

## 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-615 din 2021, Napfény-Toll Kft. Suspendarea prescripției extinctive, pe termen nelimitat, generată de începerea unei proceduri administrative în domeniul fiscal și principiul securității juridice conform dreptului comunitar, în domeniul TVA.**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a cincea)

13 iulie 2023

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Reglementare națională care prevede posibilitatea de a suspenda, fără limitare în timp, termenul de prescripție al acțiunii administrației fiscale în caz de procedură jurisdicțională – Procedură fiscală repetată – Regulamentul nr. 2988/95 – Domeniu de aplicare – Principiile securității juridice și efectivității dreptului Uniunii”

În cauza C-615/21,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Szegedi Törvényszék (Curtea din Szeged, Ungaria), prin decizia din 4 octombrie 2021, primită de Curte la 4 octombrie 2021, în procedura

**Napfény-Toll Kft.**

împotriva

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

CURTEA (Camera a cincea),

compusă din domnul E. Regan (raportor), președinte de cameră, domnul K. Lenaerts, președintele Curții, îndeplinind funcția de judecător al Camerei a cincea, domniile D. Gratsias, M. Ilešič și I. Jarukaitis, judecători,

avocat general: domnul A. Rantos,

grefier: domnul I. Illéssy, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 10 noiembrie 2022,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Napfény-Toll Kft., de L. Detvay, O. Kovács, P. Nagy și Gy. Tiborfi, ügyvédek;
- pentru guvernul maghiar, de M. Z. Fehér și R. Kissné Berta, în calitate de agenți;
- pentru guvernul spaniol, de A. Ballesteros Panizo, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de F. Blanc, J. Jokubauskaitė, și A. Sipos, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 2 februarie 2023,

## 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 principiilor securității juridice și efectivității dreptului Uniunii în cadrul aplicării Directivei 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).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Napfény-Toll Kft., pe de o parte, și Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direcția de soluționare a contestațiilor din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, Ungaria), pe de altă parte, în legătură cu dreptul acestei societăți de a deduce din cuantumul taxei pe valoarea adăugată (TVA) pe care o datorează cuantumul TVA-ului datorat pentru diferite achiziții de bunuri efectuate în luna iunie 2010, precum și între luna noiembrie 2010 și luna septembrie 2011.

### Cadrul juridic

#### *Dreptul Uniunii*

##### *Directiva 2006/112*

3 Considerentul (8) al Directivei 2006/112 enunță:

„În temeiul Deciziei 2000/597/CE, Euratom a Consiliului din 29 septembrie 2000 privind sistemul de resurse proprii ale Comunităților Europene [(JO 2000, L 253, p. 42)], bugetul Comunităților Europene este necesar să fie finanțat în totalitate, fără să aducă atingere altor venituri, din resursele proprii ale Comunităților. Acestea din urmă este necesar să includă resursele provenite din TVA și obținute prin aplicarea unei cote uniforme a taxei la baze de stabilire determinate în mod uniform și în conformitate cu normele comunitare.”

##### *Regulamentul (CE, Euratom) nr. 2988/95*

4 Articolul 1 din Regulamentul (CE, Euratom) nr. 2988/95 al Consiliului din 18 decembrie 1995 privind protecția intereselor financiare ale Comunităților Europene (JO 1995, L 312, p. 1, Ediție specială, 01/vol. 1, p. 166) prevede:

„(1) În scopul protejării intereselor financiare ale Comunităților Europene, se adoptă prin prezenta o reglementare generală privind controalele uniforme, măsurile și sancțiunile administrative privind abaterile de la dreptul comunitar.

(2) Constituie abatere orice încălcare a unei dispoziții de drept comunitar, ca urmare a unei acțiuni sau omisiuni a unui agent economic, care poate sau ar putea prejudicia bugetul general al Comunităților sau bugetele gestionate de acestea, fie prin diminuarea sau pierderea veniturilor acumulate din resurse proprii, colectate direct în numele Comunităților, fie prin cheltuieli nejustificate.”

5 Articolul 3 alineatele (1) și (3) 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

„(1) Termenul de prescripție a acțiunii este de patru ani de la săvârșirea abaterii menționate la articolul 1 alineatul (1). [...]

În cazul unor abateri continue sau repetate, termenul de prescripție curge din ziua în care încetează săvârșirea abaterii respective. În ceea ce privește programele multianuale, termenul de prescripție trebuie, oricum, să curgă până la finalizarea programului.

Termenul de prescripție este întrerupt de orice act al unei autorități competente, adus la cunoștința persoanei în cauză, cu privire la cercetarea sau urmărirea în justiție a abaterii respective. Termenul de prescripție începe să curgă din nou după fiecare act de întrerupere.

Cu toate acestea, prescripția devine efectivă cel mai târziu la data la care expiră o perioadă egală cu dublul termenului de prescripție, fără ca autoritatea competentă să fi impus o sancțiune, cu excepția cazului în care acțiunea administrativă este suspendată în conformitate cu articolul 6 alineatul (1).

[...]

(3) Statele membre își păstrează posibilitatea de a aplica un termen mai lung decât cel prevăzut în alineatul (1) și, respectiv, (2).”

