

## Hotărârea CJUE în cauza C-291/18, Grup Servicii Petroliere

Curtea de Justiție a Uniunii Europene („CJUE” sau „Curtea”) a pronunțat joi, 20 iunie 2019, hotărârea în cauza C-291/18, ca urmare a cererii de decizie preliminară formulate, în temeiul articolului 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE), de Curtea de Apel București, cu privire la interpretarea articolului 148 literele (a) și (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată („Directiva TVA”)<sup>1</sup>.

### Situația de fapt în litigiul principal și întrebările adresate CJUE

Cererea de decizie preliminară a fost formulată în cadrul unui litigiu între Grup Servicii Petroliere SA („GSP”), societate cu sediul în România, pe de o parte, și autoritățile fiscale ale acestui stat membru, pe de altă parte, în legătură cu refuzul scutirii de TVA aferentă livrării de către GSP a trei platforme de foraj marin autoridicătoare unor societăți malteze.

Pentru livrarea acestor platforme, societatea respectivă a întocmit facturi, aplicând regimul de scutire de TVA prevăzut la articolul 148 litera (c) din Directiva TVA și la articolul 143 alineatul (1) litera h) din Codul fiscal.

În cursul anului 2016, autoritățile fiscale române au emis o decizie privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în legătură cu TVA neachitată pentru livrarea menționată, stabilind în sarcina GSP o sumă de peste 113 milioane RON (aproximativ 25 de milioane EUR), care includea dobânzi și penalități de întârziere.

Contestația formulată de GSP împotriva deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată a fost respinsă. În acest context, GSP a sesizat Curtea de Apel București.

Potrivit cererii de decizie preliminară formulate de Curtea de Apel București, GSP a susținut, în esență, că autoritățile fiscale române au restrâns în mod nelegal domeniul de aplicare al scutirii prevăzute la articolul 148 literele (a) și (c) din Directiva TVA, supunând această scutire nu numai condiției ca navele exploatare în scopuri comerciale sau industriale să fie „utilizate” în largul mării, ci și condiției ca acestea să „navigheze” în largul mării.

În aceste condiții, Curtea de Apel București a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții două întrebări preliminare prin care a solicitat, în esență, să se stabilească dacă articolul 148 literele (a) și (c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că expresia „nave utilizate pentru navigația în largul mării” cuprinsă în acesta se aplică livrării unor construcții plutitoare, precum platformele de foraj marin autoridicătoare de tipul celor în discuție în litigiul principal, care sunt utilizate preponderent în poziție imobilă pentru a exploata zăcăminte de hidrocarburi în mare.

### Hotărârea CJUE

Cu titlu introductiv, Curtea a amintit că livrările a căror scutire este prevăzută la articolul 148 litera (c) din Directiva TVA sunt supuse condiției de a avea drept obiect nave utilizate pentru navigația în largul mării și pentru transportul de călători cu plată sau utilizate pentru activități comerciale, industriale sau de pescuit, în sensul articolului 148 litera (a) din această directivă.

De asemenea, CJUE a arătat că scutirile menționate la articolul 148 din Directiva TVA constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii, care trebuie să facă obiectul unei interpretări și al unei aplicări uniforme în întreaga Uniune Europeană (scutirea de TVA a unei operațiuni determinate nu poate depinde de calificarea sa în dreptul intern).

Dat fiind că acestea constituie o derogare de la principiul general potrivit căruia fiecare livrare de bunuri și fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de o persoană impozabilă este supusă TVA, scutirile menționate trebuie să fie interpretate în mod strict.

Curtea a precizat că acestea sunt considerațiile în lumina cărora trebuie interpretată expresia „nave utilizate pentru navigația în largul mării” care figurează la articolul 148 litera (a) din Directiva TVA, ținând seama, în lipsa unei definiții a acestei expresii sau a cuvintelor care o compun, de termenii respectivei dispoziții și de contextul în care apare aceasta, precum și de obiectivele urmărite de reglementarea din care ea face parte.

