

Edi?ie provizorie

HOT?RÂREA CUR?II (Camera a noua)

18 ianuarie 2018(*)

„Trimitere preliminar? – Fiscalitate – Taxa pe valoare ad?ugată (TVA) – Directiva 77/388/CEE – Articolul 12 alineatul (3) litera (a) al treilea paragraf – Cot? redus? de TVA – Anexa H categoria 7 – Presta?ie unic? compus? din dou? elemente distincte – Aplicare selectiv? a unei cote reduse de TVA unuia dintre aceste elemente – Vizit? turistic? denumit? «World of Ajax» – Vizit? a muzeului AFC Ajax”

În cauza C?463/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminar? formulat? în temeiul articolului 267 TFUE de Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos), prin decizia din 12 august 2016, primit? de Curte la 17 august 2016, în procedura

Stadion Amsterdam CV

împotriva

Staatssecretaris van Financiën,

CURTEA (Camera a noua),

compus? din domnul C. Vajda (raportor), pre?edinte de camer?, domnul E. Juhász ?i doamna K. Jürimäe, judec?tori,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scris?,

luând în considerare observa?iile prezentate:

- pentru Stadion Amsterdam CV, de J. F. Kijftenbelt ?i de T. J. Kok, în calitate de belastingadviseurs;
- pentru guvernul neerlandez, de M. Bulterman ?i de J. Langer, în calitate de agen?i;
- pentru Comisia European?, de L. Lozano Palacios ?i de G. Wils, în calitate de agen?i,

având în vedere decizia de judecare a cauzei f?r? concluzii, luat? dup? ascultarea avocatului general,

pronun?? prezenta

Hot?râre

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 12 alineatul (3) litera (a) din

A ?asea Directiv? 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legisla?iilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat?: baza unitar? de evaluare (JO 1977, L 145, p. 1), astfel cum a fost modificat? prin Directiva 2001/4/CE a Consiliului din 19 ianuarie 2001 (JO 2001, L 22, p. 17) (denumit? în continuare „A ?asea directiv?”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între Stadion Amsterdam CV, pe de o parte, ?i Staatssecretaris van Financiën (Secretarul de stat pentru finan?e, ??rile de Jos), cu privire la refuzul acestuia din urm? de a?i aplica reclamantei din litigiul principal o cot? redus? a taxei pe valoare ad?ugat? (TVA) pentru activit??ile de vizit? turistic? pe care le propune aceasta.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 A ?asea directiv? a fost abrogat? ?i înlocuit?, începând de la 1 ianuarie 2007, cu Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7). Cu toate acestea, ?inând seama de data faptelor în discu?ie în litigiul principal, acesta din urm? r?mâne guvernat de A ?asea directiv?.

4 Articolul 2 din A ?asea directiv? prevedea:

„Sunt supuse [TVA?ului]:

1. livr?rile de bunuri ?i prest?rile de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul ??rii de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare;

[...]” [traducere neoficial?]

5 Potrivit articolului 12 alineatul (3) litera (a) din aceast? directiv?:

„Rata standard a [TVA?ului] se stabile?te de fiecare stat membru ca procent din suma impozabil? ?i este aceea?i pentru furnizarea de produse ?i pentru furnizarea de servicii. Între 1 ianuarie 2001 ?i 31 decembrie 2005, acest procent nu poate fi mai mic de 15 %.

[...]

De asemenea, statele membre pot aplica fie una, fie dou? cote reduse. Aceste cote reduse se fixeaz? ca procent din baza de impozitare, care nu poate fi mai mic de 5 % ?i se aplic? numai livr?rilor de bunuri ?i prest?rilor de servicii din categoriile prev?zute în anexa H.” [traducere neoficial?]

6 Anexa H la aceast? directiv?, intitulat? „Lista livr?rilor de bunuri ?i prest?rilor de servicii c?rora le pot fi aplicate cotele reduse de TVA”, avea urm?torul cuprins:

„La transpunerea în legisla?ia na?ional? a urm?toarelor categorii de produse, statele membre pot utiliza Nomenclatura combinat? pentru a delimita în mod precis categoria în cauz?.