*Decizia 2007/436/CE*

6 Decizia 2007/436/CE, Euratom a Consiliului din 7 iunie 2007 privind sistemul de resurse proprii al Comunităților Europene (JO 2007, L 163, p. 17, rectificare în JO 2008, L 262, p. 42), care a abrogat și a înlocuit Decizia 2000/597, prevede la articolul 2 alineatul (1) litera (b):

„Constituie resurse proprii înscrise în bugetul general al Uniunii Europene veniturile din:

[...]

(b) [...] aplicarea unei cote uniforme, valabile pentru toate statele membre, asupra bazelor armonizate de evaluare a TVA, stabilite în conformitate cu normele comunitare. [...]

### ***Dreptul maghiar***

*Reglementarea privind suspendarea termenelor de prescripție în materie fiscală*

7 Potrivit articolului 164 din az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Legea nr. XCII din 2003 privind Codul de procedură fiscală) [*Magyar Közlöny* 2003/131 (XI.14.)], în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumit în continuare „vechiul Cod de procedură fiscală”):

„(1) Dreptul de a stabili impozitul se prescrie în termen de cinci ani calculat începând cu ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit să fie efectuată declarația sau notificarea referitoare la acest impozit sau, în lipsa unei astfel de declarații sau a unei astfel de notificări, începând cu ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit să fie plătit impozitul.

[...]

## 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

(5) În cazul controlului jurisdicțional al deciziei autorității fiscale, termenul de prescripție a dreptului de a stabili cuantumul corect al impozitului datorat încetează să curgă în perioada de la data la care decizia autorității fiscale de gradul al doilea a rămas definitivă până la data la care hotărârea judecătorească rămâne definitivă și, așadar, în cazul unui recurs, până la data soluționării acestuia.”

8 Vechiul Cod de procedură fiscală a fost abrogat și înlocuit de la 1 ianuarie 2018 prin az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Legea nr. CLI din 2017 privind organizarea administrației fiscale), denumită în continuare „Codul administrației fiscale”) (*Magyar Közlöny* 2017/192), în versiunea sa aplicabilă litigiului principal și prin az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Legea nr. CL din 2017 de instituire a unui cod de procedură fiscală (*Magyar Közlöny* 2017/192), în versiunea sa aplicabilă litigiului principal (denumită în continuare „noul Cod de procedură fiscală”).

9 Articolul 203 alineatul (3) din noul Cod de procedură fiscală reproduce în esență conținutul articolului 164 din vechiul Cod de procedură fiscală. În temeiul acestui articol 203 alineatul (3), în cazul în care contribuabilul a formulat o acțiune în contencios administrativ împotriva unei decizii a autorității fiscale, termenul de prescripție a dreptului administrației fiscale de a stabili cuantumul corect al impozitului datorat încetează să curgă de la data la care decizia autorității fiscale de gradul al doilea a rămas definitivă și până la data la care hotărârea judecătorească rămâne definitivă sau, în cazul unui recurs, până la data soluționării acestuia.

10 Articolul 203 alineatul (7) litera (c) din acest nou cod prevede că acest termen de prescripție se prelungește cu 12 luni, în special în cazul în care, în cadrul examinării unei acțiuni în contencios administrativ introduse împotriva unei decizii a autorității fiscale, instanța sesizată dispune dechiderea unei noi proceduri.

11 Conform articolului 271 alineatul (1) din noul Cod de procedură fiscală, dispozițiile acestui nou cod, inclusiv cele ale articolului 203 alineatul (7) litera (c) din noul cod menționat, trebuie să se aplice procedurilor inițiate sau repetate după intrarea în vigoare a aceluiași nou cod.

*Jurisprudența privind aplicarea reglementării referitoare la suspendarea termenelor de prescripție în materie fiscală*

12 În hotărârea Kfv.I.35.343/2019/11, Kúria (Curtea Supremă, Ungaria) a indicat, în ceea ce privește obiectivul urmărit de reglementarea referitoare la suspendarea termenelor de prescripție în materie fiscală:

„În cadrul vechiului Cod de procedură fiscală, însăși existența «controlului jurisdicțional», iar nu conținutul deciziei care îl încheie, este cea care condiționează aplicabilitatea suspendării și a prelungirii termenului de prescripție. Controlul jurisdicțional începe cu introducerea acțiunii [...] O decizie nulă și neavenită nu poate avea niciun efect juridic *ex tunc*, odată constatată această nulitate; totuși, autoritatea fiscală, ca urmare a controlului jurisdicțional, poate adopta o decizie de natură să producă efecte juridice în termenul prevăzut în acest vechi cod.”

13 Printr-o decizie din 25 ianuarie 2022, cu alte cuvinte pronunțată ulterior introducerii cererii de decizie preliminară, Alkotmánybíróság (Curtea Constituțională, Ungaria) a anulat articolul 271 alineatul (1) din noul Cod de procedură fiscală în măsura în care acesta cuprindea termenul „repetate”, în esență pentru motivul că acest termen avea ca efect aplicabilitatea retroactivă unor proceduri repetate în curs a prelungirii termenului de prescripție prevăzute la articolul 203 alineatul (7) litera (c) din acest nou cod.

### **Litigiul principal și întrebarea preliminară**

14 Napfény-Toll a dedus din cuantumul TVA-ului pe care îl datora cuantumul TVA-ului datorat pentru diferite achiziții de bunuri efectuate în cursul lunii iunie 2010, precum și între luna noiembrie 2010 și luna septembrie 2011.

