

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL

JÁN MAZÁK

prezentate la 12 aprilie 2011(1)

Cauzele conexate C-180/10 și C-181/10

Jarosław Saby

împotriva

Minister Finansów (C-180/10)

și

Emilian Kuś

Halina Jeziorska-Kuś

împotriva

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Cauza C-181/10)

[cereri având ca obiect pronunțarea unei hotărâri preliminare introduse de Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia)]

„Taxă pe valoarea adăugată – Persoană impozabilă – Activitate economică – Vânzarea unui teren dobândit ca teren agricol și transformat ulterior în teren constructibil”

1. Persoana care vinde treptat parcele care, la origine, făceau parte dintr-un teren dobândit ca teren agricol în vederea desfășurării unei activități de exploatare agricolă și a cărui destinație a fost modificată ulterior în planul de amenajare a teritoriului regional prin schimbarea destinației terenului în teren pentru construcția de locuințe de vacanță sau pentru construcția de locuințe și de spații de servicii, trebuie considerat drept persoană impozabilă în raport cu taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”)?

2. Răspunsul la întrebarea menționată prezintă importanță atât pentru domnul Saby (reclamant în acțiunea principală în cauza C-180/10), cât și pentru domnul Emilian Kuś și pentru doamna Halina Jeziorska-Kuś (reclamanți în acțiunea principală în cauza C-181/10), care au solicitat o decizie fiscală de la autoritățile fiscale competente în ceea ce privește aplicarea TVA-ului în cazul vânzării de terenuri.

3. În ceea ce îl privește pe domnul Saby, este vorba despre vânzarea treptată a unor parcele care făceau parte dintr-un teren dobândit în 1996. În această perioadă, terenul respectiv era

clasificat drept zon? agricol? în planurile de amenajare a teritoriului. Domnul S?aby, în calitate de persoan? fizic? ?i întrucât nu exercita o activitate economic?, a dobândit acest teren cu inten?ia de a exercita o activitate agricol?, activitate pe care ar fi desf??urat?o între 1996 ?i 1998. În 1997, în urma unei modific?ri a planului de amenajare a teritoriului, terenul respectiv a fost recalificat drept teren destinat construc?iei de locuin?e de vacan??. În 1999, domnul S?aby a împ?r?it terenul în 64 de parcele, pe care le?a vândut. Prima parcel? a fost vândut? în anul 2000.

4. În cazul domnului ?i al doamnei Ku?, este vorba despre vânz?ri ocazionale de parcele care f?ceau parte din exploatarea lor agricol?. Mai precis, în 2004, ace?tia au realizat 13 tranzac?ii de vânzare de parcele, dintre care 9 dup? 1 mai 2004, 14 tranzac?ii similare în 2005 ?i 20 în 2006. Domnul ?i doamna Ku? au dobândit exploatarea lor agricol? drept teren agricol neconstruibil ?i au utilizat acest teren în scop agricol. În acest sens, ei s?au înscris în calitate de persoane impozabile în scopuri de TVA în regim forfetar, dup? ce au primit, în 2004, o decizie în acest sens din partea administra?iei fiscale. În urma unei modific?ri a planului de amenajare a teritoriului regional, o parte a terenurilor agricole a fost destinat? construirii de locuin?e ?i de spa?ii de servicii.

5. În fiecare dintre cele dou? cazuri, autorit??ile fiscale competente au concluzionat c? vânzarea terenurilor era supus? TVA?ului. Întrucât contest? această interpretare, domnul S?aby, precum ?i domnul ?i doamna Ku? au introdus o ac?iune la un tribunal administrativ.

6. Naczelny S?d Administracyjny (Curtea Administrativ? Suprem?) (Polonia) a transmis Cur?ii trei întreb?ri preliminare, dintre care una îl vizeaz? pe domnul S?aby ?i dou? îi vizeaz? pe domnul ?i pe doamna Ku?, în cadrul unor recursuri formulate împotriva deciziilor tribunalelor administrative.