Categoria

Denumire

[...]

[...]

7

dreptul de intrare la spectacole, teatre, circuri, târguri, parcuri de distracții, concerte, muzee, grădini zoologice, cinematografe, expoziții și manifestări și instituții culturale similare;

[...]

[...]” [traducere neoficială]

Dreptul neerlandez

7 Articolul 9 din Wet op de omzetbelasting (Legea privind impozitul pe cifra de afaceri) din 28 iunie 1968 (Stb. 1968, nr. 329), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal (denumită în continuare „Legea privind impozitul pe cifra de afaceri”), prevede următoarele:

„Taxa este de 21 %.

2. Prin derogare de la alineatul 1, taxa este de:

a) 6 % pentru livrările de bunuri și pentru prestările de servicii înscrise în tabelul I anexat la prezenta lege;

[...]”

8 Tabelul I anexat la Legea privind impozitul pe cifra de afaceri enumeră livrările de bunuri și prestările de servicii supuse cotei reduse prevăzute la articolul 9 alineatul 2 litera (a) din această lege. Punctul b.14 din tabelul menționat prevede:

„Dreptul de intrare la:

[...]

c) muzee sau colecții publice, inclusiv livrările de bunuri strâns legate de activitatea acestora precum cataloage, fotografii sau fotocopii;

[...]

g) parcuri de distracții, locuri de joacă, grădini ornamentale, precum și alte instituții prevăzute în principal și în permanență pentru divertisment și recreere.”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

9 Stadion Amsterdam este o societate care exploatează un complex polivalent de clădiri, denumit Arena, compus dintr-un stadion și din echipamente conexe. În acest complex se află și muzeul clubului de fotbal AFC Ajax (denumit în continuare „AFC Ajax”).

10 Stadion Amsterdam închiriază stadionul unor terți pentru organizarea de întreceri sportive și, ocazional, pentru reprezentații ale unor artiști. În plus, Stadion Amsterdam oferă posibilitatea de a vizita Arena în perioadele în care nu au loc evenimente sportive sau muzicale, în cadrul unor vizite turistice cu plată, denumite „World of Ajax”, care se compun dintr-o vizită cu ghid a stadionului și o vizită fără ghid a muzeului AFC Ajax. Cu această ocazie, participanții, însoțiți de un ghid care le transmite diverse informații despre AFC Ajax, despre stadion și despre

reprezentan?iile muzicale, viziteaz? tribuna ?i terenul de fotbal, sala pentru conferin?e de pres? ?i camera de control a stadionului. La sfâr?itul vizitei cu ghid, participan?ii au posibilitatea de a vizita liber muzeul AFC Ajax. În perioada în discu?ie din litigiul principal, ?i anume între 1 ianuarie 2001 ?i 30 iunie 2005, nu era posibil? vizitarea muzeului men?ionat f?r? participarea la vizita cu ghid a stadionului.

11 Apreciind c? vizita turistic? trebuia s? fie considerat? drept o presta?ie în domeniul cultural, intrând sub inciden?a punctului b.14 litera (c) din tabelul I din Legea privind impozitul pe cifra de afaceri, sau drept recreere sau divertisment, intrând sub inciden?a punctului b.14 litera (c) din acela?i tabel, Stadion Amsterdam a aplicat cota redus? de TVA prev?zută de această lege cifrei de afaceri rezultate din respectiva presta?ie.

12 În urma unui control fiscal, inspectorul autorit??ii fiscale a considerat c? această presta?ie trebuia s? fie supus? cotei normale de TVA. În consecin??, el a emis o decizie de rectificare pentru perioadele cuprinse între 1 ianuarie 2001 ?i 30 iunie 2002 ?i între 1 iulie 2002 ?i 30 iunie 2005.