15 În cursul lunii decembrie 2011, Nemzeti Adó – és Vámhivatal Dél-budapesti Igazgatósága (Administrația Națională Fiscală și Vamală – Direcția Budapesta-sud, Ungaria) a inițiat, în calitate de autoritate de prim grad, un control fiscal care a fost notificat societății Napfény-Toll la data de 13 a acestei luni.

16 În urma acestui control fiscal, direcția menționată a considerat că o parte din cuantumul taxei care fusese dedusă de Napfény-Toll pentru perioadele în cauză nu ar fi trebuit să fie dedusă, întrucât unele facturi invocate în acest scop nu corespundeau niciunei operațiuni economice reale, iar altele participau la o fraudă fiscală despre care Napfény-Toll avea cunoștință. În consecință, printr-o decizie din 8 octombrie 2015 (denumită în continuare „decizia administrativă de primul grad”), direcția menționată a solicitat Napfény-Toll să plătească un impozit restant în cuantum total de 144 785 000 de forinți maghiari (HUF) (aproximativ 464 581 de euro) și i-a aplicat o amendă în cuantum de 108 588 000 HUF (aproximativ 348 433 de euro), precum și o penalitate de întârziere de 46 080 000 HUF (aproximativ 147 860 de euro).

### ***Prima decizie administrativă de al doilea grad***

17 Prin decizia din 11 noiembrie 2015, notificată la 14 decembrie 2015 (denumită în continuare „prima decizie administrativă de al doilea grad”), Nemzeti Adó – és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (Administrația Națională Fiscală și Vamală – Direcția generală pentru regiunea Ungariei Centrale, Ungaria) (denumită în continuare „Direcția Generală a Regiunii Ungariei Centrale”), devenită Direcția de soluționare a contestațiilor din cadrul Administrației Naționale Fiscale și Vamale, sesizată cu contestație de Napfény-Toll, a infirmat, în calitatea sa de autoritate administrativă fiscală de al doilea grad, decizia administrativă de prim grad în ceea ce privește penalitatea de întârziere aplicată societății Napfény-Toll și a respins în rest această contestație. Napfény-Toll a introdus o acțiune împotriva primei decizii administrative de al doilea grad.

18 Printr-o hotărâre din 2 martie 2018, rămasă definitivă în aceeași zi, Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta-Capitală, Ungaria) a anulat prima decizie administrativă de al doilea grad și a dispus deschiderea unei noi proceduri. În susținerea hotărârii, Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta-Capitală) a arătat că a constatat că această primă decizie administrativă era viciată, având o motivare contradictorie. Astfel, chiar dacă respectiva decizie administrativă menționa o situație de fapt diferită de cea constatată în decizia administrativă de prim grad, aceasta statua, în același timp, că autoritatea fiscală de prim grad a stabilit corect situația de fapt.

### ***A doua decizie administrativă de al doilea grad***

19 Printr-o decizie din 5 martie 2018, notificată societății Napfény-Toll la 7 martie 2018 (denumită în continuare „a doua decizie administrativă de al doilea grad”), Direcția Generală a Regiunii Ungariei Centrale a confirmat în esență decizia administrativă de prim grad. Cu toate acestea, ea a redus cuantumul penalității de întârziere aplicate societății Napfény-Toll.

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

20 Printr-o hotărâre din 5 iulie 2018, rămasă definitivă în aceeași zi, Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta-Capitală), sesizat cu acțiune de Napfény-Toll, a anulat a doua decizie administrativă de al doilea grad și a dispus deschiderea unei noi proceduri, pentru motivul, pe de o parte, că a doua decizie administrativă de al doilea grad, adoptată în prima zi lucrătoare după pronunțarea hotărârii din 2 martie 2018, prelua în mare parte cuvânt cu cuvânt prima decizie administrativă de al doilea grad, fără a evidenția însă în ce măsură această a doua decizie administrativă modifica constatarea stabilită în decizia administrativă de primul grad, consecințele deduse din această hotărâre din 2 martie 2018 nefiind astfel decât formale, și, pe de altă parte, a doua decizie administrativă de al doilea grad conținea în continuare constatări contradictorii în ceea ce privește realitatea operațiunilor în cauză.

21 Printr-o hotărâre din 30 ianuarie 2020, Kúria (Curtea Supremă), sesizată cu recurs de administrația fiscală, a confirmat pe fond hotărârea din 5 iulie 2018 pentru două motive. Pe de o parte, în măsura în care motivarea celei de a doua decizii administrative de al doilea grad a preluat-o pe cea a primei decizii administrative de al doilea grad, Kúria (Curtea Supremă) a statuat că în mod întemeiat Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta-Capitală) constatare că Direcția Generală a Regiunii Ungariei Centrale nu se conformase indicațiilor obligatorii din hotărârea din 2 martie 2018. Desigur, această direcție generală avusese la dispoziție, astfel cum a arătat, doar o perioadă scurtă de timp înainte ca dreptul său de a stabili impozitul și, prin urmare, cuantumul TVA-ului care trebuie restituit să se prescrie, însă această împrejurare nu o scutea de îndeplinirea obligațiilor sale legale. Pe de altă parte, Kúria (Curtea Supremă) a statuat, la fel ca Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunalul Administrativ și pentru Litigii de Muncă din Budapesta-Capitală), că a doua decizie administrativă de al doilea grad era afectată de o contradicție de motive.

