

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cauza C-254/16 Glencore Agriculture Hungary Kft. Solțiionarea rambursării de TVA după efectuarea unei inspecții de fond ce a durat doi ani. Solicitarea de dobânzi de întârziere de catre persoana impozabilă.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

6 iulie 2017

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 183 – Principiul neutralității fiscale – Deducerea taxei achitate în amonte – Rambursarea excedentului de TVA – Procedură de control – Amendă aplicată persoanei impozabile în cursul unei astfel de proceduri – Prelungirea termenului de rambursare – Excludere de la plată a dobânzilor de întârziere”

În cauza C-254/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta, Ungaria), prin decizia din 24 martie 2016, primită de Curte la 3 mai 2016, în procedura

Glencore Agriculture Hungary Kft., fostă Glencore Grain Hungary Kft.,

împotriva

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din doamna A. Prechal, președinte de cameră, și domnii A. Rosas și E. Jarašiūnas (raportor), judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Glencore Agriculture Hungary Kft., fostă Glencore Grain Hungary Kft., de D. Kelemen și de Z. Várszegi, ügyvédek;
- pentru guvernul maghiar, de M. Z. Fehér, de G. Koós și de A. M. Pálffy, în calitate de agenți;
- pentru guvernul ceh, de J. Vlácil și de M. Smolek, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de L. Havas, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 183 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Glencore Agriculture Hungary Kft., fostă Glencore Grain Hungary Kft. (denumită în continuare „Glencore”), pe de o parte, și Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Direcția de litigii a Administrației Naționale pentru Impozite și Vămi, Ungaria) (denumită în continuare „administrația fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu plata unor dobânzi de întârziere referitoare la rambursarea unui excedent de taxă pe valoarea adăugată (TVA).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 183 din Directiva TVA:

„Atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA-ului datorat, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.

[...]”

Dreptul maghiar

4 Astfel cum reiese din cererea de decizie preliminară, articolul 37 alineatul 4 din adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény [Legea nr. XCII din 2003 privind Codul de procedură fiscală, *Magyar Közlöny* 2003/131 (XI. 14.), denumită în continuare „Codul de procedură fiscală”] prevede că acordarea unui ajutor bugetar datorat contribuabilului este reglementată prin anexele la prezenta lege sau printr-o lege specială. Ajutorul bugetar și TVA-ul solicitat trebuie acordate ulterior datei primirii cererii sau a declarației și, cel mai devreme, în termen de 30 de zile de la data exigibilității ajutorului și, respectiv, în termen de 75 de zile de la data exigibilității TVA-ului. În cazul în care ajutorul bugetar este constatat de administrația fiscală, acordarea acestui ajutor intervine în termen de 30 de zile de la intrarea în vigoare a deciziei adoptate în legătură cu acest aspect.

5 Articolul 37 alineatul 4 litera c) din Codul de procedură fiscală prevede că, în cazul în care controlul legalității cererii de acordare a fost inițiat în termenul de 30 de zile de la data primirii cererii (declarației) și dacă, date fiind obstacolele în calea controlului, a fost aplicată o amendă sau dacă persoana interesată a fost supusă unui mandat de aducere, termenul de acordare se calculează de la data predării procesului-verbal.

6 În temeiul articolului 37 alineatul 6 din acest cod, în situația în care autoritatea fiscală se află în întârziere cu privire la rambursare, aceasta plătește dobânzi egale cu valoarea penalităților de întârziere pentru fiecare zi de întârziere. Cu toate acestea, chiar și în cazul plății cu întârziere, nu se vor datora dobânzi dacă lipsa rambursării este cauzată de lipsa de diligență a persoanei impozabile sau a persoanei obligate să furnizeze informațiile necesare.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Litigiul principal și întrebările preliminare

7 Glencore este o întreprindere supusă obligației de plată a TVA-ului, care desfășoară activități în domeniul comerțului cu cereale. Ea a adresat administrației fiscale o cerere de rambursare a unui excedent de TVA de 4 485 975 000 de forinți maghiari (HUF) (aproximativ 12,4 milioane de euro) pentru luna septembrie 2011, cu titlu de TVA achitat în amonte.

