

Cuprins

CAPITOLUL I. OBIECTUL ȘI SFERA DIRECTIVEI PRIVIND TVA	13
1. Cesiunea de către o societate-mamă a unei filiale și a participației sale într-o societate controlată. Domeniul de aplicare al TVA-ului. Scutare. Prestări de servicii achiziționate în cadrul unor operațiuni de cesiune de acțiuni. Deductibilitatea TVA-ului	13
2. Noțiunea „activități economice”. Deducerea taxei achitate în amonte. Exploatarea unei instalații fotovoltaice aflate pe acoperișul unei clădiri cu destinația de locuință. Livrare în rețea. Remunerație. Producție de energie electrică inferioară consumului	29
3. Livrări de lemn în vederea acoperirii prejudiciilor cauzate de o furtună. Regim de taxare inversă. Neînscrierea în registrul persoanelor impozabile plătitoare de taxă. Amendă. Principiul proporționalității	35
CAPITOLUL II. PERSOANE IMPOZABILE	46
4. Noțiunea de persoană impozabilă. Vânzarea de terenuri construibile.....	46
5. Noțiunea „persoană impozabilă”. Persoană fizică. Prestarea unui serviciu impozabil. Prestație ocazională. Inexistența unei legături cu o activitate profesională înregistrată și supusă TVA-ului. Executor judecătoresc independent	57
6. TVA achitat de societăți holding pentru achiziția de capital investit în filialele lor. Furnizare de servicii către filiale. Filiale constituite sub forma unor societăți de persoane. Constituie a unui grup de persoane care pot fi considerate drept o persoană impozabilă unică. Condiții. Necesitatea unui raport de subordonare	62
7. Prestator de servicii stabilit într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul. Calitatea de persoană impozabilă. Servicii prestate unei fundații naționale care exercită o activitate economică și o activitate neeconomică	75
8. Colectivitate locală care furnizează transport școlar	81
9. Procedură de concordat preventiv. Plata parțială a creanțelor privind TVA-ul	90
CAPITOLUL III. OPERAȚIUNILE IMPOZABILE	96
10. Livrare de bunuri. Utilizare frauduloasă a unui card bancar	96
11. Noțiunea „livrare efectuată cu titlu oneros”. Prima ocupare de către o autoritate locală a unui bun imobil construit pentru aceasta pe un teren care îi aparține. Activități desfășurate în calitate de autoritate publică și în calitate de persoană impozabilă.....	102
12. Radiodifuziune publică. Finanțare printr-o taxă legală obligatorie	110
13. Distincție între „livrare de bunuri” sau drept „prestare de servicii”. Furnizarea de preparate culinare sau de alimente care pot fi consumate imediat la standuri sau lângă vehicule de fast-food	115

14. Lucrări de inginerie rurală. Construirea și exploatarea unui sistem de evacuare a apelor de către o societate comercială fără scop lucrativ. Incidența finanțării lucrărilor prin intermediul unor ajutoare de stat și al unor ajutoare ale Uniunii Europene.....	131
15. Obligație de identificare din oficiu a unei persoane impozabile în scopuri de TVA. Caracterul impozabil al serviciilor de medicină veterinară. Principiul securității juridice. Principiul protecției încrederii legitime.....	140
16. Scutirea închirierii de bunuri imobile. Închirierea de spații de birouri. Servicii aferente închirierii menționate. Calificarea operațiunii în scopuri de TVA. Operațiune constituită dintr-o prestație unică sau din mai multe prestații independente.....	150
17. Prestație de leasing însoțită de o prestație de asigurare a bunului care face obiectul leasingului, încheiată de locator și refacturată de acesta din urmă locatarului. Calificare. Prestație unică complexă sau două prestații distincte	156
18. Bunuri care fac obiectul unui contract de leasing financiar. Nerecuperarea acestor bunuri de către societatea de leasing ulterior rezilierii contractului. Bunuri lipsă din gestiune.....	168
19. Scutirea prestărilor de servicii direct legate de ajutorul social și de securitatea socială, furnizate de organisme de drept public sau de alte organisme recunoscute ca având un caracter social. Noțiunea de prestări de servicii și livrări de bunuri direct legate de ajutorul social și de securitatea socială. Organisme recunoscute ca având un caracter social.....	174
CAPITOLUL IV. LOCUL OPERAȚIUNILOR IMPOZABILE	186
20. Noțiunea „sediul comercial fix” al beneficiarului unei prestări de servicii. Locul în care se consideră că prestările de servicii sunt furnizate persoanelor impozabile. Operațiune intracomunitară	186
21. Furnizor care are sediul într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul. Transformarea bunului în statul membru în care este stabilit clientul	197
22. Beneficiarul serviciilor prestate identificat în scopul taxei pe valoarea adăugată în mai multe state membre. Expediere sau transport în afara statului membru în care serviciile au fost efectiv prestate	204
23. Proiectare, închiriere și montare de standuri pentru târguri	213
CAPITOLUL V. FAPTUL GENERATOR ȘI EXIGIBILITATE TVA	220
24. Contract de abonament privind prestarea de servicii de consultanță. Fapt generator al taxei. Necesitatea dovedirii prestării efective a serviciilor. Exigibilitatea taxei	220
25. Transport aerian. Bilet cumpărat, dar neutilizat. Executare a prestației de transport. Emitere a biletului. Momentul plății taxei.....	228
26. Nașterea datoriei vamale ca urmare a neexecutării unei obligații. Prezentare cu întârziere a mărfurilor la biroul de destinație. Legătură între nașterea datoriei vamale și cea a TVA-ului	237