### *A treia decizie administrativă de al doilea grad*

22 Printr-o decizie din 6 aprilie 2020 (denumită în continuare „a treia decizie administrativă de al doilea grad”), Direcția Generală a Regiunii Ungariei Centrale a confirmat decizia administrativă de prim grad, modificând în același timp cuantumul penalității de întârziere aplicate societății Napfény-Toll. Pentru a-și justifica poziția, această direcție generală a arătat că nu constatare existența unor fapte diferite de cele stabilite în decizia administrativă de prim grad, în care aceste fapte fuseseră stabilite în mod corect.

23 Napfény-Toll a introdus o acțiune împotriva celei de a treia decizii administrative de al doilea grad la Szegedi Törvényszék (Curtea din Szeged, Ungaria), instanța de trimitere, în special pentru motivul că, în temeiul articolului 164 alineatele (1) și (5) din vechiul Cod de procedură fiscală, dreptul autorității fiscale de a stabili cuantumul TVA-ului care trebuie restituit se prescrie în termen de cinci ani, calculat începând cu ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit să fie efectuată declarația sau notificarea privind acest impozit sau, în lipsa unei astfel de declarații sau a unei astfel de notificări, începând cu ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit să fie plătită taxa menționată. Or, dreptul autorității fiscale de a stabili cuantumurile TVA-ului care trebuie restituit pentru perioadele în cauză s-ar fi stins înainte de data adoptării celei de a treia decizii administrative de al doilea grad. Astfel, Napfény-Toll consideră că adoptarea repetată de decizii este contrară principiului securității juridice pe care prescripția este menită să îl protejeze. Aceasta ar fi situația cu atât mai mult cu cât, în cauza principală, dacă a doua deschidere a unei noi proceduri a avut loc, aceasta s-ar datora faptului că Direcția Generală a Regiunii Ungariei Centrale nu s-a conformat indicațiilor cuprinse în prima hotărâre judecătorească. Prin urmare, din culpa acestei direcții generale, procedura în discuție în litigiul principal s-ar fi desfășurat pe aproape zece ani de la începutul controlului fiscal notificat societății Napfény-Toll.

## 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

24 În acest context, instanța de trimitere arată că articolul 164 alineatul (5) din vechiul Cod de procedură fiscală nu prevede o limitare a numărului de ori în care o procedură fiscală poate fi repetată de administrația fiscală sau a duratei totale a suspendării acestei proceduri. Or, potrivit jurisprudenței Kúria (Curtea Supremă), prescripția este suspendată pe întreaga durată a controlului jurisdicțional al unei decizii a acestei administrații. În consecință, nu ar exista o limitare a duratei de suspendare a unui termen de prescripție în cazul controlului jurisdicțional, astfel încât dreptul autorității fiscale de a stabili cuantumurile de TVA care trebuie restituit s-ar putea prelungi cu mai mulți ani sau chiar cu zeci de ani, în cazuri extreme. Pentru acest motiv, instanța de trimitere are îndoieli în ceea ce privește compatibilitatea reglementării în discuție în litigiul principal și a practicii administrative referitoare la aceasta cu principiile securității juridice și efectivității.

25 În acest context, Szegedi Törvényszék (Curtea din Szeged) a decis să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Principiul securității juridice, precum și principiul efectivității, care fac parte din dreptul [Uniunii], trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări a unui stat membru care nu lasă instanței nicio marjă de apreciere, precum cea de la articolul 164 alineatul (5) din [vechiul Cod de procedură fiscală], precum și practicii care se întemeiază pe această reglementare, în temeiul căroră, în materia [TVA-ului], termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili impozitul este suspendat pe întreaga durată a controalelor jurisdicționale, indiferent de numărul de dați în care aceeași procedură fiscală administrativă a trebuit să fie repetată, fără limitarea duratei cumulate a suspendărilor în cazul în care se succedă mai multe controale jurisdicționale, inclusiv în situația în care instanța care se pronunță cu privire la o decizie a autorității fiscale respective adoptată în cadrul unei proceduri fiscale reiterate ca urmare a unei hotărâri judecătorești anterioare constată că această autoritate fiscală nu s-a conformat indicațiilor din această hotărâre judecătorească, altfel spus atunci când noua procedură jurisdicțională a avut loc din culpa autorității fiscale menționate?”

### **Cu privire la procedura ulterioară formulării cererii de decizie preliminară**

26 Ulterior formulării cererii de decizie preliminară, instanța de trimitere a trimis Curții, printr-o scrisoare din 3 mai 2022, o copie a deciziei Alkotmánybíróság (Curtea Constituțională) din 25 ianuarie 2022, prin care aceasta din urmă a anulat articolul 271 alineatul (1) din noul Cod de procedură fiscală, în măsura în care această dispoziție cuprindea termenul „repetate”, precum și o copie a unei a doua decizii a Alkotmánybíróság (Curtea Constituțională), pronunțată de asemenea în acest sens.

27 Printr-o scrisoare din 30 iunie 2022, Curtea a solicitat instanței de trimitere să confirme, având în vedere anumite indicații pe care aceasta din urmă le furnizase inițial, că, în urma deciziei pronunțate de Alkotmánybíróság (Curtea Constituțională) de anulare a articolului 271 alineatul (1) din noul Cod de procedură fiscală, în măsura în care această dispoziție cuprindea termenul „repetate”, procedura din litigiul principal nu era, în orice caz, prescrisă.