7. Întrebarea referitoare la litigiul dintre domnul S?aby, pe de o parte, ?i Minister Finansów (ministrul finan?elor), pe de alt? parte (cauza C?180/10), are urm?torul cuprins:

„O persoan? fizic? a c?rei activitate agricol? s?a exercitat pe un teren înainte de a înceta din cauza unei modific?ri a planului de amenajare a teritoriului intervenite pentru motive independente de voin?a sa, modificare prin care bunul s?u este recalificat drept bun privat, ?i care împarte terenul în parcele mai mici (terenuri destinate construc?iei de locuin?e de vacan??) ?i realizeaz? vânzarea acestora, trebuie considerat? pentru acest motiv persoan? impozabil? în scopuri de TVA, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE[(2)] ?i al articolului 4 alineatele (1) ?i (2) din A ?asea directiv? 77/388/CEE[(3)] ?i este obligat? la plata acestei taxe în temeiul exercit?rii unei activit??i comerciale?”

8. Cele dou? întreb?ri adresate în cadrul litigiului dintre domnul ?i doamna Ku?, pe de o parte, ?i Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (directorul administra?iei fiscale din Var?ovia), pe de alt? parte (cauza C?181/10), au urm?torul cuprins:

„1) Este aplicabil unui produc?tor agricol forfetar în sensul articolului 295 alineatul (1) punctul 3 din Directiva 2006/112/CE care vinde parcele utilizate anterior pentru activitatea sa agricol?, parcele care, potrivit planului de amenajare a localit??ii, sunt destinate construirii de locuin?e ?i de spa?ii de servicii, îns? care au fost dobândite ca terenuri agricole (scutite de TVA), articolul 16 din această directiv?, conform c?ruia utilizarea activelor unei întreprinderi în interesul propriu al persoanei impozabile sau în alte scopuri decât cele legate de desf??urarea activit??ii economice a întreprinderii nu este asimilat? unei livr?ri cu titlu oneros decât atunci când TVA?ul aferent activelor respective a fost dedus total sau par?ial?

2) Un produc?tor agricol forfetar în sensul articolului 295 alineatul (1) punctul 3 din Directiva 2006/112 care vinde parcele utilizate anterior pentru activitatea sa agricol?, parcele care, potrivit planului de amenajare a localit??ii, sunt destinate construirii de locuin?e ?i de spa?ii de servicii,

îns? care au fost dobândite ca terenuri agricole (scutite de TVA), trebuie considerat persoan? impozabil? obligat? la plata TVA?ului în temeiul acestei vânz?ri conform regimului normal?”

Cadrul juridic

Directiva 2006/112(4)

9. Potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112(5), este supus? la plata TVA?ului livrarea de bunuri efectuat? cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare.

10. Articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112(6) are urm?torul cuprins:

„«Persoan? impozabil?» înseamn? orice persoan? care, în mod independent, desf??oar? în orice loc orice activitate economic?, indiferent de scopul sau rezultatele activit??ii respective.

Orice activitate a produc?torilor, comercian?ilor sau persoanelor care presteaz? servicii, inclusiv activit??ile miniere ?i agricole ?i activit??ile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerat? activitate economic?. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul ob?inerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerat? activitate economic?.”

11. Articolul 16 primul paragraf din Directiva 2006/112 prevede:

„Utilizarea de c?tre o persoan? impozabil? a bunurilor care fac parte din activele activit??ii sale economice în interes propriu sau în interesul personalului s?u, transferul lor gratuit sau, mai general, utilizarea lor în alte scopuri decât cele legate de desf??urarea activit??ii economice sunt considerate [livr?ri cu titlu oneros] atunci când taxa aferent? bunurilor respective sau p?r?ilor componente ale bunurilor respective a fost dedus? total sau par?ial.”