8 În urma acestei cereri și anterior rambursării solicitate, administrația fiscală a inițiat o procedură de control al legalității respectivei cereri. În cadrul acestei proceduri, administrația fiscală a adresat Glencore numeroase cereri pentru comunicarea de date și i-a aplicat trei amenzi din cauza caracterului tardiv al răspunsurilor date la unele dintre aceste cereri, întârzierile constatate împiedicând, în opinia administrației respective, desfășurarea procedurii menționate.

9 La 13 noiembrie 2013, administrația fiscală a plătit Glencore suma de 1 858 301 000 HUF (aproximativ 5,9 milioane de euro) cu titlu de rambursare parțială a excedentului de TVA. Această întreprindere a solicitat administrației menționate să îi plătească suma de 411 910 990 HUF (aproximativ 1,3 milioane de euro) reprezentând dobânzi de întârziere pentru perioada cuprinsă între 4 decembrie 2011, dată la care, în opinia Glencore, expirase termenul de rambursare a excedentului de TVA, și 13 noiembrie 2013.

10 Administrația fiscală a respins această cerere pentru motivul că Glencore primise o amendă din cauza obstacolelor în calea controlului legalității cererii de rambursare și că, prin urmare, potrivit reglementării maghiare aplicabile, termenul de rambursare a excedentului de TVA și, după caz, dobânzile de întârziere trebuiau calculate începând de la data predării procesului-verbal în care erau reluate concluziile controlului menționat. Astfel, în opinia acestei administrații, nu trebuia să se constate nicio întârziere la rambursare și, din moment ce lipsa de transmitere a datelor solicitate împiedicase desfășurarea controlului și rambursarea excedentului de TVA, Glencore nu avea dreptul de a beneficia de dobânzi de întârziere.

11 La 5 noiembrie 2015, Glencore a formulat o acțiune împotriva deciziei administrației fiscale de respingere a cererii sale la Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta, Ungaria).

12 În fața acestei instanțe, Glencore a susținut că legislația maghiară, potrivit căreia plata dobânzilor de întârziere se calculează începând de la predarea procesului-verbal de finalizare a procedurii de control referitoare la rambursarea excedentului de TVA, este contrară dreptului Uniunii, în special principiilor proporționalității, securității juridice și neutralității fiscale. Procedura de control în discuție în litigiul principal ar fi durat mai mult de doi ani, pentru motive care ar fi avut legătură nu cu furnizarea cu întârziere a documentelor solicitate, ci în principal cu acțiunile administrației fiscale. În plus, aceasta din urmă ar fi impus Glencore să îi transmită cantități importante de date în cursul primelor două săptămâni ale acestei proceduri de control, acordându-i, cu ocazia fiecărei cereri, numai 3 zile lucrătoare pentru comunicarea acestor date. În opinia Glencore, administrația fiscală ar fi trebuit să realizeze rambursarea de TVA solicitată în termenul de 45 de zile prevăzut la articolul 37 din Codul de procedură fiscală pentru cererile care depășesc 500 000 HUF (aproximativ 1 600 de euro). În lipsa unei astfel de rambursări, administrația menționată ar fi fost obligată să îi plătească dobânzi de întârziere. Principiul neutralității fiscale ar impune ca persoana impozabilă să poată obține rambursarea excedentului de TVA într-un termen rezonabil, iar momentul acestei rambursări nu ar putea fi influențat de acte de procedură efectuate de autoritățile fiscale.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

13 Administrația fiscală a solicitat respingerea acțiunii formulate de Glencore, arătând că aplicarea unor amenzi pentru transmiterea cu întârziere a documentelor necesare controlului fiscal este consecința comportamentului culpabil al Glencore și că din cauza neglijenței acesteia termenul de rambursare a excedentului de TVA a fost prelungit.

