

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-186 din 2021 HYDINA SK s. r. o. Depășirea termenelor de realizare a schimbului de informații între statele membre și legalitatea/nelegalitatea inspecției fiscale cand s-a extins perioada de finalizare a inspecției fiscale în domeniul TVA.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

30 septembrie 2021

„Trimitere preliminară – Cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Regulamentul (UE) nr. 904/2010 – Articolele 10-12 – Schimb de informații – Control fiscal – Termene – Suspendarea controlului fiscal în cazul schimbului de informații – Depășirea termenului impus pentru furnizarea informațiilor – Incidentă asupra legalității suspendării controlului fiscal”

În cauza C-186/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Najvyšší súd Slovenskej republiky (Curtea Supremă a Republicii Slovac), prin decizia din 5 martie 2020, primită de Curte la 29 aprilie 2020, în procedura

HYDINA SK s. r. o.

împotriva

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul M. Ilešič, președinte de cameră, domnul E. Regan (raportor), președintele Camerei a cincea, și domnul I. Jarukaitis, judecător,

avocat general: domnul G. Pitruzzella,

grefier: doamna M. Ferreira, administratoare principală,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 21 aprilie 2021,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru HYDINA SK s. r. o., de M. Kvasňovský, advokát;
- pentru guvernul slovac, de B. Ricziová, în calitate de agent;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, O. Serdula și J. Vlácil, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de J. Jokubauskaitė și A. Tokár, 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 10 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO 2010, L 268, p. 1).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între HYDINA SK s. r. o., pe de o parte, și Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Direcția de finanțe a Republicii Slovace) (denumită în continuare „Direcția de finanțe”), pe de altă parte, în legătură cu un control fiscal în urma unei cereri de deducere a taxei pe valoarea adăugată (TVA) aferente unor livrări de mărfuri.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Considerentele (5), (7), (8) și (25) ale Regulamentului nr. 904/2010 au următorul cuprins:

„(5) Măsurile de armonizare fiscală luate în vederea realizării pieței interne trebuie să includă instituirea unui sistem comun de cooperare între statele membre, în special în ceea ce privește schimbul de informații, prin care autoritățile competente ale statelor membre urmează să se sprijine reciproc și să coopereze cu Comisia pentru a asigura aplicarea corectă a TVA la livrările de bunuri și prestările de servicii, la achiziția intracomunitară de bunuri și importul de bunuri.

[...]

(7) În vederea colectării taxei datorate, statele membre ar trebui să coopereze pentru a contribui la garantarea faptului că TVA este stabilită corect. Prin urmare, statele membre trebuie nu numai să controleze aplicarea corectă a taxei datorate pe propriul teritoriu, ci ar trebui, în egală măsură, să furnizeze asistență altor state membre pentru garantarea aplicării corecte a taxei datorate în alt stat membru ca urmare a unei activități desfășurate pe teritoriul propriu.

(8) Controlul aplicării corecte a TVA operațiunilor transfrontaliere impozabile într-un stat membru diferit de cel în care este stabilit furnizorul depinde în multe situații de informațiile care sunt deținute de statul membru de stabilire sau care pot fi obținute cu mult mai multă ușurință de acesta din urmă. Prin urmare, supravegherea eficace a unor astfel de operațiuni presupune ca statul membru de stabilire să colecteze sau să fie în măsură să colecteze informațiile în cauză.

[...]

(25) Termenele prevăzute în prezentul regulament pentru furnizarea de informații se înțeleg ca termene maxime care nu pot fi depășite, principiul fiind acela că, pentru a asigura o cooperare eficientă, informația deja disponibilă statului membru solicitat ar trebui furnizată fără întârziere.”

4 Articolul 1 alineatul (1) din acest regulament prevede:

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

„Prezentul regulament stabilește condițiile în care autoritățile competente din statele membre responsabile pentru aplicarea legislației privind TVA trebuie să coopereze între ele și cu Comisia pentru a asigura respectarea respectivei legislații.