12. Articolul 296 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede:

„În cazul în care aplicarea regimului normal de TVA asupra produc?torilor agricoli sau a regimului special prev?zut la capitolul 1 întâmpin? dificult??i, statele membre pot aplica produc?torilor agricoli, în conformitate cu prezentul capitol, un regim forfetar având scopul de a compensa TVA?ul aplicat achizi?iilor de bunuri ?i prest?rilor de servicii efectuate de produc?torii agricoli forfetari.”

Reglementarea na?ional?

13. Articolul 15 din Legea din 11 martie 2004 privind taxa pe bunuri ?i servicii (denumit? în continuare „Legea privind TVA?ul”) are urm?torul cuprins:

„1. Sunt considerate persoane impozabile persoanele juridice, entit??ile organiza?ionale f?r? personalitate juridic? ?i persoanele fizice care desf??oar? în mod independent una dintre activit??ile economice men?ionate la alineatul 2, indiferent de scopurile ?i de rezultatele acestei activit??ii.

2. Orice activitate a producătorilor, comercianților sau a persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată activitate economică, chiar dacă activitatea nu a fost efectuată decât o singură dată, însă reiese din împrejurările sale intenția de a o efectua în mod repetat. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.

[...]"

14. Articolul 43 din Legea privind TVA-ul prevede:

„1. Sunt scutite de la plata taxei:

[...]

3) livrarea de către un producător agricol forfetar a produselor agricole provenite din activitatea sa agricolă și prestarea de servicii agricole de către un producător agricol forfetar;

[...]

9) livrarea de bunuri imobile neconstruite, altele decât terenurile construibile, destinate unei construcții.

[...]"

Aprecieri

Cu privire la întrebarea preliminară adresată în cauza C-180/10

15. Prin intermediul acestei întrebări, instanța de trimitere urmărește, în esență, să afle dacă definiția noțiunii „persoană impozabilă în scopuri de TVA”, care apare la articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, acoperă de asemenea o persoană precum domnul Saby, care, începând cu anul 2000(7), a vândut treptat 64 de parcele destinate, în sensul planului de amenajare a teritoriului, construcției de locuințe de vacanță.

16. Situația de fapt a domnului Saby poate fi caracterizată astfel:

- terenul respectiv a fost dobândit de domnul Saby în 1996 drept teren agricol;
- în perioada 1996-1998, pe acest teren a fost desfășurat efectiv o activitate agricolă;
- în 1997, a avut loc modificarea destinației terenului respectiv în teren destinat construcției de locuințe de vacanță, în urma unei modificări a planului de amenajare a teritoriului;
- în 1999, ulterior încetării activității agricole pe terenul respectiv și a recalificării acestui teren drept bun propriu, domnul Saby a împărțit terenul în 64 de parcele, pe care le-a vândut.

17. Dat fiind că articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 definește noțiunea de persoană impozabilă prin referire la noțiunea de activitate economică sau, cu alte cuvinte, dat fiind că exercitarea unei astfel de activități presupune calificarea ca persoană impozabilă(8), punctul cheie al răspunsului la întrebarea adresată este dacă operațiunea care constă în vânzarea treptată de parcele construibile constituie o activitate economică.

18. Noțiunea „activitate economică” este definită la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf

din Directiva 2006/112 ca incluzând toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii și de asemenea operațiunile care presupun exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. Conceptul „exploatare” se referă, conform cerințelor principiului neutralității sistemului comun al TVA-ului, la toate operațiunile, oricare ar fi forma juridică a acestora(9).

19. În opinia noastră, nu este contestabil că vânzarea unui teren constructibil constituie una dintre modalitățile exploatării unui astfel de bun corporal(10), în special dacă se ține seama că vânzarea unui teren constructibil, în calitate de livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros, reprezintă una dintre operațiunile supuse TVA-ului în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2006/112 coroborat cu articolul 14 alineatul (1) din aceasta.