14 Instanța de trimitere arată că Curtea a statuat deja că principiul neutralității fiscale exclude ca statele membre să supună rambursarea excedentului de TVA îndeplinirii unor condiții care ar stabili o sarcină suplimentară pentru persoanele impozabile, influențându-le situația financiară, că statele membre trebuie să se asigure că această rambursare se efectuează într-un termen rezonabil și că modalitățile de rambursare nu implică în sine un risc financiar pentru persoana impozabilă. Curtea ar fi considerat de asemenea că persoanele impozabile cărora li s-a rambursat un excedent de TVA într-un termen care nu poate fi calificat rezonabil au dreptul la acordarea de dobânzi de întârziere și că revine ordinii juridice din fiecare stat membru sarcina de a prevedea condițiile în care se impune acordarea acestor dobânzi, cu respectarea principiilor echivalenței și efectivității.

15 Cu toate acestea, instanța de trimitere apreciază că jurisprudența Curții nu conține indicații suficiente de clare, în special în ceea ce privește consecințele unor amenzi aplicate de administrația fiscală precum cele în discuție în litigiul principal. Ea consideră că rambursarea excedentului de TVA către Glencore într-un termen de aproximativ doi ani, în locul termenului normal de 45 de zile, constituie o încălcare a principiului proporționalității și că, în consecință, cererea de plată de dobânzi de întârziere formulată de această întreprindere ar trebui să fie admisă. Această instanță consideră de asemenea ca fiind contrar acestui principiu faptul că administrația fiscală, abuzând de o interpretare *ad literam* a reglementării naționale respective, poate, prin aplicarea unei amenzi persoanei impozabile pentru lipsa răspunsului la o obligație de transmitere de date, să desfășoare controale fiscale pe o perioadă nelimitată, fără să fie obligată la plata unor astfel de dobânzi.

16 În aceste condiții, Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 183 din [Directiva TVA] trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care prevede că data limită pentru rambursarea excedentului de TVA se prelungește până la data predării procesului-verbal întocmit în urma unui control în cazul în care, în cadrul procedurii de control fiscal inițiate în termenul de 30 de zile de la primirea cererii de rambursare, o amendă pentru neexecutare este aplicată persoanei impozabile?

2) Articolul 183 din Directiva TVA, ținând seama de principiile neutralității fiscale și proporționalității, se opune unei reglementări naționale care, în cazul acordării unei sume cu întârziere, exclude plata unor dobânzi de întârziere în cazul în care, în cadrul controlului referitor la acordarea acestei sume, persoana impozabilă a fost sancționată de autoritate în legătură cu obligația de cooperare, în timp ce controlul, care a durat mai mulți ani, s-a prelungit din motive care nu sunt imputabile în principal persoanei impozabile?

3) Articolul 183 din [Directiva TVA] și principiul efectivității trebuie interpretate în sensul că cererea de plată a dobânzilor aferentă impozitelor reținute sau neacordate în contradicție cu dreptul Uniunii este un drept subiectiv care decurge în mod direct chiar din dreptul Uniunii, astfel încât demonstrarea încălcării dreptului Uniunii și a nerambursării taxei este suficientă pentru a valorifica un drept la dobânzi în fața instanțelor și a celorlalte autorități ale statelor membre?

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

4) În cazul în care instanța de trimitere, ținând seama de răspunsurile date la întrebările anterioare, ar constata în litigiul principal că reglementarea națională a statului membru este contrară articolului 183 din Directiva TVA ar acționa în conformitate cu dreptul Uniunii dacă ar considera ca fiind contrar articolului 183 din Directiva TVA refuzul de acordare a dobânzilor de întârziere în deciziile autorităților statelor membre?”