28 Printr-o scrisoare din 7 iulie 2022, instanța de trimitere a arătat în esență că această decizie pronunțată de Alkotmánybíróság (Curtea Constituțională) a avut ca efect numai prescrierea dreptului administrației fiscale de a stabili cuantumul TVA-ului colectat care trebuie restituit pentru exercițiul fiscal 2010. În schimb, în ceea ce privește exercițiul fiscal 2011, această instanță a menționat că va aprecia dacă acest drept al administrației fiscale va fi considerat sau nu prescris în funcție de răspunsul pe care Curtea îl va da la întrebarea adresată.

### **Cu privire la întrebarea preliminară**

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

29 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă principiile securității juridice și efectivității dreptului Uniunii trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări a unui stat membru și practicii administrative aferente acesteia, în temeiul cărora, în materie de TVA, termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili această taxă se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, indiferent de câte ori o aceeași procedură fiscală administrativă a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen, inclusiv în cazul în care instanța care statuează cu privire la o decizie a autorității fiscale în cauză adoptată în cadrul unei proceduri repetate în urma unei hotărâri judecătorești anterioare constată că această autoritate fiscală nu s-a conformat indicațiilor cuprinse în această hotărâre judecătorească.

30 Cu titlu introductiv, trebuie arătat că, în stadiul actual al dreptului Uniunii, acesta din urmă nici nu stabilește un termen în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili TVA-ul, nici nu precizează, cu atât mai mult, ipotezele în care un astfel de termen ar trebui suspendat.

31 Desigur, Regulamentul nr. 2988/95, evocat în ședința în fața Curții, stabilește anumite cerințe în materie de calcul și de suspendare a termenelor de prescripție a acțiunii pentru abaterile vizate de acest regulament. Cu toate acestea, din articolul 1 alineatul (2) din regulamentul menționat reiese că acesta din urmă se aplică numai în cazul unui prejudiciu adus bugetului Uniunii ca urmare a diminuării sau a eliminării unui venit provenit din resurse proprii „colectate direct în numele Uniunii”. Or, deși din considerentul (8) al Directivei 2006/112 și din articolul 2 alineatul (1) litera (b) din Decizia 2007/436 rezultă că constituie resurse proprii ale Uniunii veniturile din aplicarea unei cote uniforme, valabile pentru toate statele membre, bazelor armonizate de evaluare a TVA-ului, astfel încât, potrivit jurisprudenței Curții, există o legătură directă între colectarea veniturilor din TVA cu respectarea dreptului Uniunii aplicabil și punerea la dispoziția bugetului Uniunii a resurselor TVA corespunzătoare (Hotărârea din 26 februarie 2013, [Åkerberg Fransson](#), C-617/10, EU:C:2013:105, punctul 26), nu este mai puțin adevărat că TVA-ul nu poate fi considerat ca fiind colectat direct în numele Uniunii, în sensul articolului 1 alineatul (2) din Regulamentul nr. 2988/95.

32 Astfel, pe de o parte, această taxă este colectată de persoanele impozabile și, numai ulterior, este plătită de acestea din urmă statelor membre. Pe de altă parte, conform articolului 1 din Regulamentul (CEE, Euratom) nr. 1553/89 al Consiliului din 29 mai 1989 privind regimul unitar definitiv de colectare a resurselor proprii provenite din taxa pe valoarea adăugată (JO 1989, L 155, p. 9, Ediție specială, 01/vol. 1, p. 80), resursele proprii ale Uniunii întemeiate pe TVA nu constau pur și simplu într-un procent din veniturile din taxa menționată colectate efectiv, ci rezultă din aplicarea unei cote uniforme bazei de evaluare a TVA-ului a statelor membre, ea însăși calculată în conformitate cu articolul 3 din acest regulament și supusă unor diverse ajustări prevăzute de dispozițiile regulamentului menționat.

33 În această privință, desigur, este adevărat că Curtea a recunoscut aplicabilitatea Convenției elaborate în temeiul articolului K.3 din Tratatul privind Uniunea Europeană, privind protejarea intereselor financiare ale Comunităților Europene, semnată la Luxemburg la 26 iulie 1995 (JO 1995, C 316, p. 48, Ediție specială, 19/vol. 12, p. 51), în cazul cazurilor de fraudă privind veniturile provenite din aplicarea unei cote uniforme bazei armonizate de evaluare a TVA-ului, stabilită în conformitate cu normele Uniunii. Cu toate acestea, articolul 1 din această convenție nu cuprinde în mod precis, spre deosebire de modul de redactare clar al articolului 1 alineatul (2) din Regulamentul nr. 2988/95, condiția referitoare la colectarea directă a veniturilor respective în numele Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 septembrie 2015, [Taricco și alții](#), C-105/14, EU:C:2015:555, punctul 41).



## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

34 În lipsa unor dispoziții ale dreptului Uniunii aplicabile, revine statelor membre sarcina de a stabili și de a aplica norme de prescripție în materia dreptului administrației fiscale de a stabili TVA-ul datorat, inclusiv cele privind modalitățile de suspendare și/sau de întrerupere a acestei prescripții (a se vedea prin analogie Hotărârea din 21 ianuarie 2021, [Whiteland Import Export](#), C-308/19, EU:C:2021:47, punctul 45).