20. Prin urmare, rămâne să se determine dacă vânzarea treptată de parcele a fost realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

21. În această privință, nu trebuie uitat că aspectul dacă activitatea respectivă a fost desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate constituie o chestiune de fapt a cărei apreciere este de competența instanței de trimitere, în funcție de împrejurările proprii cauzei(11). Având în vedere caracterul obiectiv al domeniului acoperit de noțiunile de persoană impozabilă și de activitate economică, în cadrul acestei aprecieri, scopurile, precum și rezultatele activităților respective sunt lipsite de relevanță(12).

22. Curtea a analizat deja aspectul dacă exploatarea unui bun a fost realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în cauza în care a fost pronunțată Hotărârea van Tien(13). În această hotărâre, Curtea a declarat că exploatarea unui bun, care constă în concesiunea unui drept de suprafață asupra unui bun imobil, trebuie considerată realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, deși concesiunea respectivă fusese încheiată pe un termen determinat.

23. În speță, exploatarea unui bun constă în vânzarea treptată a 64 de parcele constructibile care formau inițial un teren agricol. Reiese din decizia de trimitere că proprietarul terenului a împărțit acest bun în vederea vânzării treptate a acestuia sub formă de parcele.

24. Considerăm că tocmai acest fapt, respectiv împărțirea unui teren anterior vânzării acestuia sub formă de parcele, susține concluzia că proprietarul terenului menționat a acționat cu intenția de a realiza în mod repetat operațiuni de vânzare a parcelor respective și, în consecință, de a obține venituri cu caracter de continuitate. Această concluzie se întemeiază nu pe mărimea vânzărilor de parcele, ci pe caracterul repetat al acestor operațiuni.

25. Această concluzie este valabilă independent de aspectul dacă proprietarul unui teren l-a dobândit cu intenția de a-l revinde. Dacă s-ar admite argumentul domnului Saby, reluat și de instanța națională care a pronunțat decizia în primă instanță, potrivit căruia, în speță, aspectul esențial era că terenul vândut treptat sub formă de parcele nu fusese dobândit cu intenția de a fi revândut, practic, s-ar repune în discuție principiul neutralității sistemului comun de TVA, care se opune ca operatorii economici care efectuează aceleași operațiuni să fie tratați diferit în materie de aplicare a TVA-ului(14). Astfel, după cum a subliniat în mod întemeiat Republica Polonă, operațiunile care constau în vânzarea de parcele constructibile efectuate de o persoană care a dobândit respectivele parcele drept teren agricol cu intenția de a exercita o activitate agricolă pe acel teren nu diferă de operațiunile efectuate de o persoană care a dobândit un teren agricol cu intenția de a-l revinde în urma unei modificări a planului de amenajare a teritoriului.

26. Aadar, trebuie constatat că intenția cumpărătorului cu ocazia dobândirii unui teren, care a fost împărțit ulterior înainte de a fi revândut treptat este lipsită de incidență în raport cu calificarea

respectivelor vânzări drept activitate economică în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 2006/112.

27. Dat fiind că, în întrebarea adresată, instanța de trimitere a pus accentul pe faptul că terenul în cauză, anterior vânzării, a fost recalificat drept bun propriu în raport cu activitatea agricolă exercitată de proprietarul terenului respectiv, trebuie să se analizeze de asemenea dacă domnul Saby nu a realizat cu titlu privat vânzarea treptată a terenului respectiv sub formă de parcele. Astfel, după cum reiese din jurisprudență, o persoană impozabilă care efectuează o operațiune cu titlu privat nu acționează în calitate de persoană impozabilă și, în consecință, o astfel de operațiune nu este supusă TVA-ului(15).

28. Desigur, este adevărat că, potrivit liniei interpretative inițiate prin Hotărârea Armbrrecht(16), în cazul în care o persoană impozabilă în scopuri de TVA vinde un bun din care a ales să nu destineze întreprinderii sale o parte, pe care o păstrează pentru uzul său personal, în ceea ce privește vânzarea acestei părți, persoana respectivă nu acționează în calitate de persoană impozabilă. În consecință, o astfel de operațiune nu face obiectul TVA-ului.