27. Regim de antrepozit vamal. Regim de tranzit extern. Nașterea unei datorii vamale în urma neexecutării unei obligații. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată	249
CAPITOLUL VI. BAZA DE IMPOZITARE	263
28. Stabilirea bazei de impozitare. Noțiunea „subvenție direct legată de preț”. Plata unei sume forfetare de către casa națională de asigurări de sănătate instituțiilor de cazare a persoanelor în vârstă dependente.....	263
29. Includerea cuantumului taxelor colectivităților locale de ocupare a subsolului plătite de societatea concesionară a rețelei de distribuție a gazelor în baza de impozitare a TVA-ului aplicabil prestației furnizate de această societate societății însărcinate cu comercializarea gazelor	269
30. Taxă datorată pentru fabricarea, montarea, admiterea sau importarea vehiculelor.....	276
31. Utilizare în scopul desfășurării activității economice a unor bunuri obținute „în cadrul activității”. Asimilare cu o livrare efectuată cu titlu oneros. Bază de impozitare	283
32. Vânzarea de bunuri imobile între societăți legate între ele. Valoarea operațiunii. Legislație națională care prevede pentru operațiuni realizate de persoane legate între ele că baza impozabilă în scopuri de TVA este valoarea de piață a operațiunii.....	294
33. Reducerea bazei de impozitare. Întinderea obligațiilor statelor membre. Efect direct.....	314
34. Determinarea TVA-ului datorat atunci când părțile nu au prevăzut nimic cu privire la acesta cu ocazia încheierii contractului. Existența sau inexistența unei posibilități a furnizorului de a recupera TVA-ul de la dobânditor. Consecințe.....	322
35. Operațiuni ale agențiilor de turism. Acordarea de reduceri clienților. Stabilirea bazei de impozitare a prestării de servicii în cadrul unei activități de intermediere	328
36. Restituirea către finanțator a unui bun imobil care face obiectul unui contract de leasing. Noțiunea „anulare, refuz sau neplată totală sau parțială”. Dreptul finanțatorului la reducerea bazei impozabile. Dublă impozitare.Prestații distincte	335
37. Reducere de preț după momentul la care a fost efectuată operațiunea. Reglementare națională care subordonează reducerea bazei de impozitare condiției deținerii de către furnizorul de bunuri sau servicii a confirmării de primire a unei facturi rectificative, remisă de clientul care a achiziționat bunurile sau serviciile. Principiul neutralității TVA-ului	344
CAPITOLUL VII. COTE.....	352
38. Cotă redusă de TVA aplicabilă numai cărților tipărite pe hârtie. Cărți editate pe alte suporturi fizice decât hârtia, supuse cotei standard de TVA. Neutralitate fiscală	352

CAPITOLUL VIII. SCUTIRI	358
39. Spitalizare și îngrijire medicală. Activități conexe. Activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană în vederea efectuării de analize medicale ori de îngrijiri medicale sau terapeutice. Activitate cu caracter independent. Spitale și centre de tratament medical și de diagnostic. Instituție de natură similară	358
40. Spitalizare și îngrijiri medicale. Activități conexe. Instituții recunoscute în mod corespunzător de natură similară spitalelor și centrelor de tratament medical sau de diagnostic. Bancă privată de celule stem	365
41. Furnizarea de medicamente citostatice în cadrul îngrijirilor medicale ambulatorii. Prestații furnizate de persoane impozabile diferite. Prestarea de îngrijiri medicale. Medicamente prescrise de un medic care își desfășoară activitatea cu titlu independent în cadrul unui spital	380
42. Livrări de proteze dentare	388
43. Prestări de servicii strâns legate de ajutorul social și de securitatea socială. Noțiunea „organisme recunoscute ca având un caracter social”. Agent de muncă temporară	399
44. Scutirea prestațiilor de servicii direct legate de ajutorul social și de securitatea socială, furnizate de organisme de drept public sau de alte organisme recunoscute ca având un caracter social. Noțiunea de prestări de servicii și livrări de bunuri direct legate de ajutorul social și de securitatea socială. Organisme recunoscute ca având un caracter social. Reședință cu servicii	404
45. Prestări de servicii strâns legate de sport și de educația fizică. Practicarea unor activități sportive în mod neorganizat și nesistematic. Parc acvatic municipal	415
46. Servicii de educație prestate în scop lucrativ de organisme de drept privat	422
47. Operațiuni de gestionare a activelor prin intermediul valorilor mobiliare (gestionare de portofolii)	431
48. Gestionarea de fonduri comune de plasament. Exploatarea efectivă a unui bun imobil	440
49. Operațiuni de „asigurare” și „servicii conexe prestate de brokerii și agenții de asigurări”. Servicii de soluționare a daunelor furnizate în numele și pe seama unui asigurător	454
50. Operațiuni de asigurare. Sumă forfetară plătită pentru garanție în caz de defecțiuni ale unui autovehicul de ocazie	462
51. Scutirea pariurilor, a loteriilor și a altor forme de jocuri de noroc. Condiții și limite	472
52. Achiziții intracomunitare de bunuri. Obligația cumpărătorului de a asigura transportul bunului. Radiere, cu efect retroactiv, a numărului de identificare în scopuri de TVA al persoanei care achiziționează bunul	478
53. Livrare de bunuri pentru alimentarea și aprovizionarea navelor utilizate pentru navigația în largul mării. Livrare către intermediari care acționează în nume propriu	489