Cu privire la întrebările preliminare

17 Prin intermediul întrebărilor formulate, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, potrivit căreia, în cazul în care o procedură de control fiscal este inițiată de administrație și o amendă este aplicată unei persoane impozabile pentru lipsă de cooperare, rambursarea excedentului de TVA poate fi amânată până la predarea către respectiva persoană impozabilă a procesului-verbal privind controlul în cauză și plata unor dobânzi de întârziere poate fi refuzată chiar și atunci când durata procedurii de control fiscal este excesivă și nu poate fi imputată în totalitate comportamentului persoanei impozabile. În cazul unui răspuns afirmativ, instanța de trimitere solicită să se stabilească care sunt obligațiile care îi revin, în raport cu dreptul Uniunii, pentru a soluționa litigiul principal.

18 Trebuie amintit, cu titlu preliminar, că, deși articolul 183 din Directiva TVA nu prevede nici obligația de a plăti dobânzi de întârziere la excedentul de TVA care urmează a fi rambursat, nici data de la care asemenea dobânzi ar fi datorate, această împrejurare nu permite prin ea însăși să se concluzioneze că acest articol trebuie interpretat în sensul că modalitățile stabilite de statele membre în privința rambursării excedentului de TVA sunt scutite de orice control în raport cu dreptul Uniunii (Hotărârea din 12 mai 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punctele 27 și 28, precum și Hotărârea din 24 octombrie 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punctul 19).

19 Astfel, din jurisprudența Curții rezultă că anumite norme specifice pe care statele membre trebuie să le respecte atunci când pun în aplicare dreptul la rambursarea excedentului de TVA decurg din articolul 183 din Directiva TVA, interpretat în lumina contextului și a principiilor generale care guvernează materia TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 24 octombrie 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punctul 21 și jurisprudența citată).

20 Astfel, Curtea a statuat că modalitățile de rambursare a excedentului de TVA instituite de un stat membru nu trebuie să aducă atingere principiului neutralității fiscale făcând ca persoana impozabilă să suporte, în tot sau în parte, sarcina acestei taxe. În special, aceste condiții trebuie să permită persoanei impozabile să recupereze în condiții adecvate totalitatea creanței care rezultă din excedentul de TVA, aceasta implicând ca rambursarea să fie efectuată într-un termen rezonabil și ca, în orice caz, modul de rambursare adoptat să nu implice niciun risc financiar pentru persoana impozabilă (Hotărârea din 12 mai 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punctul 33, și Hotărârea din 28 iulie 2011, Comisia/Ungaria, C-274/10, EU:C:2011:530, punctul 45, precum și Ordonanța din 17 iulie 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, nepublicată, EU:C:2014:2127, punctul 31).

21 Acest termen poate fi, în principiu, prelungit în vederea efectuării unui control fiscal fără ca o astfel de prelungire să trebuiască să fie considerată nerezonabilă, în măsura în care această prelungire nu depășește ceea ce este necesar pentru îndeplinirea controlului (Hotărârea din 12 mai 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punctul 53).

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

22 Atunci când rambursarea în favoarea persoanei impozabile a excedentului de TVA intervine după trecerea unui termen rezonabil, principiul neutralității sistemului fiscal al TVA-ului impune ca pierderile financiare astfel generate, în detrimentul persoanei impozabile, prin indisponibilizarea sumelor în cauză să fie compensate prin plata unor dobânzi de întârziere (Hotărârea din 24 octombrie 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punctul 23).

23 Din jurisprudența Curții reiese totodată că un calcul al dobânzilor datorate de la buget care nu ia în considerare ca punct de plecare ziua în care excedentul de TVA ar fi trebuit în mod normal să fie restituit conform Directivei TVA este, în principiu, contrar exigențelor articolului 183 din această directivă (Hotărârea din 12 mai 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punctul 51, și Hotărârea din 24 octombrie 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punctul 24).