29. Totuși, se impune să se observe că o astfel de diviziune a bunurilor este realizată în raport cu activitățile în temeiul cărora o persoană este considerată persoană impozabilă în scopuri de TVA.

30. Or, în speță, domnul Saby a calificat terenul, care face obiectul vânzării treptate sub formă de parcele, drept bun propriu în raport cu activitatea sa agricolă. Totuși, domnul Saby este considerat persoană impozabilă în scopuri de TVA, însă nu în temeiul activităților sale agricole, ci în temeiul activităților de vânzare treptată a parcelelor.

31. Din acest motiv, argumentul potrivit căruia domnul Saby a calificat bunul vândut drept bun propriu nu este relevant în speță.

32. În rezumat, pentru a determina dacă o persoană este impozabilă în scopuri de TVA în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112, revine instanței naționale competența de a aprecia dacă exploatarea bunului în cauză sub forma vânzării sale treptate este realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, ținând seama de ansamblul împrejurărilor cauzei, în special de indiciile intenției de a realiza în mod repetat operațiunile respective. În această privință, sunt lipsite de relevanță atât faptul că bunul în cauză nu a fost dobândit cu intenția de a fi vândut, cât și faptul că bunul în cauză a fost calificat de proprietarul său drept bun propriu în raport cu o activitate distinctă de cea în temeiul căreia persoana este considerată drept impozabilă în scopuri de TVA.

Cu privire la întrebările preliminare în cauza C-181/10

33. Considerăm că se impune inversarea ordinii întrebărilor, având în vedere legătura dintre întrebarea adresată în cauza C-180/10 și a doua întrebare adresată în cauza C-181/10.

Cu privire la a doua întrebare

34. Prin intermediul acestei întrebări, instanța de trimitere urmărește să afle, precum în cauza C-180/10, dacă domnul și doamna Ku trebuie considerați persoane impozabile în scopuri de TVA în temeiul celor 47 de operațiuni legate de vânzarea unor parcele între 2004 și 2006.

35. Domnul și doamna Ku, precum domnul Saby, au vândut parcelele dobândite inițial ca teren agricol. Aceștia au utilizat terenul respectiv în scopuri agricole, chiar după modificarea destinației parcelor în teren constructibil pentru locuințe și spații de servicii, în urma unei

modificări a planului de amenajare a teritoriului. Spre deosebire de domnul Saby, această s-au înregistrat ca persoane impozabile în scopuri de TVA, supuse regimului forfetar în temeiul activităților lor agricole.

36. În lumina răspunsului propus în cauza C-180/10, și în cauza de față instanța națională trebuie să aprecieze dacă exploatarea bunului respectiv sub forma vânzărilor sale treptate este realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în funcție de împrejurările proprii cauzei, în special în funcție de indiciile intenției de a realiza aceste operațiuni în mod repetat.

37. În plus, trebuie arătat că argumentul formulat de domnul și de doamna Ku, potrivit căruia această nu au nicio intenție de a continua să vândă parcele în viitor, este lipsit de relevanță.

38. Dacă, potrivit aprecierii sale, instanța națională ar ajunge la concluzia că operațiunile de vânzare respective au fost realizate în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, domnul și doamna Ku ar fi persoane impozabile în scopuri de TVA nu numai în temeiul activităților lor agricole, ci și în temeiul operațiunilor respective înseși.

39. Într-un astfel de caz, domnul și doamna Ku ar fi persoane impozabile în scopuri de TVA în raport cu operațiunile de vânzare a parcelelor învecinate cu un bun funciar agricol aflat în regimul normal, fără a lua în considerare calitatea lor de producători agricoli în cazul căror se aplică regimul forfetar vizat în capitolul II din titlul XII din Directiva 2006/112. Această concluzie este confirmată de jurisprudența Curții potrivit căreia alte operațiuni decât livrarea de produse agricole și prestarea de servicii agricole, realizate de producătorul agricol forfetar în cadrul exploatarei agricole, rămân supuse regimului general al Directivei 2006/112(17).