54. Operațiuni privind plățile și viramentele. Cumpărare prin telefon sau pe internet de bilete de cinema. Plată cu cardul de debit sau cu cardul de credit. Servicii numite „de procesare a plății cu cardul”	497
55. Operațiuni de schimb de monedă virtuală „bitcoin” cu monede tradiționale	508
56. Operațiuni de importare a bunurilor destinate a fi plasate într-un alt regim de antrepozit decât cel vamal.....	517
CAPITOLUL IX. BUNURI IMOBILE	526
57. Achiziționarea unei suprafețe de teren și a construcțiilor edificate pe aceasta din urmă, în vederea demolării acestor construcții și a realizării unui proiect imobiliar pe suprafața de teren respectivă.....	526
58. Teren pe care nu s-au ridicat construcții. Teren construibil. Lucrări de demolare în vederea ridicării unei construcții viitoare.....	533
59. Tranzacții imobiliare. Vânzare a unor terenuri transferate în patrimoniul privat al unei persoane fizice care exercită profesia de întreprinzător independent.....	539
CAPITOLUL X. DEDUCERILE	545
60. Dizolvarea unei societăți de către un asociat. Dobândirea unei părți a clientelei acestei societăți. Aport în natură într-o altă societate. Plata taxei aferente intrărilor. Deducere posibilă	545
61. Necesitatea existenței unei legături directe și imediate între operațiunea în amonte și o operațiune taxată în aval. Criteriul de determinare a acestei legături. Servicii avocațiale prestate în cadrul unei proceduri penale pentru fapte de corupție, declanșată cu titlu personal împotriva administratorului și asociatului principal al unei societăți cu răspundere limitată	553
62. Deducerea taxei achitate în amonte. Utilizarea de bunuri și de servicii pentru a efectua atât operațiuni impozabile, cât și operațiuni scutite. Deducere pro rata. Calculul pro ratei. Sucursale stabilite în alte state membre și în state terțe.....	559
63. Deducerea taxei achitate în amonte. Operațiuni de leasing. Bunuri și servicii de folosință mixtă. Regulă de stabilire a cuantumului deducerii de TVA care trebuie efectuată. Regim derogatoriu.....	571
64. Bunuri și servicii utilizate atât pentru operațiuni impozabile, cât și pentru operațiuni scutite (bunuri și servicii de folosință mixtă). Stabilirea cuantumului deducerii taxei pe valoarea adăugată. Pro rata de deducere. Pro rata de deducere calculată prin aplicarea unei chei de repartizare în funcție de cifra de afaceri	578
65. Deducerea taxei aferente intrărilor achitate pentru operațiuni efectuate în vederea realizării unui proiect de activitate economică. Achiziționarea unui teren de către asociații unei societăți. Facturi emise înainte de înregistrarea societății care solicită deducerea.....	587
66. Dreptul unei societăți de a deduce TVA-ul achitat în amonte cu ocazia achiziționării unui bun de capital care nu a fost încă dat în exploatare în cadrul activităților profesionale ale acestei societăți	596

67. Construirea unei clădiri. Înstrăinare la un preț inferior costului de construcție. Folosirea de către cumpărător doar a unei părți de construcție în vederea desfășurării de activități economice. Drept de deducere.....605
68. Aport în natură. Distrugere de bunuri imobile. Construcții noi. Regularizare.....612
69. Înființarea unui fond de pensii. Drept de deducere pentru serviciile de gestionare a fondului de pensii. Noțiunea „gestionare de fonduri comune de plasament”619
70. Traseu recreativ destinat în mod direct unei utilizări publice gratuite. Utilizarea traseului recreativ ca mijloc de realizare a unor operațiuni taxabile625
71. Plata unor avansuri. Refuz de a acorda deducerea. Fraudă. Regularizarea deducerii în cazul în care operațiunea impozabilă nu este efectuată. Condiții.....632
72. Recalificare de către administrația fiscală națională a unei operațiuni drept activitate economică supusă TVA-ului. Principiul securității juridice. Principiul protecției încrederii legitime. Reglementare națională care condiționează exercitarea dreptului de deducere de înregistrarea în scopuri de TVA a operatorului vizat și de depunerea unui decont de taxă.....643
73. Persoană impozabilă neînscrisă în registrul TVA-ului. Mențiuni obligatorii pe factură în scopuri de TVA.....655
74. Reglementare națională care sancționează un detaliu eronat pe factură cu pierderea dreptului de deducere.....663
75. Înregistrarea în contabilitate și declararea cu întârziere a anulării unei facturi. Remedierea omisiunii671
76. Deținerea unor facturi ilegale sau imprecise. Omiterea unor mențiuni obligatorii. Elemente de probă ulterioare care atestă caracterul real al operațiunilor facturate. Facturi rectificative678
77. Omiterea unor mențiuni obligatorii de pe factură. Plata unui TVA nedatorat. Pierderea dreptului de deducere.....686
78. Furnizor care nu dispune de mijloacele necesare. Noțiunea de fraudă fiscală. Obligația de a constata din oficiu existența fraudei fiscale. Cerința prestării în mod efectiv a serviciului. Obligația de a ține o contabilitate suficient de detaliată....695
79. Refuzul dreptului de deducere în cazul unui comportament nelegal al emitentului facturii aferente bunurilor sau serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept. Obligația persoanei impozabile de a se asigura cu privire la comportamentul legal al emitentului acestei facturii și de a-l dovedi705
80. Bunuri expediate sau transportate în cadrul Comunității. Fraudă săvârșită în statul membru de sosire. Luare în considerare a fraudei în statul membru de expediție719
81. Operațiuni care constituie o practică abuzivă. Procedură specială națională în cazul unor suspiciuni privind existența unor practici abuzive în materie fiscală.....732

82. Emitent al facturii radiat din registrul întreprinzătorilor individuali. Emitent al facturii care nu și-a îndeplinit obligația de a-și declara angajații la administrația fiscală. Obligația persoanei impozabile de a se asigura cu privire la comportamentul legal al emitentului acestei facturi în raport cu administrația financiară	739
83. Nereguli săvârșite de furnizor. Lipsa dovezilor privind participarea achizitorului la o fraudă fiscală. Nelegalitatea refuzului dreptului de deducere	749
84. Vânzare efectuată de o entitate considerată drept inexistentă.....	757
85. Dispoziții naționale care exclud dreptul la deducere în cazul nerespectării celor mai multe dintre cerințele de formă. Existența unui termen de decădere.....	768
86. Practică administrativă diferită de dispozițiile legislative. Argument în apărare întemeiat pe diligența necesară („due diligence”)	781
87. Încetare a activității economice impozabile. Deținere de bunuri pentru care s-a dedus TVA-ul. Regularizarea deducerilor. Perioadă de regularizare	795
88. Bunuri de capital. Bunuri imobile. Regularizarea deducerilor. Legislație națională care prevede o perioadă de regularizare de 10 ani	805
89. Sisteme de rambursare a TVA-ului. Persoane impozabile care au desemnat un reprezentant fiscal conform dispozițiilor naționale anterioare aderării la Uniune. Excludere. Noțiunea „persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul țării”. Condiția lipsei sediului comercial. Condiția lipsei unei livrări de bunuri sau a unei prestări de servicii	811
90. Rambursare. Termen. Dobânzi. Compensare. Principiile neutralității fiscale și proporționalității. Protecția încrederii legitime.....	821
91. Reglementare națională care amână rambursarea unei părți din excedentul de TVA până la examinarea declarației fiscale anuale a persoanei impozabile. Principiile neutralității fiscale și proporționalității	833
92. Rambursarea excedentului de TVA prin compensare. Anularea notelor de compensare. Obligația de a plăti dobânzi de întârziere persoanei impozabile.....	840
CAPITOLUL XI. OBLIGAȚIILE PERSOANELOR IMPOZABILE ȘI ALE ANUMITOR	
PERSOANE NEIMPOZABILE	845
93. Menționarea TVA-ului pe factură. Exigibilitate. Existența unei operațiuni impozabile. Apreciere identică în ceea ce privește atât emitentul facturii, cât și destinatarul său. Necesitate	845
94. Persoană obligată la plata TVA-ului. Plată eronată a TVA-ului de către destinatar. Aplicarea TVA-ului în cazul prestatorului de servicii. Refuzul de a acorda rambursarea TVA-ului prestatorului de servicii	854
CAPITOLUL XII. REGIMURI SPECIALE	863
95. Piese uzate pentru autovehicule. Importul în Uniune de către un comerciant persoană impozabilă. Regimul marjei sau regimul normal de TVA. Nașterea dreptului de deducere. Efect direct	863