13 Stadion Amsterdam a introdus o ac?iune împotriva acestei decizii la rechtbank Haarlem (Tribunalul Haarlem, ??rile de Jos). Hot?rârea dată de acesta din urmă a f?cut obiectul unui apel la Gerechtshof te Amsterdam (Curtea de Apel din Amsterdam, ??rile de Jos). Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos), pronun?ându-se asupra unui recurs introdus de Secretarul de stat pentru finan?e, a anulat, prin hot?rârea din 10 august 2012, hot?rârea dată în apel ?i a trimis cauza spre rejudecare la Gerechtshof te 's-Gravenhage (Curtea de Apel din Haga, ??rile de Jos). În urma unui nou recurs împotriva hot?rârii date în apel, Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos), prin hot?rârea din 14 noiembrie 2014, a anulat hot?rârea men?ionat? ?i a trimis cauza spre rejudecare la Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Curtea de Apel din Hertogenbosch, ??rile de Jos), care s?a pronun?at la 16 iulie 2015.

14 În hot?rârea sa, Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Curtea de Apel din Hertogenbosch) s?a întemeiat pe aprecierea, care reiese ?i din hot?rârea dată de Gerechtshof te Amsterdam (Curtea de Apel din Amsterdam), potrivit c?reia o vizit? turistic? constituia o presta?ie unic? ce nu putea fi fragmentat? în vederea aplic?rii unei cote speciale de TVA uneia dintre componentele acestei presta?ii. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Curtea de Apel din Hertogenbosch) a apreciat astfel c? veniturile ob?inute în schimbul vizitelor turistice trebuiau supuse, în integralitatea lor, cotei normale de TVA.

15 Sesizat? cu recurs împotriva Hot?rârii date de Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Curtea de Apel din Hertogenbosch), Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos) precizeaz? c? reiese din procedura na?ional? faptul c? prestarea de servicii în discu?ie este compus? din două elemente, ?i anume vizita cu ghid a stadionului ?i vizita muzeului AFC Ajax, primul constituind elementul principal, iar al doilea elementul accesoriu, elementele respective alc?tuind astfel o presta?ie unic?. Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos) arat? în această privin?? c? pre?ul trebuie s? fie achitat pentru aceste două elemente ?i c?, în perioada avut? în vedere în decizia de rectificare contestat? în fa?a sa, vizitatorii nu aveau posibilitatea de a vizita doar muzeul AFC Ajax.

16 Această instan?? ridic? problema dac? faptul c? vizita cu ghid a stadionului ?i vizita muzeului AFC Ajax sunt atât de strâns legate încât ele trebuie s? fie considerate, în scopuri de TVA, drept o presta?ie unic? implic? faptul c? această presta?ie va trebui în mod necesar s? fie supus? aceleia?i cote de TVA. Potrivit instan?ei men?ionate, de?i această interpretare pare s? rezulte din jurispruden?a Cur?ii, în special din Hot?rârea din 25 februarie 1999, CPP (C?349/96, EU:C:1999:93), din Hot?rârea din 11 februarie 2010, Graphie Procédé (C?88/09, EU:C:2010:76), ?i din Hot?rârea din 17 ianuarie 2013, BG? Leasing (C?224/11, EU:C:2013:15), interpretarea

sus?inut? de Stadion Amsterdam potrivit c?reia diferitele componente ale unei presta?ii unice pot, în anumite împrejur?ri, s? fie supuse unor cote de TVA diferite ar putea s? î?i g?seasc? o justificare în alte hot?râri ale Cur?ii, în special în Hot?rârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C?251/05, EU:C:2006:451), ?i în Hot?rârea din 6 mai 2010, Comisia/Fran?a (C?94/09, EU:C:2010:253).

17 Astfel, instan?a de trimitere nu exclude c? Hot?rârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C?251/05, EU:C:2006:451), ?i Hot?rârea din 6 mai 2010, Comisia/Fran?a (C?94/09, EU:C:2010:253), pot fi interpretate în sensul c?, atunci când este posibil s? se disting? un element concret ?i specific în cadrul unei presta?ii unice, care ar fi supus unei cote reduse de TVA dac? ar fi furnizat separat, această cot? redus? de TVA s?ar aplica atunci respectivului aspect concret ?i specific determinat al presta?iei, cu excluderea celorlalte aspecte ale acesteia. O aplicare selectiv? a cotei reduse de TVA la o singur? component? a unei presta?ii unice ar fi totu?i supus? condi?iei s? nu fie astfel introdus? nicio denaturare a concuren?ei între prestatorii de servicii ?i s? nu fie alterat? func?ionalitatea sistemului de TVA. În mod concret, ar trebui s? se asigure c? pre?ul elementului concret ?i specific al presta?iei unice poate fi determinat ?i reflect? valoarea real? a acestui element, astfel încât s? se exclud? o majorare artificial? a pre?ului atribuit elementului respectiv.