Cu privire la prima întrebare

40. Prin intermediul acestei întrebări, instanța de trimitere urmărește să afle dacă articolul 16 din Directiva 2006/112, potrivit căruia utilizarea de către o persoană impozabilă a bunurilor care fac parte din activele activității sale economice în interes propriu sau în interesul personalului său, transferul lor gratuit sau, mai general, utilizarea lor în alte scopuri decât cele legate de desfășurarea activității economice sunt considerate livrări cu titlu oneros atunci când taxa aferentă bunurilor respective sau părților componente ale bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial, este aplicabil unui producător agricol forfetar în sensul articolului 295 alineatul (1) punctul (3) din Directiva 2006/112, care vinde parcele utilizate pentru activitatea sa agricolă, destinate, conform planului de amenajare teritorială a localității, unor construcții de locuințe și de spații de servicii, dar care au fost dobândite drept terenuri agricole (scutite de TVA).

41. În această privință, considerăm că articolul 16 din Directiva 2006/112 nu se aplică în cazul tranzacțiilor realizate de domnul și de doamna Ku, care constau într-o vânzare treptată a parcelelor care făceau parte din bunul lor funciar agricol.

42. Astfel cum a arătat în mod întemeiat Comisia Europeană în observațiile sale scrise, în cazul în care se modifică destinația unor elemente ale unui bun funciar agricol care face parte integrantă din exploatarea agricolă a unui producător agricol forfetar și aceste elemente nu mai sunt destinate producției agricole în vederea cesiunii lor ulterioare, este vorba în continuare despre exploatarea, realizată cu scop economic, a unui bun destinat întreprinderii persoanei impozabile respective. În consecință, nu este vorba despre exploatarea bunurilor pe care persoana impozabilă le utilizează în interes propriu sau pe care le utilizează în alte scopuri decât cele legate de desfășurarea activității sale economice, astfel cum se prevede la articolul 16 din directiva menționată.

Concluzie

43. Având în vedere considerațiile de mai sus, propunem Curții să răspundă la întrebările preliminare adresate de Naczelny Sąd Administracyjny după cum urmează:

„1) Pentru a determina dacă o persoană este impozabilă în scopuri de TVA în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, revine instanței naționale competența de a aprecia dacă exploatarea bunului în cauză sub forma vânzărilor sale treptate este realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, ținând seama de ansamblul împrejurărilor cauzei, în special de indiciile intenției de a realiza în mod repetat operațiunile respective. În această privință, sunt lipsite de relevanță atât faptul că bunul în cauză nu a fost dobândit cu intenția de a fi vândut, cât și faptul că bunul în cauză a fost calificat de proprietarul său drept bun propriu în raport cu o activitate distinctă de cea în temeiul căreia persoana este considerată drept impozabilă în scopuri de TVA.

2) Persoana este impozabilă în scopuri de TVA pentru operațiunile de vânzare a parcelelor învecinate cu un bun funciar agricol aflat în regimul normal, fără a lua în considerare calitatea sa de producător agricol în cazul căruia se aplică regimul forfetar vizat în capitolul II din titlul XII din Directiva 2006/112.

3) Articolul 16 din Directiva 2006/112 nu se aplică în cazul unui producător agricol forfetar în sensul articolului 295 din directiva menționată care vinde treptat parcele destinate construcției de locuințe și de spații de servicii, provenite din împărțirea unui bun funciar agricol.”

1 – Limba originală: franceza.

2 – Directiva a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7).

3 – Așasea directivă 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 „A șasea directivă”).