96. Regim special de impozitare a marjei de profit. Livrare de vehicule second-hand de către un comerciant persoană impozabilă. Vehicule livrate în prealabil comerciantului persoană impozabilă cu scutire de TVA de o altă persoană impozabilă care a beneficiat de o deducere parțială a taxei achitate în amonte.....	874
97. Regimul special pentru întreprinderile mici. Scutire de TVA. Refuzul de a acorda beneficiul scutirii pentru persoanele impozabile stabilite în alte state membre. Noțiunea „cifra de afaceri anuală”	883
ANEXĂ	
TABEL DE CORESPONDENȚĂ.....	897

CAPITOLUL I

OBIECTUL ȘI SFERA DIRECTIVEI PRIVIND TVA

1

Cesiunea de către o societate-mamă a unei filiale și a participației sale într-o societate controlată. Domeniul de aplicare al TVA-ului. Scutire. Prestări de servicii achiziționate în cadrul unor operațiuni de cesiune de acțiuni. Deductibilitatea TVA-ului

1) *Articolul 2 punctul 1 și articolul 4 alineatele (1) și (2) 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, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995, precum și articolul 2 alineatul (1) și articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că o cesiune de către o societate-mamă a totalității acțiunilor unei filiale deținute integral, precum și a participării rămase într-o societate controlată care anterior fusese deținută integral, cărora aceasta le-a furnizat prestări de servicii supuse taxei pe valoarea adăugată, constituie o activitate economică ce intră în domeniul de aplicare al directivelor menționate. Cu toate acestea, în măsura în care cesiunea de acțiuni este asimilată transferului tuturor activelor unei întreprinderi sau al unei părți a acestora, în sensul articolului 5 alineatul (8) din A șasea directivă 77/388, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7, sau al articolului 19 primul paragraf din Directiva 2006/112, și cu condiția ca statul membru în cauză să fi optat pentru posibilitatea prevăzută de aceste dispoziții, această operațiune nu constituie o activitate economică supusă taxei pe valoarea adăugată.*

2) *O cesiune de acțiuni, precum cea în cauză în acțiunea principală, trebuie scutită de la plata taxei pe valoarea adăugată în temeiul articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă 77/388, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7, precum și al articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112.*

3) *Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitate în amonte pentru prestările efectuate în vederea unei cesiuni de acțiuni ia naștere, în temeiul articolului 17 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă 77/388, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7, precum și al articolului 168 din Directiva 2006/112, dacă există o legătură directă și imediată între cheltuielile legate de prestările în amonte și ansamblul activităților economice ale persoanei impozabile. Este de competența instanței de trimitere să determine, ținând seama de toate împrejurările în care se derulează operațiunile în cauză în acțiunea principală, dacă cheltuielile efectuate pot fi încorporate în prețul acțiunilor vândute sau dacă acestea fac parte numai din elementele constitutive ale prețului operațiunilor aferente activităților economice ale persoanei impozabile.*

4) Răspunsurile la întrebările precedente nu sunt afectate de împrejurarea că cesiunea de acțiuni se desfășoară în mai multe operațiuni succesive.

↳ CJUE, Camera a treia, hotărârea din data de 29 octombrie 2009, Skatteverket împotriva AB SKF, C-29/08, ECLI:EU:C:2009:665

[...]

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolelor 2, 4, a articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 și a articolului 17 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), astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 (JO L 102, p. 18, denumită în continuare „A șasea directivă”), precum și a articolelor 2, 9, a articolului 135 alineatul (1) litera (f) și a articolului 168 din Directiva 2006/112/CE 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).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Skatteverket (administrație fiscală), pe de o parte, și AB SKF (denumită în continuare „SKF”), pe de altă parte, cu privire la un aviz prealabil dat de Skatterättsnämnden (comisie de drept fiscal) la cererea SKF cu privire la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) achitate în amonte pentru prestările de servicii achiziționate de SKF cu ocazia unei operațiuni de cesiune de acțiuni.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

3 Articolul 2 al doilea paragraf din Prima directivă 67/227/CEE a Consiliului din 11 aprilie 1967 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri (JO 1967, 71, p. 1301), prevede că „la fiecare operațiune, TVA-ul, calculat la prețul bunurilor sau al serviciilor la cota aplicabilă bunurilor sau serviciilor respective, este exigibil după deducerea valorii TVA-ului care a fost aplicată direct diferitelor componente ale prețului”. [traducere neoficială]

4 Potrivit articolului 2 punctul 1 din A șasea directivă, sunt supuse TVA-ului livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

5 Potrivit articolului 4 din această directivă:

„(1) «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

(2) Activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și activitățile agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale. Exploatarea bunu-

rilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.

[...]” [traducere neoficială]

6 În temeiul articolului 5 alineatul (8) din A șasea directivă:

„În cazul unui transfer, indiferent dacă este efectuat cu titlu oneros sau nu, sau sub formă de aport la o societate, al tuturor activelor sau al unei părți a acestora, statele membre pot considera că nu a avut loc nicio livrare de bunuri și că persoana căreia îi sunt transferate bunurile este succesorul cedentului. [...]” [traducere neoficială]

7 Potrivit articolului 6 alineatul (1) al doilea paragraf prima liniuță din directiva menționată, o prestare de servicii poate consta, între altele, în cesiunea unui bun necorporal, indiferent dacă acesta face sau nu obiectul unui drept de proprietate.

