

**Cauza C-164 din 2024, „Cityland” EOOD. Aplicarea pârincipiului proporționalității când autoritatea fiscală decide anularea înregistrării în scopuri de TVA pentru un contribuabil ce nu a respectat obligațiile fiscale în domeniul TVA**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

3 aprilie 2025

„ Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată  
– Directiva 2006/112/CE – Nerespectare sistematică a obligațiilor fiscale  
– Radierea persoanei impozabile din registrul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (TVA) – Principiul proporționalității ”

În cauza C-164/24,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo, Bulgaria), prin decizia din 20 februarie 2024, primită de Curte la 1 martie 2024, în procedura

**„Cityland” EOOD**

împotriva

**Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo,**

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul D. Gratsias, președinte de cameră, doamna M. L. Arastey Sahún (raportoare), președinta Camerei a cincea, și domnul B. Smulders, judecător,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

Iuând în considerare observațiile prezentate:

- pentru „Cityland” EOOD, de B. Velev, avocat;
- pentru Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo, de B. M. Nikolov;
- pentru Comisia Europeană, de P. Carlin și D. Drambozova, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatei generale,

pronunță prezenta

## **Hotărâre**

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 213 și 273 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), astfel cum a fost modificată prin Directiva (UE) 2017/2455 a Consiliului din 5 decembrie 2017 (JO 2017, L 348, p. 7) (denumită în continuare „Directiva TVA”).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între „Cityland” EOOD, pe de o parte, și Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo (directorul Direcției „Contestații și practici în materie fiscală și de securitate socială” din Veliko Târnovo, Bulgaria) (denumit în continuare „Direktor”), pe de altă parte, în legătură cu radierea societății Cityland din registrul taxei pe valoarea adăugată (TVA).

## **Cadrul juridic**

### ***Dreptul Uniunii***

3 Articolul 2 alineatul (1) din Directiva TVA stabilește operațiunile supuse TVA-ului.

4 Articolul 213 alineatul (1) primul paragraf din această directivă prevede:

„Orice persoană impozabilă declară când începe, își modifică sau încetează activitatea ca persoană impozabilă.”

5 Articolul 214 alineatul (1) din directiva menționată prevede:

„Statele membre adoptă măsurile necesare pentru a se asigura că următoarele persoane sunt identificate printr-un număr individual:

[...]”

6 Articolul 273 din aceeași directivă are următorul cuprins:

„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.

Opțiunea prevăzută la primul paragraf nu poate fi considerată ca bază de plecare pentru a impune obligații de facturare suplimentare față de cele stabilite la capitolul 3.”

7 Titlul XII din Directiva TVA cuprinde capitolul 6, care conține secțiunea 2, intitulată „Regimul special pentru servicii prestate de persoane impozabile nestabilite în Comunitate[a Europeană]”, din care fac parte articolele 362 și 363 din această directivă.

8 Articolul 362 din directiva menționată prevede:

„Statul membru de identificare alocă persoanei impozabile nestabilite în Comunitate un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA,

pentru aplicarea prezentului regim special, și îi comunică acest cod pe cale electronică. [...]"

9 Articolul 363 din aceeași directivă are următorul cuprins:

„Statul membru de identificare elimină persoana impozabilă nestabilă în Comunitate din registrul de identificare în următoarele situații:

[...]

(d) în cazul în care, în mod repetat, nu respectă normele referitoare la prezentul regim special.”

10 Acest capitol 6 cuprinde secțiunea 4, intitulată „Regimul special pentru vânzarea la distanță de bunuri importate din teritorii terțe sau țări terțe”, în care figurează articolele 369q și 369r din Directiva TVA.

11 Articolul 369q din această directivă prevede:

„(1) Statul membru de identificare alocă persoanei impozabile care utilizează prezentul regim special un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, pentru aplicarea prezentului regim special, și îi comunică acest cod pe cale electronică.

[...]

(4) Codul de înregistrare în scopuri de TVA alocat în temeiul alineatelor (1), (2) și (3) se utilizează numai în sensul prezentului regim special.”