35 Cu toate acestea, deși stabilirea și aplicarea normelor sunt de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să exercite o astfel de competență cu respectarea dreptului Uniunii, care impune stabilirea de termene rezonabile care protejează în același timp persoana impozabilă și administrația în cauză (a se vedea prin analogie Hotărârea din 8 septembrie 2011, [Q-Beef și Bosschaert](#), C-89/10 și C-96/10, EU:C:2011:555, punctul 36).

36 În această privință, Curtea a statuat că un termen de prescripție de cinci ani, aplicabil cererilor de restituire a TVA-ului perceput în exces și care începe să curgă începând de la sfârșitul anului calendaristic în cursul căruia termenul de plată a impozitului a expirat, era conform cu dreptul Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 20 decembrie 2017, [Caterpillar Financial Services](#), C-500/16, EU:C:2017:996, punctul 43).

37 Având în vedere această jurisprudență, un termen de prescripție a dreptului administrației fiscale de a stabili TVA-ul datorat care, precum în cauza principală, ar curge o perioadă de cinci ani începând din ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit efectuată declarația sau notificarea aferentă acestui impozit sau, în lipsa unei astfel de declarații sau a unei astfel de notificări, începând din ultima zi a anului calendaristic în cursul căruia ar fi trebuit să fie plătit impozitul trebuie considerat, prin analogie, ca fiind conform cu dreptul Uniunii.

38 În acest context, instanța de trimitere ridică problema dacă principiile securității juridice și efectivității trebuie interpretate în sensul că se opun ca un astfel de termen de prescripție să poată fi suspendat pe toată durata controalelor jurisdicționale.

39 În primul rând, trebuie amintit că principiul securității juridice face parte din ordinea juridică a Uniunii și că, pentru acest motiv, el trebuie să fie respectat de către statele membre în exercitarea competențelor prevăzute la punctele 31 și 32 din prezenta hotărâre (a se vedea în acest sens Hotărârea din 10 decembrie 2015, [Veloserviss](#), C-427/14, EU:C:2015:803, punctul 30 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 20 mai 2021, [BTA Baltic Insurance Company](#), C-230/20, nepublicată, EU:C:2021:410, punctul 45).

40 Potrivit unei jurisprudențe constante, acest principiu urmărește să garanteze caracterului previzibil al situațiilor și al relațiilor juridice și impune în special ca situația persoanei impozabile, în ceea ce privește drepturile și obligațiile sale față de administrația fiscală sau vamală, să nu poată fi pusă în discuție la nesfârșit (Hotărârea din 10 decembrie 2015, [Veloserviss](#), C-427/14, EU:C:2015:803, punctul 31 și jurisprudența citată), ceea ce implică, pentru ca persoana impozabilă respectivă să poată invoca în mod util aplicarea principiului menționat, ca aceasta să se poată prevala de o situație juridică determinată.

41 Or, din moment ce, înainte de expirarea termenului de prescripție prevăzut în acest scop, administrația fiscală a notificat persoanei impozabile în cauză intenția sa de a reexamina situația fiscală a acesteia din urmă și, astfel, implicit, de a-și retrage decizia de acceptare a declarației sale, această persoană impozabilă nu se mai poate prevala de situația care s-ar fi născut pe baza acestei declarații, astfel încât principiul securității juridice nu poate fi încălcat, într-o asemenea ipoteză și în lipsa altor

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

împrejurări, (a se vedea în acest sens Hotărârea din 9 iulie 2015, [Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei](#), C-144/14, EU:C:2015:452, punctul 40).

42 În plus, întrucât cerințele care decurg din aplicarea principiului securității juridice nu sunt absolute, statele membre trebuie să asigure compararea acestora cu celelalte cerințe inerente apartenenței lor la Uniune, în special cu cele amintite la articolul 4 alineatul (3) TUE, să adopte orice măsură generală sau specială pentru asigurarea îndeplinirii obligațiilor care decurg din tratate sau din acte adoptate de instituții în temeiul acestora din urmă. Astfel, normele naționale care stabilesc modalitățile de suspendare a termenului de prescripție a dreptului administrației fiscale de a stabili TVA-ul datorat trebuie să fie concepute astfel încât să se ajungă la un echilibru între, pe de o parte, cerințele inerente aplicării acestui principiu și, pe de altă parte, cele care permit punerea în aplicare efectivă și eficientă a Directivei 2006/112, acest echilibru trebuind să fie evaluat luând în considerare ansamblul elementelor regimului național de prescripție (a se vedea prin analogie Hotărârea din 21 ianuarie 2021, [Whiteland Import Export](#), C-308/19, EU:C:2021:47, punctele 49 și 50).

43 Or, deși o reglementare națională și o practică administrativă precum cele descrise de instanța de trimitere, a cărei previzibilitate a aplicării față de subiecți de drept administrativ nu este contestată în litigiul principal, pot determina o prelungire a duratei unui astfel de termen de prescripție, acestea nu sunt totuși de natură, în principiu, să facă posibilă repunerea în discuție a situației persoanelor impozabile respective la nesfârșit. În schimb, o astfel de suspendare permite să se evite ca punerea în aplicare efectivă și eficace a Directivei 2006/112 să poată fi pusă în pericol de introducerea unor căi de atac dilatorii și, ulterior, ca aceasta să nu fie compromisă din cauza unui risc sistemic de impunitate a faptelor care constituie încălcări ale acestei directive (a se vedea prin analogie Hotărârea din 21 ianuarie 2021, [Whiteland Import Export](#), C-308/19, EU:C:2021:47, punctele 53 și 56).