În acest scop, prezentul regulament stabilește norme și proceduri care să permită autorităților competente ale statelor membre să coopereze și să schimbe reciproc orice informații care ar putea ajuta la efectuarea unei determinări corecte a TVA, la controlul aplicării corecte a TVA, mai ales în cazul tranzacțiilor intracomunitare, și la combaterea fraudei în domeniul TVA. Prezentul regulament stabilește în special normele și procedurile care permit statelor membre să colecteze și să facă schimb de astfel de informații pe cale electronică.”

5 Articolul 10 din regulamentul amintit prevede:

„Autoritatea solicitată furnizează informațiile menționate la articolele 7 și 9 în cel mai scurt timp posibil și în termen de trei luni de la data primirii cererii.

Cu toate acestea, în cazul în care autoritatea solicitată deține deja informațiile cerute, termenul se reduce la o perioadă de maximum o lună.”

6 Potrivit articolului 11 din același regulament:

„În anumite cazuri, care aparțin unor categorii speciale, autoritățile solicitate și solicitante pot conveni asupra unor termene diferite de cele prevăzute la articolul 10.”

7 Articolul 12 din Regulamentul nr. 904/2010 prevede:

„În cazul în care autoritatea solicitată nu este în măsură să răspundă la cerere în termenul stabilit, aceasta informează de îndată în scris autoritatea solicitantă cu privire la motivele nerespectării termenului și cu privire la data la care consideră că ar fi în măsură să ofere un răspuns.”

Dreptul slovac

8 Potrivit articolului 3 alineatul 2 a doua teză din zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov [Legea nr. 563/2009 privind administrația fiscală (Codul de procedură fiscală) și de modificare a unor alte legi] din 1 decembrie 2019, în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumită în continuare „Codul de procedură fiscală”):

„Administrația fiscală are obligația să examineze fiecare caz care face obiectul procedurii fiscale, să îl soluționeze cu promptitudine și fără întârzieri nejustificate și să utilizeze cele mai adecvate mijloace pentru stabilirea și calcularea corectă a impozitului.”

9 Articolul 46 alineatul 10 din Codul de procedură fiscală prevede:

„Termenul de efectuare a controlului fiscal nu poate depăși un an de la începerea acestuia. În cazul suspendării controlului fiscal, articolul 61 se aplică *mutatis mutandis*.”

10 Articolul 61 alineatul 1 litera b) din acest cod prevede:

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

„Administrația fiscală poate suspenda procedura fiscală în cazul în care a fost deschisă o procedură referitoare la alte împrejurări relevante pentru emiterea deciziei sau dacă este necesară obținerea de informații într-un mod stabilit de o reglementare specială.”

11 Acest articol 61 alineatul 1 litera b) conține o notă de subsol 21a care vizează, cu titlu de exemplu al unei astfel de reglementări speciale, zákon č. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správě daní (Legea nr. 442/2012 privind asistența și cooperarea internațională în procedurile fiscale) din 5 decembrie 2012 și Regulamentul nr. 904/2010.

12 Articolul 61 alineatul 5 din codul menționat prevede:

„Dacă procedura fiscală este suspendată, termenele prevăzute de prezenta lege nu mai curg.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

13 În perioada fiscală aferentă lunii decembrie 2013, reclamanta din litigiul principal, o societate cu sediul în Slovacia, a invocat un drept de deducere a TVA-ului pentru livrările de produse din carne menționate pe facturi emise de ARGUS Plus spol. s. r. o., stabilită de asemenea în acest stat membru.

14 Daňový úrad Prešov (Administrația Fiscală din Prešov, Slovacia) (denumită în continuare „administrația fiscală”) a inițiat un control fiscal pentru a constata temeinicia acestui drept și a cererii de rambursare corespunzătoare, privind excedentul de TVA sau o parte a acestuia, pentru perioada fiscală respectivă.