24 În plus, trebuie arătat că o reglementare care lasă autorităților fiscale posibilitatea de a iniția în orice moment o verificare fiscală, inclusiv la o dată apropiată de cea a scadenței rambursării excedentului de TVA, permițând astfel prelungirea considerabilă a termenului pentru efectuarea acesteia, nu numai că expune persoana impozabilă unor dezavantaje financiare, ci are drept urmare, în același timp, punerea acesteia din urmă în imposibilitatea de a prevedea data de la care va putea dispune de fondurile corespunzătoare excedentului de TVA, ceea ce constituie o sarcină suplimentară pentru respectiva persoană impozabilă (Ordonanța din 21 octombrie 2015, Kovozber, C-120/15, npublicată, EU:C:2015:730, punctul 27).

25 Din cele ce precedă rezultă că, într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, deși termenul de rambursare a excedentului de TVA poate fi amânat până la data predării către persoana impozabilă a procesului-verbal de finalizare a procedurii de control fiscal căreia a fost supusă, acest lucru este posibil numai cu condiția ca procedura respectivă să nu aibă drept consecință prelungirea acestui termen dincolo de ceea ce este necesar pentru buna desfășurare a procedurii menționate. În cazul în care durata acesteia din urmă este excesivă, persoana impozabilă nu poate fi privată de dobânzile de întârziere.

26 Întrucât instanța de trimitere solicită să se stabilească, în această privință, care sunt implicațiile comportamentului persoanei impozabile, a cărei lipsă de diligență cu ocazia procedurii de control fiscal a fost sancționată prin aplicarea unor amenzi, trebuie arătat că este cert, după cum susține guvernul maghiar, că nu poate fi admisă o situație în care o persoană impozabilă care, refuzând să colaboreze cu administrația fiscală și împiedicând astfel derularea procedurii de control, a cauzat întârzierea rambursării unui excedent de TVA să poată solicita plata de dobânzi pentru această întârziere.

27 Cu toate acestea, nu se poate considera că este compatibilă cu exigențele care rezultă din principiul neutralității fiscale reglementarea sau practica națională în temeiul căreia simplul fapt că persoana impozabilă a fost obligată la plata unei amenzi ca sancțiune pentru lipsa sa de diligență cu ocazia controlului fiscal la care a fost supusă permite administrației fiscale să prelungească acest control pe o perioadă care nu este justificată de această lipsă de diligență, fără să trebuiască să îi plătească acesteia dobânzi de întârziere.

28 Prin urmare, într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, pentru a stabili dacă sunt datorate dobânzi de întârziere și, după caz, data nașterii dreptului la acele dobânzi, trebuie să se evalueze partea din durata procedurii de control fiscal care poate fi imputată comportamentului persoanei impozabile.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

29 În speță, din dosarul aflat la dispoziția Curții reiese că prima rambursare parțială a excedentului de TVA aferent lunii septembrie 2011 a avut loc abia la 13 noiembrie 2013, respectiv la aproape doi ani după împlinirea termenului de rambursare prevăzut în mod normal de reglementarea maghiară.

30 În observațiile sale scrise, Glencore arată că administrația fiscală a inițiat procedura de control al legalității cererii sale de rambursare a excedentului de TVA la o dată foarte apropiată de expirarea termenului prevăzut de reglementarea maghiară pentru respectiva rambursare. Această societate evidențiază de asemenea că administrația fiscală i-a aplicat o primă amendă la 41 de zile de la depunerea declarației sale de TVA, în timp ce prima rambursare parțială, în discuție în fața instanței de trimitere, a fost efectuată la 755 de zile de la depunerea acestei declarații, iar predarea procesului-verbal care relua constatările controlului fiscal realizat a avut loc la 539 de zile de la ultima cerere a administrației fiscale prin care i se solicita să transmită documente acesteia din urmă.