8 Articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă prevede că statele membre scutesc de la plata TVA-ului „operațiuni, inclusiv negocierea, dar exceptând gestionarea sau păstrarea, cu acțiuni, titluri de participare, obligațiuni și alte valori mobiliare [...]” [traducere neoficială].

9 Articolul 17 din directiva menționată, în redactarea care rezultă din articolul 28f punctul 1 din aceeași directivă, privește nașterea și întinderea dreptului de deducere. Alineatele (1) și (2) ale acestui articol au următorul cuprins:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.

(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 în statul membru în cauză pentru bunurile care îi sunt sau care urmează a-i fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează a-i fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]”

10 Directiva 2006/112 a abrogat și a înlocuit, începând cu 1 ianuarie 2007, legislația comunitară existentă în materia TVA-ului, în special A șasea directivă. Potrivit considerentelor (1) și (3) ale Directivei 2006/112, refacerea celei de A șasea directive era necesară în vederea prezentării tuturor dispozițiilor aplicabile într-o formă clară și logică, într-o structură și o formulare restructurate, fără a aduce, în principiu, modificări de fond.

11 Articolul 2 din această directivă prevede:

„(1) Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

(a) livrările de bunuri efectuate cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]

(c) prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]”

12 Articolul 9 alineatul (1) din directiva menționată prevede:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

13 Articolul 19 primul paragraf din Directiva 2006/112 corespunde primei teze a alineatului (8) al articolului 5 din A șasea directivă.

14 Potrivit articolului 25 litera (a) din Directiva 2006/112/CE, o prestare de servicii poate consta, între altele, în cesiunea de bunuri necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate.

15 În conformitate cu articolul 135 alineatul (1) litera (f) din directiva respectivă, statele membre scutesc „operațiunile, inclusiv negocierea, dar exceptând gestionarea sau păstrarea, cu acțiuni, titluri de participare, obligațiuni și alte valori mobiliare, dar exceptând documentele reprezentând titluri de proprietate asupra bunurilor și drepturile sau valorile mobiliare prevăzute la articolul 15 alineatul (2)”.

16 Potrivit articolului 168 din Directiva 2006/112:

„În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul, în statul membru în care efectuează operațiunile respective, de a deduce din valoarea TVA, pe care are obligația de a o plăti, următoarele sume:

(a) TVA datorată sau achitată în statul membru în cauză pentru bunurile care îi sunt sau care urmează a-i fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează a-i fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]”

Reglementarea națională

17 Legea nr. 200 privind TVA-ul [mervärdesskattelagen (1994:200)] din 30 martie 1994 prevede, în capitolul 1 articolul 1, că sunt supuse TVA-ului, care este datorat trezoreriei, livrările de bunuri sau prestările de servicii taxabile efectuate pe teritoriul suedez în cadrul unei activități profesionale.

18 Capitolul 3 articolul 9 din această lege prevede că sunt scutite, printre altele, operațiunile cu valori mobiliare, precum livrarea și comerțul, în calitate de intermediar, cu acțiuni, alte titluri de participare și de creanță, indiferent dacă acestea fac sau nu fac obiectul unui drept de proprietate, și gestiunea fondurilor de investiții.

19 Capitolul 8 articolul 3 din legea menționată prevede că, în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în cadrul activității sale economice, persoana impozabilă are dreptul la deducerea TVA-ului achitat în amonte în cadrul achizițiilor sau al importurilor.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

20 Societatea pe acțiuni SKF este societatea-mamă a unui grup industrial care își desfășoară activitatea în mai multe state. Aceasta participă activ la gestionarea filialelor sale și le furnizează, în schimbul unei remunerații, prestări de servicii precum gestiunea,

administrarea și politica comercială. SKF este supusă la plata TVA-ului pentru aceste prestări facturate filialelor.

21 SKF intenționează să efectueze o restructurare a grupului său și, în acest sens, să cedeze activitatea uneia dintre filialele sale pe care o deține integral (denumită în continuare „filiala”), prin transferul integralității acțiunilor acesteia din urmă. Pe de altă parte, aceasta va ceda participarea de 26,5% în cadrul unei alte societăți, pe care o deținuse anterior integral (denumită în continuare „societatea controlată”), căreia îi furniza, în calitate de societate-mamă, prestări de servicii supuse TVA-ului. Aceste cesiuni sunt efectuate în vederea obținerii de fonduri pentru finanțarea altor activități ale grupului. Pentru a realiza aceste cesiuni, SKF intenționează să recurgă la prestări de servicii în materia evaluării titlurilor, a asistenței la negociere și a consilierii juridice pentru redactarea contractelor. Aceste prestări de servicii vor fi supuse TVA-ului.

22 Pentru a obține lămuriri în legătură cu consecințele fiscale ale cesiunilor în cauză, SKF a sesizat Skatterättsnämnden cu o cerere de aviz prealabil referitoare la deductibilitatea TVA-ului achitat în amonte pentru prestările de servicii achiziționate în cadrul cesiunii acțiunilor, atât ale filialei, cât și ale societății controlate.

23 În avizul prealabil din 12 ianuarie 2007, Skatterättsnämnden a stabilit că, în cele două cazuri, SKF avea dreptul de a deduce TVA-ul achitat în amonte pentru aceste prestări de servicii. Acesta a considerat că prestările de servicii furnizate de SKF filialei și societății controlate făceau parte dintr-o activitate economică și că TVA-ul achitat pentru cheltuielile sale efectuate cu ocazia achiziționării acestor societăți era deductibil. Totodată, TVA-ul achitat pentru cheltuielile sale efectuate cu ocazia încetării acestei activități ar trebui de asemenea să fie deductibil. Faptul că ar înceta în mod progresiv activitatea în favoarea societății controlate nu ar modifica în niciun fel această apreciere.

24 Skatteverket a formulat recurs împotriva acestui aviz la instanța de trimitere, susținând că TVA-ul achitat pentru prestările de servicii achiziționate nu era deductibil. SKF a solicitat confirmarea avizului prealabil al Skatterättsnämnden.

