent dacă sunt taxabile sau scutite, ?i activit??i neeconomice care nu intr? în domeniul de aplicare al directivei, deducerea TVA?ului aferent cheltuielilor în amonte nu se admite decât în m?sura în care acestea din urm? pot fi imputate în aval activit??ilor economice ale persoanei impozabile.

38 Din aceste considerații rezultă, astfel cum a arătat avocatul general la punctul 38 din concluzii, că articolul 6 alineatul (2) litera (a) din directivă nu este de natură să stabilească o normă potrivit căreia operațiuni care se situează în afara domeniului de aplicare al regimului TVA-ului pot fi considerate ca fiind efectuate „în alte scopuri” decât pentru desfășurarea activității întreprinderii în sensul acestei dispoziții. Într-adevăr, o astfel de interpretare ar lipsi de sens articolul 2 punctul 1 din directivă.

39 Mai trebuie subliniat că, spre deosebire de cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Charles și Charles-Tijmens, citată anterior, care privea un bun imobil afectat patrimoniului întreprinderii înainte de a fi afectat, în parte, unei utilizări private, prin definiție în cu totul alte scopuri decât pentru desfășurarea activității economice a persoanei impozabile, acțiunea principală din prezenta cauză privește alte operațiuni decât operațiunile taxabile ale VNLTO, care constau în asigurarea apărării intereselor generale ale membrilor acesteia din urmă și care, în speță, nu se poate considera că reprezintă alte scopuri decât cel al desfășurării activității economice a întreprinderii, dat fiind că acestea constituie obiectul de activitate principal al acestei asociații.

40 Prin urmare, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 6 alineatul (2) litera (a) și articolul 17 alineatul (2) din directivă trebuie interpretate în sensul că nu se aplică utilizării de bunuri și de servicii afectate întreprinderii pentru alte operațiuni decât operațiunile taxabile ale persoanei impozabile, TVA-ul datorat pentru achiziționarea acestor bunuri și servicii, având legătură cu astfel de operațiuni, nefiind deductibil.

Cu privire la a doua întrebare

41 Având în vedere răspunsul dat la prima întrebare preliminară, nu este necesar să se răspundă la a doua întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

42 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, 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 patra) declară:

Articolul 6 alineatul (2) litera (a) și articolul 17 alineatul (2) din Așasea 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 trebuie interpretate în sensul că nu se aplică utilizării de bunuri și de servicii afectate întreprinderii pentru alte operațiuni decât operațiunile taxabile ale persoanei impozabile, taxa pe valoarea adăugată datorată pentru achiziționarea acestor bunuri și servicii, având legătură cu astfel de operațiuni, nefiind deductibilă.

Semnături

* Limba de procedură: olandeza.