18 Instan?a de trimitere precizeaz? în această privin?? c?, în ipoteza în care ar trebui s? se separe cele dou? elemente care compun prestarea serviciului în cauz?, pre?ul total al acesteia este de 10 euro de persoan?, din care 3,50 euro corespund pre?ului vizitei muzeului AFC Ajax.

19 În aceste condi?ii, Hoge Raad der Nederlanden (Curtea Suprem? a ??rilor de Jos) a decis s? suspende judecarea cauzei ?i s? adreseze Cur?ii urm?toarea întrebare preliminar?:

„Articolul 12 alineatul (3) litera (a) din A ?asea directiv? trebuie interpretat în sensul c?, în cazul în care o presta?ie care constituie, în scopuri de TVA, o presta?ie unic? este compus? din dou? sau mai multe elemente concrete ?i specifice c?rora, dac? ar fi prestate separat, li s?ar aplica cote diferite de TVA, perceperea TVA?ului aferent acestei presta?ii complexe trebuie s? se realizeze în func?ie de cotele diferite de TVA aplicabile elementelor, în m?sura în care remunera?ia pentru serviciul respectiv poate fi frac?ionat? în func?ie de un raport corect între elementele men?ionate?”

Cu privire la întrebarea preliminar?

20 Prin intermediul întreb?rii formulate, instan?a de trimitere solicit? în esen?? s? se stabileasc? dac? A ?asea directiv? trebuie interpretat? în sensul c? o presta?ie unic?, precum cea în discu?ie în litigiul principal, compus? din dou? elemente distincte, unul fiind principal, iar cel?alt accesoriu, care, dac? ar fi furnizate separat, ar fi supuse unor cote de TVA diferite, trebuie s? fie impozitat? potrivit cotelor de TVA aplicabile acestor elemente atunci când pre?ul fiec?rui element care compune pre?ul total pl?tit de un consumator pentru a putea beneficia de această presta?ie poate fi identificat.

21 Cu titlu introductiv, trebuie amintit c? reiese din jurispruden?a Cur?ii c?, atunci când o opera?iune este constituit? dintr?un fascicul de elemente ?i de acte, trebuie luate în considerare toate împrejur?rile în care se desf??oar? opera?iunea respectiv? pentru a determina dac? această opera?iune d? na?tere, în scopuri de TVA, la dou? sau mai multe presta?ii distincte sau la o presta?ie unic? (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 10 martie 2011, Bog ?i al?ii, C?497/09, C?499/09, C?501/09 ?i C?502/09, EU:C:2011:135, punctul 52 ?i jurispruden?a citat?, precum ?i Hot?rârea din 21 februarie 2013, Žamberk, C?18/12, EU:C:2013:95, punctul 27 ?i jurispruden?a citat?).

22 Curtea a apreciat de asemenea c?, pe de o parte, din articolul 2 din A ?asea directiv?

rezultă că fiecare operațiune trebuie să fie considerată în mod normal ca fiind distinctă și independentă și că, pe de altă parte, operațiunea constituită dintr-o singură prestație pe plan economic nu trebuie să fie descompusă în mod artificial, pentru a nu altera funcționalitatea sistemului de TVA. Este necesar să se considere că există o prestație unică atunci când două sau mai multe elemente ori acte furnizate clientului de persoana impozabilă sunt atât de strâns legate între ele încât formează, în mod obiectiv, o singură prestație economică indivizibilă, a cărei descompunere ar avea un caracter artificial (Hotărârea din 10 martie 2011, Bog și alții, C-497/09, C-499/09, C-501/09 și C-502/09, EU:C:2011:135, punctul 53 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 noiembrie 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punctul 70 și jurisprudența citată).