25 În aceste împrejurări, Regeringsrätten a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolele 2 și 4 din A șasea directivă [...] și articolele 2 și 9 din Directiva 2006/112 [...] trebuie interpretate în sensul că cesiunea acțiunilor unei filiale de către o persoană impozabilă pentru prestări de servicii supuse TVA-ului pe care le-a furnizat acestei filiale constituie o operațiune supusă TVA-ului?

2) În cazul în care răspunsul la prima întrebare este în sensul că cesiunea constituie o operațiune taxabilă, i se aplică acesteia scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă [...] și la articolul 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112 pentru operațiunile cu acțiuni?

3) Independent de răspunsul la cele două întrebări precedente, dreptul de deducere poate lua naștere în ceea ce privește cheltuielile direct legate de operațiunea de cesiune, cum sunt cheltuielile generale?

4) Pentru a răspunde la aceste întrebări, prezintă relevanță împrejurarea că cesiunea de acțiuni ale filialei intervine de mai multe ori?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

26 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 2 punctul 1 și articolul 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă, precum și articolul 2 alineatul (1) și articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că o cesiune de către o societate-mamă a totalității acțiunilor unei filiale deținute integral, precum și a participării rămase într-o societate controlată care anterior fusese deținută integral, cărora aceasta le-a furnizat prestări de servicii supuse TVA-ului, constituie o activitate economică ce intră în domeniul de aplicare al directivelor menționate.

27 Trebuie amintit, mai întâi, că din articolul 2 din A șasea directivă și din articolul 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112, care definesc domeniul de aplicare al TVA-ului, rezultă că în interiorul statului membru sunt supuse acestei taxe numai activitățile care au un caracter economic. Conform articolului 4 alineatul (1) din A șasea directivă, precum și articolului 9 din Directiva 2006/112, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară una dintre aceste activități economice. Noțiunea de activitate economică este definită la articolul 4 alineatul (2) din A șasea directivă ca incluzând toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii și în special operațiunile care presupun exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

28 Potrivit unei jurisprudențe constante, simpla achiziție, simpla deținere și simpla vânzare de acțiuni nu constituie, prin ele însele, activități economice în sensul celei de A șasea directive (a se vedea în special Hotărârea din 29 aprilie 2004, *EDM*, C-77/01, Rec., p. I-4295, punctul 59, precum și Hotărârea din 8 februarie 2007, *Investrand*, C-435/05, Rep., p. I-1315, punctul 25 și jurisprudența citată). Astfel, aceste operațiuni nu implică exploatarea unui bun în vederea producerii unor venituri cu caracter de continuitate, unica retribuire a acestor operațiuni fiind un eventual beneficiu cu ocazia vânzării acestor acțiuni (a se vedea, în acest sens, Hotărârea *EDM*, citată anterior, punctul 58).

29 Curtea a precizat că numai plățile care constituie contraprestația unei operațiuni sau a unei activități economice intră în domeniul de aplicare al TVA-ului și că nu se află în această situație plățile care rezultă din simpla proprietate a unui bun cum este cazul dividendelor sau al altor venituri din acțiuni (a se vedea, în acest sens, Hotărârea din 22 iunie 1993, *Sofitam*, C-333/91, Rec., p. I-3513, punctul 13, Hotărârea din 6 februarie 1997, *Harnas & Helm*, C-80/95, Rec., p. I-745, punctul 15, precum și Hotărârea *EDM*, citată anterior, punctul 49).

30 Cu toate acestea, Curtea a statuat că situația este diferită atunci când o participație financiară într-o altă întreprindere este însoțită de o imixtiune directă sau indirectă în gestiunea societății în care a avut loc dobândirea de participații, fără a aduce atingere drepturilor deținătorului participațiilor în calitatea sa de acționar sau de asociat (a se vedea Hotărârea din 20 iunie 1991, *Polysar Investments Netherlands*, C-60/90, Rec., p. I-3111, punctul 14, Hotărârea din 14 noiembrie 2000, *Floridienne și Berginvest*, C-142/99, Rec., p. I-9567, punctul 18, Ordonanța din 12 iulie 2001, *Welthgrove*, C-102/00, Rec., p. I-5679, punctul 15, și Hotărârea din 27 septembrie 2001, *Cibo Participations*, C-16/00, Rec., p. I-6663,

punctul 20), în măsura în care o astfel de imixtiune implică realizarea unor operațiuni supuse TVA-ului în temeiul articolului 2 din A șasea directivă, precum prestarea de servicii administrative, contabile și informatice (Hotărârea *Floridienne și Berginvest*, citată anterior, punctul 19, Ordonanța *Welthgrove*, citată anterior, punctul 16, Hotărârea *Cibo Participations*, citată anterior, punctul 21, precum și Hotărârea din 26 iunie 2003, *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring*, C-305/01, Rec., p. I-6729, punctul 46).

31 Pe de altă parte, din jurisprudența Curții reiese că operațiunile cu acțiuni sau titluri de participare ale unei societăți intră în domeniul de aplicare al TVA-ului atunci când sunt efectuate în cadrul unei activități comerciale de negociere de valori mobiliare, pentru a realiza o imixtiune directă sau indirectă în gestionarea societăților în care a avut loc dobândirea de participații sau când acestea constituie prelungirea directă, permanentă și necesară a activității taxabile (a se vedea în special Hotărârea din 20 iunie 1996, *Wellcome Trust*, C-155/94, Rec., p. I-3013, punctul 35, precum și Hotărârea *Harnas & Helm*, citată anterior, punctul 16 și jurisprudența citată).

32 În speță, din decizia de trimitere reiese că SKF, în calitatea sa de societate-mamă a unui grup industrial, s-a implicat în gestiunea filialei și a societății controlate furnizându-le, cu titlu oneros, diverse prestări de servicii de natură administrativă, contabilă și comercială, pentru care aceasta era plătitoare de TVA.