---

<sup>1</sup> Articol potrivit căruia:

„Statele membre scutesc următoarele operațiuni:

(a) livrarea de bunuri pentru alimentarea și aprovizionarea navelor utilizate pentru navigația în largul mării și pentru transportul de călători cu plată sau utilizate pentru activități comerciale, industriale sau de pescuit sau pentru salvare ori asistență pe mare sau pentru pescuitul de coastă, exceptând, în cazul navelor utilizate pentru pescuitul de coastă, proviziile de la bordul navelor; [...]

(c) livrarea, modificarea, repararea, întreținerea, navlosirea și închirierea navelor prevăzute la litera (a) și livrarea, închirierea, repararea și întreținerea echipamentelor, inclusiv echipamente de pescuit, încorporate sau utilizate pe navele respective; [...].”

Curtea a subliniat, *în primul rând*, că expresia „nave utilizate pentru navigație”, prevăzută la articolul 148 litera (a) din Directiva TVA, implică în mod necesar ca construcțiile plutitoare în discuție să fie utilizate pentru a naviga. Or, o navă nu poate fi considerată „utilizată” pentru navigație decât dacă este utilizată, cel puțin cu caracter principal sau în mod preponderent, pentru a se deplasa în spațiul maritim.

*În al doilea rând*, această interpretare este confirmată de obiectivul urmărit de regimul căruia îi aparține scutirea prevăzută la articolul 148 litera (a) din Directiva TVA: acela de încurajare a transportului internațional.

Urmărirea obiectivului menționat nu este contrazisă de eventualitatea ca, de exemplu, în domeniul mediului sau al accizelor, noțiunile de „navă” sau de „navigație” să fie, dacă este cazul, interpretate în mod diferit (presupunând că există o astfel de diferență de interpretare, este suficient să se constate că reglementarea Uniunii adoptată în aceste domenii urmărește alte obiective decât cele vizate de scutirile prevăzute la articolul 148 literele (a) și (c) din Directiva TVA).

*În al treilea și ultimul rând*, interpretarea articolului 148 literele (a) și (c) din Directiva TVA care constă în limitarea domeniului de aplicare al acestuia la construcțiile plutitoare utilizate în principal pentru a se deplasa în spațiul maritim este conformă contextului în care această dispoziție se înscrie, și anume regimul scutirilor de TVA, care trebuie să primească o interpretare strictă.

Potrivit instanței UE, este cert că platformele de foraj marin autoridicătoare care au făcut obiectul livrării în discuție în litigiul principal sunt unități mobile de foraj marin constituite dintr-o platformă plutitoare de care sunt fixate mai multe picioare mobile, ridicate în timpul operațiunii de remorcare până la locul de foraj, și care atunci când se află în poziție de foraj este plasată la mai multe zeci de metri deasupra nivelului mării cu ajutorul picioarelor sale coborâte care se sprijină pe fundul mării, astfel încât formează o platformă statică.

Ținând seama de aceste caracteristici, rezultă că platformele de foraj marin în discuție în litigiul principal nu sunt de natură să fie utilizate în principal în scopul navigației - sarcina verificării acestui aspect revenind însă instanței de trimitere - astfel încât aceste construcții plutitoare nu pot fi calificate drept construcții „utilizate pentru navigație” în sensul articolului 148 litera (a) din Directiva TVA. Dimpotrivă, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, acestea au drept funcție principală exploatarea, în poziție imobilă, a zăcămintelor de hidrocarburi în mare.

În acest context, CJUE a stabilit că **articolul 148 literele (a) și (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că expresia „nave utilizate pentru navigația în largul mării” care figurează în cuprinsul acestuia nu se aplică livrării unor construcții plutitoare, precum platformele de foraj marin autoridicătoare de tipul celor în discuție în litigiul principal, care sunt utilizate preponderent în poziție imobilă pentru a exploata zăcămintele de hidrocarburi în mare.**

*Hotărârea Curții este în linia observațiilor formulate de Guvernul României.*