23 În plus, este vorba despre o prestație unică în situația în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând prestația principală, în timp ce, invers, alte elemente trebuie să fie privite ca una sau mai multe prestații accesorii care au același tratament fiscal precum prestația principală. În special, o prestație trebuie să fie considerată ca fiind accesorie unei prestații principale atunci când nu constituie pentru clientelă un scop în sine, ci mijlocul de a beneficia în cele mai bune condiții de serviciul principal al prestatorului (Hotărârea din 10 martie 2011, Bog și alții, C-497/09, C-499/09, C-501/09 și C-502/09, EU:C:2011:135, punctul 54 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 noiembrie 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punctul 71 și jurisprudența citată).

24 În această privință, în ceea ce privește problema dacă accesul la un parc acvatic care propune vizitatorilor nu numai instalații care permit practicarea unor activități sportive, ci și alte tipuri de activități de destindere sau de relaxare constituia o prestație unică, intrând sub incidența articolului 132 alineatul (1) litera (m) din Directiva 2006/112, Curtea a apreciat că faptul că parcul acvatic nu propune decât un bilet unic de intrare care conferă dreptul de acces la întregul complex, fără nicio distincție în funcție de tipul de instalație utilizată efectiv, de modul și de durata utilizării sale pe perioada valabilității biletului de intrare, constituie un indiciu important al existenței unei prestații unice (Hotărârea din 21 februarie 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punctul 32).

25 În cauza principală, instanța de trimitere a calificat într-un mod conform jurisprudenței amintite la punctele 21-23 din prezenta hotărâre vizita turistică alcătuită din cele două elemente menționate la punctul 15 din prezenta hotărâre drept prestație unică și a considerat că vizita muzeului AFC Ajax constituia un element accesoriu vizitei cu ghid a stadionului în cauză.

26 În ceea ce privește problema dacă cele două elemente care compun prestația unică menționată, dintre care unul este principal, iar celălalt accesoriu, pot fi supuse unor cote de TVA distincte, care ar fi cele aplicabile elementelor respective dacă ar fi furnizate separat, a interpreta Așasea directivă în sensul că ar permite o astfel de impozitare ar fi contrar jurisprudenței citate la punctele 21-23 din prezenta hotărâre. Astfel, după cum au admis Stadion Amsterdam, guvernul neerlandez și Comisia în observațiile lor scrise, reiese din însăși calificarea drept prestație unică a unei operațiuni care conține mai multe elemente că această operațiune va fi supusă unei singure cote de TVA (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 ianuarie 2013, BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punctul 30 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 noiembrie 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punctul 71 și jurisprudența citată). Posibilitatea lăsată statelor membre de a supune diferitele elemente care compun o prestație unică diferitor cote de TVA aplicabile elementelor menționate ar descompune artificial această prestație și ar risca să altereze funcționalitatea sistemului de TVA, cu încălcarea jurisprudenței menționate la punctul 22 din prezenta hotărâre.

27 Aceeași concluzie este valabilă chiar și în ipoteza avută în vedere de instanța de trimitere,

în care este posibil să se identifice prețul care corespunde fiecărui element distinct care compune prestația unică. Astfel, faptul că o asemenea identificare este posibilă sau că prețurile sunt de acord cu privire la aceste prețuri nu este de natură să justifice o excepție de la principiile care rezultă din jurisprudența citată la punctele 22 și 23 din prezenta hotărâre.

28 În plus, principiul neutralității fiscale ar risca să fie compromis întrucât două prestații unice, compuse din două sau mai multe elemente distincte, care sunt, în toate privințele, similare, ar trebui să fie supuse, în conformitate cu ipoteza menționată, unor cote de TVA distincte aplicabile elementelor menționate, după cum este sau nu este posibil să se identifice prețul care corespunde acestor elemente diferite.