4 – Ținând seama de perioada în care s-au desfășurat faptele din cauza C-180/10, sunt aplicabile atât A șasea directivă, cât și Directiva 2006/112, care a abrogat și a înlocuit A șasea directivă începând de la 1 ianuarie 2007. Nu ne referim în prezentele concluzii decât la dispozițiile relevante ale Directivei 2006/112, dat fiind că dispozițiile respective sunt în esență analoge dispozițiilor corespunzătoare cuprinse în A șasea directivă.

5 – Dispoziția menționată corespunde articolului 2 punctul (1) din A șasea directivă.

6 – Dispoziția menționată corespunde articolului 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă.

7 – În această privință, trebuie observat că pornim de la ipoteza că vânzarea parcelelor a avut loc de asemenea după 1 mai 2004, chiar dacă acest fapt nu a fost precizat expres în decizia de trimitere. Dacă acest lucru nu s-a întâmplat, Curtea nu ar fi în măsură să răspundă la întrebarea adresată.

8 – A se vedea, prin analogie, Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H (C-32/03, Rec., p. I-1599, punctul 19).

9 – Hotărârea din 21 aprilie 2005, HE (C-25/03, Rec., p. I-3123, punctul 39), Hotărârea din 26

iunie 2007, Hutchison 3G ?i al?ii (C?369/04, Rep., p. I?5247, punctul 32), ?i Hot?rârea din 6 octombrie 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten (C?267/08, Rep., p. I?9781, punctul 20).

10 – Curtea a considerat deja drept exploatare a unui bun corporal, spre exemplu, loca?iunea unui bun corporal (Hot?rârea din 26 septembrie 1996, Enkler, C?230/94, Rec., p. I?4517, punctul 21) sau acordarea unui drept de suprafa?ă asupra unui bun imobil de c?tre proprietarul acestui bun altei persoane (Hot?rârea din 4 decembrie 1990, van Tiem, C?186/89, Rec., p. I?4363, punctul 19). Dimpotriv?, activitatea care const? în livrarea de autoriza?ii care permit operatorilor economici beneficiari ai acestora s? exploateze drepturi de utilizare rezultate din acestea prin oferirea c?tre public a serviciilor lor pe pia?a telecomunica?iilor mobile în schimbul unei remunera?ii nu constituie exploatarea unui bun corporal (Hot?rârea din 26 iunie 2007, T-Mobile Austria ?i al?ii, C?284/04, Rep., p. I?5189, punctul 44). Situa?ia este aceea?i în cazul activit??ilor care constau în prestarea de activit??i de rela?ii publice, de informare, de organizare de evenimente, de livr?ri de materiale publicitare altor sec?iuni ale unui partid politic, precum ?i în realizarea unui bal anual (Hot?rârea SPÖ Landesorganisation Kärnten, citat? la nota 9 de subsol, punctele 18 ?i 21).

11 – A se vedea în acest sens Hot?rârea Enkler (citată la nota de subsol 10, punctele 24 ?i 30).

12 – A se vedea în acest sens Hot?rârea din 21 februarie 2006, University of Huddersfield (C?223/03, Rec., p. I?1751, punctul 47), ?i Hot?rârea T-Mobile Austria ?i al?ii (citată la nota de subsol 10, punctul 35).

13 – Citată la nota de subsol 10.

14 – Hot?rârea din 16 septembrie 2008, Isle of Wight Council ?i al?ii (C?288/07, Rep., p. I?7203, punctul 42).

15 – Hot?rârea din 4 octombrie 1995, Armbrrecht (C?291/92, Rec., p. 2775, punctele 16 ?i 17), ?i Hot?rârea din 8 martie 2001, Bakcsi (C?415/98, Rec., p. I?1831, punctul 24).

16 – Citată la nota de subsol 15.

17 – A se vedea în acest sens Hot?rârea din 15 iulie 2004, Harbs (C?321/02, Rec., p. I?7101, punctele 31 ?i 36), ?i Hot?rârea din 26 mai 2005, Stadt Sundern (C?43/04, Rec., p. I?4491, punctul 20).