15 Pentru a examina dacă erau îndeplinite condițiile care dau dreptul la deducerea TVA-ului, administrația fiscală a luat importante măsuri de administrare a probelor prin care urmărea verificarea existenței unor legături care unesc ARGUS Plus de reclamanta din litigiul principal. În această privință, administrația fiscală a suspendat în două rânduri controlul fiscal cu privire la reclamantă ca urmare a cererilor de informații pe care le-a adresat autorităților competente ale fiecăruia dintre cele două state membre, în conformitate cu procedura prevăzută de Regulamentul nr. 904/2010, pentru a stabili dacă mărfurile facturate acesteia de ARGUS Plus au fost efectiv livrate.

16 Prima cerere de informații a fost prezentată autorităților competente ale Republicii Polone, stat membru în care aceste mărfuri au fost cumpărate de ARGUS Plus, ceea ce a condus la suspendarea controlului fiscal în perioada cuprinsă între 26 august 2014 și 11 martie 2015, administrația fiscală ridicând această suspendare abia după primirea răspunsului transmis de autoritățile poloneze, care a intervenit după expirarea termenului de trei luni prevăzut la articolul 10 din Regulamentul nr. 904/2010. În plus, articolele 11 și 12 din acesta nu au fost aplicate.

17 A doua cerere de informații a fost prezentată autorităților competente din Ungaria în vederea obținerii procesului-verbal al audierii resortisantului maghiar administrator al ARGUS Plus, ceea ce a condus încă o dată la suspendarea controlului fiscal, în perioada cuprinsă între 20 aprilie 2015 și 1 iulie 2015.

18 La finalul acestui control, administrația fiscală a concluzionat că reclamanta din litigiul principal nu a furnizat niciun element de probă de natură să demonstreze că în perioada de impozitare aferentă lunii decembrie 2013 ARGUS Plus a livrat efectiv mărfurile menționate în facturile care i-au fost prezentate. Ea a constatat că în această perioadă de impozitare ARGUS Plus nu a exercitat o activitate economică reală, nu a dobândit efectiv dreptul de a dispune de aceste mărfuri în calitate de proprietar și că, în consecință, nu a putut livra mărfurile respective altor persoane 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

19 În aceste împrejurări, administrația fiscală a adoptat, la 30 mai 2016, o decizie prin care a stabilit pentru perioada fiscală amintită o diferență de TVA în cuantum de 174 699,33 euro în sarcina reclamantei din litigiul principal.

20 Aceasta din urmă a introdus o contestație împotriva acestei decizii. Prin decizia din 17 octombrie 2016, Direcția de finanțe a confirmat decizia administrației fiscale.

21 Reclamanta din litigiul principal a introdus la Krajský súd v Prešove (Curtea Regională din Prešov, Slovacia) o acțiune îndreptată împotriva acestei decizii a Direcției de finanțe. În cadrul acestei acțiuni, reclamanta a invocat în special caracterul excesiv al duratei globale a controlului fiscal. Aceasta a subliniat că, potrivit articolului 46 alineatul 10 din Codul de procedură fiscală, durata acestui control fiscal nu poate depăși un an de la data începerii acestuia. Or, în speță, controlul fiscal ar fi fost inițiat la 21 martie 2014 și încheiat la 7 decembrie 2015.

22 Prin hotărârea din 18 ianuarie 2018, Krajský súd v Prešove (Curtea Regională din Prešov) a respins acțiunea menționată. În ceea ce privește durata controlului fiscal, această instanță a arătat că din articolul 61 alineatul 5 din Codul de procedură fiscală reiese că, în cazul suspendării controlului fiscal, termenul prevăzut la articolul 46 alineatul 10 din acest cod încetează să curgă, ceea ce înseamnă că, în vederea calculării acestui termen, nu se ia în considerare perioada în care controlul fiscal a fost suspendat. În cauza principală, întrucât controlul fiscal a fost suspendat ca urmare a celor două cereri de informații formulate în temeiul Regulamentului nr. 904/2010, Krajský súd v Prešove (Curtea Regională din Prešov) a statuat că obiecția reclamantei din litigiul principal privind durata acestui control era nefondată.