44 În consecință, trebuie să se constate că principiul securității juridice nu se opune unei reglementări naționale și unei practici administrative care prevede că termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili TVA-ul se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, și aceasta indiferent de câte ori procedura fiscală administrativă în cauză a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen.

45 În al doilea rând, în ceea ce privește principiul efectivității, evocat de asemenea de instanța de trimitere în întrebarea sa, trebuie amintit că acesta stabilește, cu principiul echivalenței, a cărei respectare nu a fost repusă în discuție de instanța menționată, autonomia procedurală de care beneficiază statele membre pentru a defini modalitățile de punere în aplicare a drepturilor pe care ordinea juridică a Uniunii le conferă particularilor, atunci când dreptul Uniunii nu cuprinde o reglementare specifică în această privință.

46 Or, normele dreptului național referitoare la termenele în care se prescriu drepturile și obligațiile prevăzute de Directiva 2006/112, precum și la condițiile de suspendare a acestor termene, constituie modalități de punere în aplicare a dispozițiilor acestei directive și sunt așadar, pentru acest motiv, supuse respectării principiilor efectivității și echivalenței (a se vedea în acest sens în special Hotărârea din 20 decembrie 2017, [Caterpillar Financial Services](#), C-500/16, EU:C:2017:996, punctul 37, Hotărârea din 26 aprilie 2018, [Zabrus Siret](#), C-81/17, EU:C:2018:283, punctul 38, Hotărârea din 14 februarie 2019, [Nestrade](#), C-562/17, EU:C:2019:115, punctul 35, și Hotărârea din 23 aprilie 2020, [Sole-Mizo și Dalmandi Mezögazdasági](#), C-13/18 și C-126/18, EU:C:2020:292, punctul 53), ceea ce de altfel nu este contestat în speță.

47 În consecință, conform principiului efectivității, aceste modalități procedurale nu trebuie concepute așa încât să facă în practică imposibilă sau excesiv de dificilă exercitarea drepturilor

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

conferite de ordinea juridică a Uniunii [a se vedea în acest sens Hotărârea din 19 iulie 2012, [Littlewoods Retail și alții](#), C-591/10, EU:C:2012:478, punctul 28, și Hotărârea din 28 iunie 2022, [Comisia/Spania \(Încălcarea dreptului Uniunii de către legiuitor\)](#), C-278/20, EU:C:2022:503, punctul 33].

48 În aceste condiții, faptul că o reglementare națională sau o practică administrativă națională prevede că termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili TVA-ul se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, indiferent de câte ori procedura fiscală administrativă a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen, nu este de natură să facă practic imposibilă sau, cel puțin, excesiv de dificilă exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică a Uniunii.

49 Astfel, suspendarea termenului în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili această taxă pe toată durata controalelor jurisdicționale nu împiedică în niciun fel această persoană impozabilă să se prevaleze de drepturile conferite de ordinea juridică a Uniunii și în special de Directiva 2006/112, ci urmărește, dimpotrivă, să permită persoanei impozabile respective să își valorifice în mod util drepturile conferite de dreptul Uniunii, protejându-le în același timp pe cele ale administrației fiscale.

50 De altfel, în speță, din descrierea faptelor care figurează în cererea de decizie preliminară reiese că reclamanta din litigiul principal a putut să introducă căi de atac împotriva deciziilor adoptate succesiv de administrația fiscală și, cu aceste ocazii reînnoite, să își valorifice drepturile conferite de dreptul Uniunii. În special, în pofida existenței reglementării și a practicii administrative în discuție în litigiul principal, această reclamantă a putut invoca, în temeiul principiului securității juridice, obligația statelor membre de a prevedea un termen rezonabil de prescripție în care această administrație poate redeschide procedura de examinare a situației unei persoane impozabile. Astfel, din dosarul de care dispune Curtea reiese, iar acest lucru a fost confirmat, de altfel, în ședința în fața Curții atât de guvernul maghiar, cât și de reclamanta din litigiul principal, că dreptul administrației fiscale de a stabili TVA-ul datorat pentru operațiunile survenite în luna iunie 2010 s-a stins, fără ca aceasta să fi reușit să emită o decizie rectificativă conformă cu dispozițiile Directivei 2006/112.

51 Prin urmare, este necesar să se constate că nici principiul efectivității nu se opune unei reglementări naționale și unei practici administrative care prevede că termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili TVA-ul se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, indiferent de câte ori procedura fiscală administrativă în cauză a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen.

52 În al treilea rând, trebuie arătat, astfel cum a procedat domnul avocat general la punctele 60-65 din concluzii, că împrejurarea că nici principiul securității juridice, nici principiul efectivității nu se opun unei astfel de reglementări și unei astfel de practici administrative nu exclude posibilitatea ca, dacă este cazul, dreptul Uniunii să impună deducerea anumitor consecințe din repetarea unui număr excesiv de proceduri fiscale înainte de a ajunge la o decizie conformă cu Directiva 2006/112 sau din caracterul excesiv al duratei cumulate a suspendărilor termenului în care se prescrie acest drept al administrației fiscale.