33 Prin cesiunea totalității acțiunilor deținute în filială și în societatea controlată, SKF pune capăt participării sale în aceste societăți. Cesiunea menționată, efectuată în vederea restructurării unui grup de societăți de către societatea-mamă, poate fi considerată o operațiune care constă în obținerea de venituri cu caracter de continuitate din activități care depășesc cadrul simplei vânzări de acțiuni (a se vedea, în acest sens, Hotărârea din 26 mai 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, Rec., p. I-4357, punctul 20 și jurisprudența citată). Această operațiune are o legătură directă cu organizarea activității desfășurate de grup și constituie astfel prelungirea directă, permanentă și necesară a activității taxabile a persoanei impozabile în sensul jurisprudenței citate la punctul 31 din prezenta hotărâre. O astfel de operațiune intră, prin urmare, în domeniul de aplicare al TVA-ului.

34 Astfel cum a arătat avocatul general la punctul 34 din concluzii, această constatare este de altfel conformă cu principiile egalității de tratament și neutralității fiscale care impun ca aprecierile referitoare la recunoașterea caracterului economic al dobândirilor de participații însoțite de o imixtiune din partea societății-mamă în gestiunea filialelor sale și a societăților controlate să fie extinse la operațiunile de cesiune de participații care pun capăt unei asemenea imixțiuni (a se vedea, prin analogie, Hotărârile citate anterior *Wellcome Trust*, punctul 33, și *Kretztechnik*, punctul 19).

35 În ceea ce privește natura operațiunii în cauză, Comisia Comunităților Europene susține că aceasta ar trebui asimilată unui transfer al tuturor activelor sau al unei părți a acestora în sensul articolului 5 alineatul (8) din A șasea directivă care, ca livrare de bunuri, trebuie considerată o activitate economică. Potrivit Comisiei, vânzarea tuturor activelor unei societăți și vânzarea tuturor acțiunilor acesteia sunt, din punct de vedere funcțional, echivalente.

36 În această privință, trebuie amintit că articolul 5 alineatul (8) din A șasea directivă, ca și articolul 19 primul paragraf din Directiva 2006/112, prevede, la prima teză, că statele

membre pot considera că, cu ocazia transferului tuturor activelor unei societăți sau al unei părți a acestora, nu a avut loc nicio livrare de bunuri și că persoana căreia îi sunt transferate bunurile este succesorul cedentului. Rezultă că, atunci când un stat membru a utilizat această posibilitate, transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora nu este considerat o livrare de bunuri în sensul celei de A șasea directive. Conform articolului 2 din această directivă, un astfel de transfer nu este, așadar, supus TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 22 februarie 2001, *Abbey National*, C-408/98, Rec., p. I-1361, punctul 30, și Hotărârea din 27 noiembrie 2003, *Zita Modes*, C-497/01, Rec., p. I-14393, punctul 29).

37 În plus, noțiunea „transfer [...] al tuturor activelor sau al unei părți a acestora” a fost interpretată de Curte în sensul că aceasta include transferul unui fond de comerț sau al unei părți autonome dintr-o întreprindere cuprinzând elemente corporale și, dacă este cazul, necorporale care, împreună, constituie o întreprindere sau o parte a unei întreprinderi susceptibilă să desfășoare o activitate economică autonomă, dar că aceasta nu include simpla cesiune de bunuri, precum vânzarea unui stoc de produse (a se vedea Hotărârea *Zita Modes*, citată anterior, punctul 40).

38 În prezenta cauză, dosarul prezentat Curții nu permite să se determine dacă vânzarea acțiunilor filialei și ale societății controlate a avut ca urmare cesiunea totală sau parțială a activelor întreprinderii în cauză. Pe de altă parte, SKF a arătat cu ocazia ședinței că o eventuală aplicare a articolului 5 alineatul (8) din A șasea directivă în speță nici măcar nu fusese abordată în fața instanței de trimitere.

39 Într-o astfel de situație, trebuie să se amintească faptul că Curtea trebuie să ia în considerare, în cadrul repartizării competențelor între instanțele comunitare și cele naționale, contextul de fapt și normativ, astfel cum este definit în decizia de trimitere, în care se încadrează întrebările preliminare (a se vedea în special Hotărârea din 29 aprilie 2004, *Orfanopoulos și Oliveri*, C-482/01 și C-493/01, Rec., p. I-5257, punctul 42, Hotărârea din 18 decembrie 2007, *Laval un Partneri*, C-341/05, Rep., p. I-11767, punctul 47, precum și Hotărârea din 14 februarie 2008, *Dynamic Medien*, C-244/06, Rep., p. I-505, punctul 19).

40 În orice caz, chiar presupunând că articolul 5 alineatul (8) din A șasea directivă sau articolul 19 primul paragraf din Directiva 2006/112 ar putea fi aplicat unei operațiuni precum cea în cauză în acțiunea principală, competența de a verifica acest aspect revenind instanței de trimitere, trebuie arătat că SKF și guvernul suedez au arătat, cu ocazia ședinței, că Regatul Suediei a optat pentru posibilitatea, prevăzută de aceste dispoziții, de a considera că transmiterea tuturor activelor sau a unei părți a acestora nu intră în domeniul de aplicare al celei de A șasea directive. Într-un astfel de caz, cesiunea acțiunilor care conduce la transferul tuturor activelor nu constituie o activitate supusă TVA-ului.

41 Rezultă din cele de mai sus că la prima întrebare trebuie să se răspundă că articolul 2 punctul 1 și articolul 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă, precum și articolul 2 alineatul (1) și articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că o cesiune de către o societate-mamă a totalității acțiunilor unei filiale deținute integral, precum și a participării rămase într-o societate controlată care anterior fusese deținută integral, cărora aceasta le-a furnizat prestări de servicii supuse TVA-ului, constituie o activitate economică ce intră în domeniul de aplicare al directivelor menționate. Cu toate acestea, în măsura în care cesiunea de acțiuni este asimilată transferului tuturor activelor

unei întreprinderi sau al unei părți a acestora, în sensul articolului 5 alineatul (8) din A șasea directivă sau al articolului 19 primul paragraf din Directiva 2006/112, și cu condiția ca statul membru în cauză să fi optat pentru posibilitatea prevăzută de aceste dispoziții, această operațiune nu constituie o activitate economică supusă TVA-ului.