23 Sesizată cu recurs împotriva acestei hotărâri, Najvyšší súd Slovenskej republiky (Curtea Supremă a Republicii Slovacie) arată, în primul rând, că, deși necesitatea de a obține informații în temeiul Regulamentului nr. 904/2010 justifică suspendarea controlului fiscal, nu este mai puțin adevărat că, în sensul articolului 10 din acest regulament, interpretat în lumina considerentului (25) al acestuia, autoritățile solicitate ar trebui să furnizeze aceste informații într-un termen de maximum trei luni de la data primirii cererii de informații care le este adresată. Or, în speță, acest termen nu ar fi fost respectat. În plus, depășirea termenului respectiv nu ar fi fost îndreptată nici în temeiul procedurii prevăzute la articolele 11 și 12 din regulamentul amintit, care ar permite prelungirea aceluiași termen.

24 Arătând că nota de subsol 21a, inserată sub articolul 61 alineatul 1 litera b) din Codul de procedură fiscală, face trimitere la întregul Regulament nr. 904/2010 ca exemplu de reglementare specială a cărei aplicare poate justifica suspendarea unui control fiscal, instanța amintită ridică problema dacă este posibil, pe de o parte, să se deducă din acest regulament un motiv legitim care justifică suspendarea controlului fiscal și, pe de altă parte, să se ignore dispozițiile acestuia, în special articolul 10. Așadar, ea apreciază că această notă de subsol nu poate fi interpretată în sensul că atribuie regulamentul respectiv doar funcția de legitimare a suspendării controlului, ci trebuie, în plus, să se țină seama de termenele pe care le stabilește.

25 În al doilea rând, potrivit instanței de trimitere, este indispensabil să se precizeze natura obligațiilor pe care termenele prevăzute de același regulament le impun autorităților competente ale statelor membre, precum și consecințele depășirii acestora, având în vedere eventualele atingeri aduse drepturilor contribuabililor.

26 Astfel, pentru a determina legalitatea duratei unui control fiscal, această instanță consideră că este necesar să se aprecieze legalitatea duratei unei perioade de suspendare, în special în raport cu principiile proporționalității și securității juridice.

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

27 În aceste condiții, Najvyšší súd Slovenskej republiky (Curtea Supremă a Republicii Slovace) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Expresia «[t]ermenele prevăzute în prezentul regulament pentru furnizarea de informații se înțeleg ca termene maxime», care figurează în considerentul (25) al [Regulamentului nr. 904/2010], trebuie interpretată în sensul că este vorba despre termene care nu pot fi depășite, iar depășirea acestora atrage nelegalitatea suspendării controlului fiscal?

2) Există o consecință (sanctiune) pentru autoritatea solicitată sau pentru autoritatea solicitantă în cazul nerespectării termenelor pentru punerea în aplicare a schimbului internațional de informații stabilite în [Regulamentul nr. 904/2010]?

3) Un schimb internațional de informații care depășește termenele prevăzute de [Regulamentul nr. 904/2010] poate fi calificat drept o ingerință nelegală în drepturile contribuabilului?”

Cu privire la întrebările preliminare

28 Prin intermediul celor trei întrebări formulate, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 10 din Regulamentul nr. 904/2010, citit în lumina considerentului (25) al acestuia, trebuie interpretat în sensul că prevede termene a căror depășire poate afecta legalitatea suspendării unui control fiscal prevăzute de dreptul național al statului membru solicitant până la furnizarea de către statul membru solicitat a informațiilor cerute în cadrul mecanismului de cooperare administrativă instituit prin acest regulament.