53 Astfel, atunci când o administrație națională pune în aplicare dreptul Uniunii în privința unei persoane, acesta din urmă beneficiază, în temeiul dreptului la bună administrare, care reflectă un principiu general al dreptului Uniunii, de dreptul ca situația sa să fie tratată într-un termen rezonabil (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 mai 2020, [Agrobet CZ](#), C-446/18, EU:C:2020:369, punctul 43), apoi, în cazul unei acțiuni în justiție, de dreptul ca, conform articolului 47 al doilea paragraf din

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

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

Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, cauza sa să fie judecată de asemenea într-un termen rezonabil.

54 În consecință, odată redeschisă procedura de examinare a situației unei persoane impozabile în raport cu normele sistemului comun al TVA-ului, principiul bunei administrări și articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale impun ca durata unei astfel de reexaminări și, dacă este cazul, a controalelor jurisdicționale subsecvente să nu fie nerezonabilă în raport cu împrejurările proprii fiecărei cauze.

55 Or, deși orice încercare nereușită a administrației fiscale de a se conforma unei decizii jurisdicționale prin care se aplică dispoziții de drept al Uniunii și, prin urmare, prelungirea duratei procedurii administrative care a rezultat din aceasta, nu poate caracteriza o încălcare a dreptului Uniunii, aceasta ar putea fi situația, în schimb, atunci când această procedură administrativă a trebuit să fie repetată din cauza nerespectării vădite de către această administrație a unui motiv decisiv al unei decizii judecătorești privind procedura administrativă menționată, cu condiția ca acest motiv să fi fost enunțat în mod clar și explicit în această hotărâre judecătorească.

56 În aceste condiții, trebuie amintit că durata excesivă a unei proceduri, fie ea administrativă sau judiciară, poate justifica anularea deciziei luate la încheierea acesteia numai în cazul în care această durată a avut un impact asupra capacității persoanei în cauză de a se apăra (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 noiembrie 2013, *Gascogne Sack Deutschland/Comisia*, C-40/12 P, EU:C:2013:768, punctul 81, și Hotărârea din 8 mai 2014, *Bolloré/Comisia*, C-414/12 P, nepublicată, EU:C:2014:301, punctul 84).

57 În măsura în care, în cursul termenului de prescripție, persoanele impozabile trebuie să se aștepte ca situația lor juridică născută pe baza declarației lor să poată fi repusă în discuție, apoi, atunci când administrația fiscală le informează cu privire la redeschiderea procedurii de examinare a acestei situații, ca acestea să poată fi determinate să trebuiască să justifice informațiile care figurează în declarația lor fiscală și, în sfârșit, atunci când introduc o acțiune împotriva deciziei rectificative emise la finalul acestei proceduri, că trebuie să stabilească temeinicia afirmației lor prin intermediul unei oferte de probe, le revine sarcina de a asigura păstrarea tuturor documentelor justificative pertinente aferente declarației lor până când deciziile de taxare devin definitive. Având în vedere rolul predominant al declarației și al mijloacelor de probă scrise în sistemul comun al TVA-ului pentru a stabili exactitatea declarațiilor persoanelor impozabile, s-ar putea stabili, așadar, numai în împrejurări excepționale că durata excesivă a unei proceduri administrative sau jurisdicționale poate avea un impact asupra capacității persoanei în cauză de a se apăra.

58 În speță, din dosarul de care dispune Curtea nu reiese că aprecierea validității celei de a treia decizii administrative de al doilea grad de către instanța de trimitere ar depinde exclusiv de elemente de probă care nu intră sub incidența obligației amintite la punctul anterior și care, ca urmare a repetării procedurilor fiscale sau a duratei cumulate a suspendărilor termenului de prescripție, ar fi dispărut de atunci.

59 Revine însă acestei instanțe sarcina de a stabili dacă, ținând seama în special de împrejurările speței, aceste multiple repetări ale procedurii administrative și suspendări ale termenului de prescripție pot caracteriza o neîndeplinire de către administrația fiscală sau de către instanțele naționale a obligațiilor lor de bună administrare și, respectiv, de a se pronunța într-un termen rezonabil care a avut, în plus, un impact asupra capacității persoanei în cauză de a se apăra.

60 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că principiile securității juridice și efectivității dreptului Uniunii trebuie interpretate în sensul

## **Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța**

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

că nu se opun unei reglementări a unui stat membru și practicii administrative aferente acesteia, în temeiul căreia, în materie de TVA, termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili această taxă se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, independent de câte ori procedura fiscală administrativă a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen, inclusiv în cazul în care instanța care statuează cu privire la o decizie a autorității fiscale în cauză adoptată în cadrul unei proceduri repetate, în urma unei hotărâri judecătorești anterioare, constată că această autoritate fiscală nu s-a conformat indicațiilor care cuprinse în această hotărâre judecătorească.

### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

61 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 cincea) declară:

**Principiile securității juridice și efectivității dreptului Uniunii trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări a unui stat membru și practicii administrative aferente acesteia, în temeiul căreia, în materie de taxă pe valoarea adăugată, termenul în care se prescrie dreptul administrației fiscale de a stabili această taxă se suspendă pe toată durata controalelor jurisdicționale, independent de câte ori procedura fiscală administrativă a trebuit să fie repetată în urma acestor controale și fără limitare a duratei cumulate a suspendărilor acestui termen, inclusiv în cazul în care instanța care statuează cu privire la o decizie a autorității fiscale în cauză adoptată în cadrul unei proceduri repetate, în urma unei hotărâri judecătorești anterioare, constată că această autoritate fiscală nu s-a conformat indicațiilor cuprinse în această hotărâre judecătorească.**

Semnături