31 Instanța de trimitere arată că reglementarea maghiară nu prevede că trebuie să se ia în considerare, în vederea stabilirii dacă sunt datorate dobânzi de întârziere, impactul real asupra duratei procedurii de control fiscal al comportamentului persoanei impozabile pentru care a fost aplicată o amendă. În plus, ea susține că administrația fiscală poate, dacă este cazul, să desfășoare o astfel de procedură pe o perioadă îndelungată, fără să fie obligată să îi plătească persoanei impozabile dobânzi de întârziere.

32 Se pare că o asemenea reglementare națională poate avea drept urmare, în cazul declanșării procedurii de control și al aplicării unei amenzi unei persoane impozabile, în cursul respectivei proceduri, privarea acesteia de fondurile care corespund excedentului de TVA pentru o lungă perioadă și împiedicarea ei de a prevedea data la care va putea dispune de aceste fonduri, precum și excluderea sa de la dreptul la dobânzi de întârziere.

33 O astfel de reglementare nu este conformă exigențelor care rezultă din principiul neutralității fiscale, amintite în cuprinsul punctelor 20-22 din prezenta hotărâre, potrivit cărora excedentul de TVA trebuie rambursat într-un termen rezonabil, iar dacă acest lucru nu se realizează, pierderile financiare astfel generate în dauna persoanei impozabile trebuie compensate prin plata unor dobânzi de întârziere.

34 În ceea ce privește obligațiile instanței de trimitere, trebuie amintit că, la aplicarea dreptului intern, instanțele naționale sunt obligate, în măsura posibilului, să interpreteze dispozițiile acestuia în lumina textului și a finalității directivei în cauză pentru a atinge rezultatul urmărit de aceasta și, prin urmare, să se conformeze articolului 288 al treilea paragraf TFUE. Această obligație a unei interpretări conforme a dreptului național este astfel inerentă sistemului Tratatului FUE, întrucât permite instanțelor naționale să asigure, în cadrul competențelor lor, deplina eficacitate a dreptului Uniunii atunci când soluționează litigiile cu care sunt sesizate (a se vedea în special Hotărârea din 11 aprilie 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, punctul 37 și jurisprudența citată).

35 Potrivit unei jurisprudențe de asemenea constante, instanța națională căreia îi revine sarcina de a aplica, în cadrul competenței sale, dispozițiile de drept al Uniunii are obligația de a asigura efectul deplin al acestora, înlăturând, din oficiu dacă este necesar, aplicarea oricărei dispoziții contrare a legislației naționale, fără a trebui să solicite sau să aștepte eliminarea prealabilă a acestei dispoziții naționale pe cale legislativă sau prin orice alt procedeu constituțional (Hotărârea din 5 iulie 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, punctul 34 și jurisprudența citată).

36 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la întrebările adresate că dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, potrivit căreia, în cazul în care o procedură de

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

control fiscal este inițiată de administrație și o amendă este aplicată unei persoane impozabile pentru lipsă de cooperare, rambursarea excedentului de TVA poate fi amânată până la predarea către respectiva persoană impozabilă a procesului-verbal privind controlul în cauză și plata unor dobânzi de întârziere poate fi refuzată chiar și atunci când durata procedurii de control fiscal este excesivă și nu poate fi imputată în totalitate comportamentului persoanei impozabile.

Cu privire la cheltuielile de judecată

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 șaptea) declară:

Dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, potrivit căreia, în cazul în care o procedură de control fiscal este inițiată de administrație și o amendă este aplicată unei persoane impozabile pentru lipsă de cooperare, rambursarea excedentului taxei pe valoarea adăugată poate fi amânată până la predarea către respectiva persoană impozabilă a procesului-verbal privind controlul în cauză și plata unor dobânzi de întârziere poate fi refuzată chiar și atunci când durata procedurii de control fiscal este excesivă și nu poate fi imputată în totalitate comportamentului persoanei impozabile.

Semnături