Cu privire la a doua întrebare

42 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă o cesiune de acțiuni, precum cea în cauză în acțiunea principală, în ipoteza în care aceasta intră în domeniul de aplicare al TVA-ului, trebuie scutită în temeiul articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, precum și al articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112.

43 Guvernele suedeze și germane sunt de părere că orice vânzare de acțiuni, în măsura în care aceasta constituie o activitate economică, este scutită de TVA în temeiul dispozițiilor menționate.

44 Comisia consideră, în schimb, că scutirea prevăzută la articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, precum și la articolul 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112 vizează numai operațiunile efectuate în cadrul unei activități comerciale de tranzacționare de valori mobiliare. Or, operațiunea în cauză în acțiunea principală ar trebui considerată o reorganizare strategică a activelor societății-mamă efectuată în vederea obținerii de fonduri pentru finanțarea celorlalte activități ale grupului. Potrivit Comisiei, această operațiune nu face parte din operațiunile comerciale obișnuite ale acestei societăți și nu intră sub incidența scutirii prevăzute de dispozițiile menționate mai sus.

45 Trebuie amintit că, potrivit articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, precum și articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112, statele membre scutesc de la plata TVA-ului „operațiuni, inclusiv negocierea, dar exceptând gestionarea sau păstrarea, cu acțiuni, titluri de participare, obligațiuni și alte valori mobiliare [...]”.

46 Deși este adevărat că termenii folosiți pentru a desemna scutirile prevăzute la articolul 13 din A șasea directivă sunt de strictă interpretare, dat fiind că aceste scutiri constituie derogări de la principiul general potrivit căruia TVA-ul este perceput pentru fiecare prestare de servicii efectuată cu titlu oneros de către o persoană impozabilă (a se vedea în special Hotărârea *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring*, citată anterior, punctul 63, precum și Hotărârea din 19 aprilie 2007, *Velvet & Steel Immobilien*, C-455/05, Rep., p. I-3225, punctul 14), nu este mai puțin adevărat că interpretarea propusă de Comisie ar limita scutirea respectivă într-un mod care nu rezultă din textul în cauză. Astfel, expresia „operațiuni [...] cu acțiuni”, prevăzută la articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă și la articolul 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112, este suficient de largă pentru a nu se limita la negocierea profesională a valorilor mobiliare.

47 Dacă interpretarea propusă de Comisie ar fi admisă, operațiuni care în esență sunt identice ar fi tratate diferit în cadrul percepției TVA-ului după cum acestea fac sau nu fac parte din activitățile normale și obișnuite ale persoanei impozabile. Un astfel de tratament ar fi contrar obiectivelor sistemului TVA-ului de a asigura securitatea juridică și de a facilita actele inerente aplicării taxei prin luarea în considerare, exceptând cazuri excepționale, a naturii obiective a operațiunii în cauză (a se vedea, în acest sens, Hotărârea din 6 aprilie 1995, *BLP Group*, C-4/94, Rec., p. I-983, punctul 24).

48 În ceea ce privește domeniul de aplicare al scutirii menționate, Curtea a constatat că operațiunile cu acțiuni și alte valori mobiliare sunt operațiuni realizate pe piața valorilor mobiliare, iar comercializarea valorilor mobiliare presupune acte care schimbă situația juridică și financiară a părților (a se vedea, în acest sens, Hotărârea din 5 iunie 1997, *SDC*, C-2/95, Rec., p. I-3017, punctele 72 și 73). Termenii „operațiuni [...] cu valori mobiliare” în sensul articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă vizează, prin urmare, operațiuni susceptibile să creeze, să modifice sau să stingă drepturile și obligațiile părților asupra unor valori mobiliare (Hotărârea din 13 decembrie 2001, *CSC Financial Services*, C-235/00, Rec., p. I-10237, punctul 33).

49 Rezultă că serviciile de natură administrativă, materială sau tehnică, precum și activitățile de informare financiară care nu schimbă situația juridică și financiară a părților nu intră sub incidența scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă (a se vedea Hotărârile citate anterior *SDC*, punctul 66, precum și *CSC Financial Services*, punctele 28 și 30).

50 În schimb, trebuie arătat că o vânzare de acțiuni schimbă situația juridică și financiară a părților la operațiune. Această operațiune intră, așadar, în măsura în care intră în domeniul de aplicare al TVA-ului, sub incidența scutirii prevăzute la articolul 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, precum și la articolul 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112.

51 Această interpretare este confirmată de jurisprudența constantă a Curții potrivit căreia intră în domeniul de aplicare al celei de A șasea directive, însă sunt scutite de la plata TVA-ului, conform articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din această directivă, printre altele, operațiunile cu acțiuni, titluri de participare, obligațiuni și alte valori mobiliare, care constau în obținerea unor venituri cu caracter de continuitate din activități care depășesc cadrul unor simple achiziții și vânzări de valori mobiliare (a se vedea în special Hotărârea *Kretztechnik*, citată anterior, punctul 20). Astfel cum s-a arătat la punctul 31 din prezenta hotărâre, aceasta este, printre altele, situația operațiunilor care sunt efectuate în cadrul unei activități comerciale de tranzacționare de valori mobiliare pentru a realiza o imixtiune directă sau indirectă în gestionarea societăților în care a avut loc dobândirea de participații sau care constituie prelungirea directă, permanentă și necesară a activității taxabile (a se vedea în special Hotărârile citate anterior *Harnas & Helm*, punctul 16 și jurisprudența citată, precum și *EDM*, punctul 59).

52 În speță, vânzarea de acțiuni de către SKF depășește cadrul unei simple vânzări de valori mobiliare constituind o imixtiune a acesteia în gestiunea filialei și a societății controlate. Pe de altă parte, este evident că vânzarea de acțiuni în cauză în acțiunea principală este, de asemenea, direct legată și necesară pentru activitatea economică taxabilă a SKF. Rezultă că această operațiune este scutită de la plata TVA-ului atât în temeiul articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, cât și al articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112.

53 În consecință, la a doua întrebare trebuie să se răspundă că o cesiune de acțiuni, precum cea în cauză în acțiunea principală, trebuie scutită de la plata TVA-ului în temeiul articolului 13 secțiunea B litera (d) punctul 5 din A șasea directivă, precum și al articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112.