29 Trebuie să se mai examineze dacă, în ipoteza vizată de întrebarea preliminară, o excepție de la principiile amintite la punctele 21-23 din prezenta hotărâre poate fi dedusă din Hotărârea din 25 februarie 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), din Hotărârea din 8 mai 2003, Comisia/Franța (C-384/01, EU:C:2003:264), din Hotărârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), și din Hotărârea din 6 mai 2010, Comisia/Franța (C-94/09, EU:C:2010:253), evocate de instanța de trimitere în decizia sa de trimitere sau de Stadion Amsterdam în observațiile sale prezentate Curții.

30 În ceea ce privește, în primul rând, Hotărârea din 25 februarie 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), Curtea a apreciat, la punctul 29 din hotărârea menționată, că trebuie cutate elementele caracteristice ale operațiunii în discuție pentru a determina dacă persoana impozabilă livrează consumatorului, avut în vedere drept consumator mediu, mai multe prestații principale distincte sau o prestație unică. Potrivit Curții, o astfel de metodă ține seama de dubla împrejurare, de altfel amintită la punctul 22 din prezenta hotărâre, potrivit căreia, pe de o parte, decurge din articolul 2 alineatul (1) din Așasea directivă că fiecare prestare de servicii trebuie să fie considerată în mod normal ca distinctă și independentă și, pe de altă parte, prestația constituită dintr-un singur serviciu pe plan economic nu trebuie să fie descompusă artificial pentru a nu altera funcționalitatea sistemului de TVA. Prin urmare, punctul 29 din acea hotărâre nu poate fi interpretat în sensul că permite aplicarea unei cote distincte de TVA unui element specific și concret al unei prestații unice. Dimpotrivă, reiese din cuprinsul punctului menționat că o astfel de aplicare ar echivala cu a descompune în mod artificial o prestație unică.

31 În ceea ce privește, în al doilea rând, Hotărârea din 8 mai 2003, Comisia/Franța (C-384/01, EU:C:2003:264), trebuie precizat că, pe de o parte, această hotărâre privește conformitatea cu articolul 12 alineatul (3) literele (a) și (b) din Așasea directivă a legislației unui stat membru care limita cota redusă de TVA la o anumită categorie de livări de gaze naturale și de electricitate enunțate în directiva menționată, și anume partea fixă din prețurile unor astfel de livări efectuate în rețelele publice. Pe de altă parte, trebuie să se observe că, în cadrul acestei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor, Curtea a constatat că Comisia nu a probat că aplicarea acestei cote reduse la un singur aspect al livrării de gaze naturale și de electricitate ar încălca principiul neutralității fiscale inerent celei de Așasea directive, fără să abordeze în niciun caz problema dacă există o prestație unică. Prin urmare, nu poate fi dedusă din acea hotărâre nicio concluzie cu privire la o eventuală posibilitate de a aplica o cotă distinctă de TVA la elemente distincte ale unei prestații unice.

32 În ceea ce privește, în al treilea rând, Hotărârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), aceasta privește, astfel cum rezultă din cuprinsul punctului 14 din respectiva hotărâre, problema dacă faptul că anumite bunuri fac obiectul unei livrări unice, care conține, pe de o parte, un bun principal supus de legislația acestui stat membru unei scutiri cu rambursarea taxei plătite, în sensul articolului 28 alineatul (2) litera (a) din Așasea directivă, și, pe de altă parte, bunuri excluse de respectiva legislație din domeniul de aplicare al acestei scutiri,

împiedic? statul membru în cauz? s? perceap? TVA?ul la cota normal? asupra furniz?rii acestor bunuri excluse.

33 Curtea, care a r?spuns negativ la aceast? întrebare, a subliniat c?, în situa?ia în discu?ie în cauza care a determinat pronun?area hot?rârii men?ionate, scutirea livr?rii bunurilor furnizate împreun? cu bunul principal, excluse expres de la o scutire în legisla?ia na?ional?, ar contraveni cuprinsului ?i obiectivului articolului 28 alineatul (2) litera (a) din A ?asea directiv?, potrivit c?ruia sfera derog?rii prev?zute de aceast? din urm? dispozi?ie este limitat? la ceea ce era expres prev?zut de legisla?ia na?ional? la 1 ianuarie 1991 (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C?251/05, EU:C:2006:451, punctele 20-22). În acea hot?râre, Curtea a constatat în mod expres c? jurispruden?a privind impozitarea opera?iunilor unice nu se aplica scutirilor cu rambursarea taxei pl?tite prev?zute la articolul 28 din A ?asea directiv? (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 6 iulie 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C?251/05, EU:C:2006:451, punctul 24).