29 În această privință trebuie amintit că, în conformitate cu o jurisprudență constantă a Curții, în vederea interpretării unei dispoziții de drept al Uniunii, trebuie să se țină seama nu numai de formularea acesteia, ci și de contextul în care se încadrează și de obiectivele urmărite de reglementarea din care ea face parte (a se vedea printre altele Hotărârea din 6 octombrie 2020, Jobcenter Krefeld, C-181/19, EU:C:2020:794, punctul 61 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 24 martie 2021, A, C-950/19, EU:C:2021:230, punctul 34).

30 În ceea ce privește modul de redactare a articolului 10 din Regulamentul nr. 904/2010, acesta prevede că autoritatea solicitată trebuie să furnizeze informațiile solicitate de autoritatea solicitantă în cel mai scurt timp posibil și în termen de trei luni de la data primirii cererii, acest termen fiind redus la o perioadă de maximum o lună în cazul în care autoritatea solicitată deține deja informațiile cerute.

31 Astfel cum reiese din considerentul (25) al regulamentului menționat, acest articol 10 stabilește, în consecință, termenele maxime în care autoritatea solicitată trebuie să furnizeze autorității solicitante informațiile cerute de aceasta din urmă.

32 Cu toate acestea, conform jurisprudenței amintite la punctul 29 din prezenta hotărâre, pentru a stabili domeniul de aplicare al articolului 10 din Regulamentul nr. 904/2010, este necesar să se ia în considerare și articolele 11 și 12 din acest regulament, care, împreună cu acest articol 10, constituie secțiunea 2 din capitolul II din regulamentul menționat, intitulată „Termenul de furnizare a informațiilor”.

33 În această privință, articolul 11 din Regulamentul nr. 904/2010 prevede că, în anumite cazuri, care aparțin unor categorii speciale, autoritățile solicitate și solicitante pot conveni asupra unor termene diferite de cele prevăzute la articolul 10 amintit. În ceea ce privește articolul 12 din acest regulament, acesta prevede că, în cazul în care autoritatea solicitată nu este în măsură să răspundă la cerere în

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

termenul stabilit, aceasta trebuie să informeze de îndată în scris autoritatea solicitantă cu privire la motivele nerespectării termenului și cu privire la data la care consideră că ar fi în măsură să ofere un răspuns.

34 Din aceste articole reiese că legiuitorul Uniunii a avut în vedere în mod explicit posibilitatea autorităților fiscale competente ale statelor membre de a răspunde la o cerere de informații după expirarea termenelor prevăzute la articolul 10 din Regulamentul nr. 904/2010.

35 Totodată, rezultă de asemenea din articolele 11 și 12 din Regulamentul nr. 904/2010 că termenele prevăzute la articolul 10 din acest regulament nu privesc relațiile dintre autoritățile fiscale competente determinate să coopereze în cadrul mecanismului pus în aplicare de regulamentul menționat și persoanele impozabile, ci numai relațiile dintre aceste autorități. Astfel, pe de o parte, autoritățile fiscale în cauză pot, în conformitate cu acest articol 11, să convină asupra unui termen mai lung, fără să se prevadă că acestea ar fi obligate să consulte persoana impozabilă respectivă, și, pe de altă parte, în temeiul acestui articol 12, numai autoritatea solicitantă, iar nu persoana impozabilă, este informată de autoritatea solicitată cu privire la imposibilitatea de a răspunde la cerere în termenul stabilit.

36 În plus, nici articolele 10-12 din Regulamentul nr. 904/2010, nici vreo altă dispoziție din acest regulament nu prevăd vreo consecință în cazul depășirii de către autoritățile fiscale competente a unuia dintre termenele care rezultă din aplicarea articolelor menționate, fie pentru aceste autorități, fie pentru persoanele impozabile.