34 În ceea ce prive?te, în al patrulea rând, Hot?rârea din 6 mai 2010, Comisia/Fran?a (C?94/09, EU:C:2010:253), aceasta prive?te compatibilitatea cu Directiva 2006/112 a unei reglement?ri na?ionale care prevede o aplicare selectiv? a cotei reduse de TVA de c?tre un stat membru la transportul corpurilor cu vehicule ale întreprinderilor de pompe funebre, cu excluderea celorlalte prest?ri de servicii furnizate de acestea ?i a furniz?rii de bunuri conexe. Pentru a determina dac? aplicarea selectiv? a unei cote reduse de TVA era conform? cu articolele 96-99 alineatul (1) din Directiva 2006/112, Curtea a apreciat c? problema dac? o opera?iune care cuprinde mai multe elemente trebuie s? fie considerat? drept o presta?ie unic? nu este determinant? pentru exercitarea de c?tre statele membre a marjei de apreciere pe care le-o confer? Directiva 2006/112 în ceea ce prive?te aplicarea cotei reduse de TVA (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 6 mai 2010, Comisia/Fran?a, C?94/09, EU:C:2010:253, punctul 33). În aceste condi?ii, Curtea a considerat c? nu era necesar s? se cerceteze dac? prest?rile de servicii furnizate de întreprinderile de pompe funebre trebuiau sau nu trebuiau s? fie considerate drept o opera?iune unic?, ci era necesar în schimb s? se verifice dac? transportul de corpuri cu vehicule constituia un aspect concret ?i specific al categoriei de presta?ii, astfel cum este ea prev?zut? la punctul 16 din anexa III la Directiva 2006/112, ?i, dac? era cazul, s? se examineze dac? aplicarea acestei cote aduce sau nu aduce atingere principiului neutralit??ii fiscale (Hot?rârea din 6 mai 2010, Comisia/Fran?a, C?94/09, EU:C:2010:253, punctul 34).

35 Prin urmare, în acea hot?râre, Curtea s?a pronun?at printre altele, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 33 din aceasta, asupra întinderii marjei de apreciere conferite statelor membre de Directiva 2006/112 în ceea ce prive?te aplicarea selectiv? a unei cote reduse. În schimb, cauza principal? prive?te o problem? de natur? diferit?.

36 Având în vedere tot ceea ce preced?, trebuie s? se r?spund? la întrebarea adresat? c? A ?asea directiv? trebuie interpretat? în sensul c? o presta?ie unic?, precum cea în discu?ie în litigiul principal, compus? din dou? elemente distincte, unul fiind principal, iar cel?lalt accesoriu, care, dac? ar fi furnizate separat, ar fi supuse unor cote de TVA diferite, trebuie s? fie impozitat? doar la cota de TVA aplicabil? acestei presta?ii unice, cot? determinat? în func?ie de elementul principal, chiar dac? pre?ul fiec?rui element care compune pre?ul total pl?tit de un consumator pentru a putea beneficia de aceast? presta?ie poate fi identificat.

Cu privire la cheltuielile de judecat?

37 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, 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 noua) declară:

Așa se face că Directiva 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, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2001/4/CE a Consiliului din 19 ianuarie 2001, trebuie interpretată în sensul că o prestație unică, precum cea în discuție în litigiul principal, compusă din două elemente distincte, unul fiind principal, iar celălalt accesoriu, care, dacă ar fi furnizate separat, ar fi supuse unor cote de taxă pe valoare adăugată diferite, trebuie să fie impozitată doar la cota de taxă pe valoare adăugată aplicabilă acestei prestații unice, cota determinată în funcție de elementul principal, chiar dacă prețul fiecărui element care compune prețul total plătit de un consumator pentru a putea beneficia de această prestație poate fi identificat.

Semnături

* Limba de procedură: neerlandeza.