37 Reiese astfel din modul de redactare a acestor dispoziții și, prin urmare, din contextul în care se înscrie acest articol 10 că depășirea unuia dintre termenele prevăzute de acesta din urmă nu dă niciun drept persoanei impozabile în cauză și nu determină nicio consecință specifică, inclusiv în ceea ce privește legalitatea suspendării controlului fiscal prevăzută de dreptul național al statului membru solicitant până la furnizarea de către statul membru solicitat a informațiilor cerute.

38 Această interpretare este confirmată de obiectivul urmărit de Regulamentul nr. 904/2010.

39 În această privință trebuie arătat că, potrivit articolului 1 alineatul (1), regulamentul stabilește condițiile în care autoritățile competente din statele membre responsabile cu aplicarea legislației privind TVA trebuie să coopereze între ele și cu Comisia pentru a asigura respectarea respectivei legislații și, în acest scop, stabilește norme și proceduri care să permită acestor autorități să coopereze și să schimbe reciproc orice informații care ar putea permite determinarea corectă a TVA-ului, controlul aplicării corecte a TVA-ului, mai ales în cazul tranzacțiilor intracomunitare, și combaterea fraudei în domeniul TVA-ului.

40 După cum reiese din considerentele (5) și (7) ale Regulamentului nr. 904/2010, acesta are ca obiectiv, prin instituirea unui sistem comun de cooperare între statele membre, în special în ceea ce privește schimbul de informații, să contribuie la garantarea faptului că TVA-ul este stabilit corect, mai ales în privința activităților desfășurate pe teritoriul unuia dintre acestea, dar pentru care TVA-ul aferent este datorat în alt stat membru. Astfel, după cum a recunoscut legiuitorul Uniunii în considerentul (8) al acestui regulament, controlul aplicării corecte a TVA-ului în cazul operațiunilor transfrontaliere impozabile într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit furnizorul depinde în multe situații de informațiile care sunt deținute de statul membru de stabilire sau care pot fi obținute cu mult mai multă ușurință de acesta din urmă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 iunie 2020, KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, punctul 43).

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

41 Așadar, trebuie să se constate că Regulamentul nr. 904/2010 vizează să permită o cooperare administrativă în scopul schimbului de informații care pot fi necesare autorităților fiscale ale statelor membre (Hotărârea din 18 iunie 2020, KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, punctul 48).

42 În schimb, și în lipsa unei dispoziții exprese în acest sens în Regulamentul nr. 904/2010, acesta nu poate fi interpretat în sensul că conferă drepturi specifice persoanelor impozabile (a se vedea prin analogie Hotărârea din 20 iunie 2018, Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, punctul 105 și jurisprudența citată).

43 În plus, acest regulament nu reglementează durata maximă a unui control fiscal sau condițiile de suspendare a unui astfel de control în cazul declanșării procedurii de schimb de informații prevăzute de acesta. Prin urmare, o persoană impozabilă nu se poate prevala de regulamentul menționat pentru a contesta pentru o durată excesivă legalitatea suspendării controlului fiscal care o vizează.

44 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la întrebările adresate că articolul 10 din Regulamentul nr. 904/2010, citit în lumina considerentului (25) al acestuia, trebuie interpretat în sensul că nu prevede termene a căror depășire poate afecta legalitatea suspendării unui control fiscal prevăzute de dreptul statului membru solicitant până la furnizarea de către statul membru solicitat a informațiilor cerute în cadrul mecanismului de cooperare administrativă instituit prin acest regulament.

Cu privire la cheltuielile de judecată

45 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 zecea) declară:

Articolul 10 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată, citit în lumina considerentului (25) al acestuia, trebuie interpretat în sensul că nu prevede termene a căror depășire poate afecta legalitatea suspendării unui control fiscal prevăzute de dreptul statului membru solicitant până la furnizarea de către statul membru solicitat a informațiilor cerute în cadrul mecanismului de cooperare administrativă instituit prin acest regulament.

Semnături