12 Articolul 369r din directiva menționată prevede:

„(1) Statul membru de identificare elimină din registrul de identificare persoana impozabilă care nu utilizează un intermediar, în următoarele cazuri:

[...]

(d) dacă [persoana impozabilă] nu respectă, în mod repetat, normele referitoare la prezentul regim special.”

### ***Dreptul bulgar***

13 Potrivit articolului 106 din Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Legea privind taxa pe valoarea adăugată, DV nr. 63 din 4 august 2006), în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumită în continuare „ZDDS”):

„(1) În sensul prezentei legi, încetarea înregistrării (radierea din registru) este o procedură prin care, după radierea unei persoane din registru, aceasta nu mai are dreptul de a factura sau de a deduce TVA-ul, cu excepția cazurilor în care prezenta lege prevede altfel.

(2) Înregistrarea încetează:

1. la solicitarea persoanei înregistrate, dacă există un motiv pentru radierea obligatorie sau facultativă din registru;
2. la solicitarea serviciului de colectare a veniturilor:
  - (a) când acesta a constatat existența unui motiv de radiere obligatorie;
  - (b) în ipoteza prevăzută la articolul 176.”

14 Articolul 176 din ZDDS prevede:

„Serviciul de colectare a veniturilor competent poate să refuze sau să dispună încetarea înregistrării persoanei care:

[...]

3. nu își îndeplinește în mod sistematic obligațiile prevăzute de prezenta lege;

[...]”

15 Alineatul (1) din dispozițiile suplimentare la ZDDS prevede:

„În sensul prezentei legi, se aplică următoarele definiții:

[...]

42. «Încălcare sistematică» înseamnă o încălcare săvârșită în termen de un an de la intrarea în vigoare a deciziei de aplicare a unei sancțiuni administrative unei persoane pentru o încălcare de aceeași natură.

[...]"

### **Litigiul principal și întrebările preliminare**

- 16 Cityland este o societate de drept bulgar care și-a desfășurat activitatea în domeniul construcțiilor până în anul 2019.
- 17 În cursul anului 2022, această societate a fost supusă unui control fiscal în urma căruia organ po prihodite pri Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (serviciul de colectare a veniturilor din cadrul Direcției Teritoriale din Veliko Târnovo a Agenției Naționale a Veniturilor Publice, Bulgaria), prin decizia din 27 septembrie 2022, a radiat această societate din registrul TVA, conform articolului 176 punctul 3 din ZDDS.
- 18 Astfel, acest serviciu a concluzionat că societatea menționată nu și-a respectat în mod sistematic obligațiile în temeiul ZDDS, întrucât nu a plătit TVA-ul declarat și datorat aferent unui număr total de cinci perioade fiscale, cuprinse între 1 septembrie 2013 și 30 iunie 2018.
- 19 Prin decizia din 19 decembrie 2022, Direktor a confirmat decizia din 27 septembrie 2022.
- 20 În decizia sa, acesta a constatat că datoriile neplătite de Cityland cu titlu de TVA se ridică la 4 144,59 leva bulgărești (BGN) pentru perioada fiscală din septembrie 2013, la 0,46 BGN pentru perioada fiscală din luna mai 2017, la 365,50 BGN pentru perioada fiscală din luna martie 2018, la 49,66 BGN pentru perioada fiscală din luna aprilie 2018 și la 27 506,73 BGN pentru perioada fiscală din luna iunie 2018.
- 21 În cursul procedurii care a condus la adoptarea acestei decizii, Cityland a susținut că TVA-ul în cauză, care fusese declarat, dar nu

fusese plătit, era aferent unor facturi emise societății „Terem Ivaylo” EOOD, care făceau obiectul unei proceduri juridictionale din cauza neplătii de către aceasta a TVA-ului care figura în respectivele facturi. În urma contestării de către Cityland a constatărilor efectuate de autoritatea fiscală de prim grad de jurisdicție, Direktor ar fi concluzionat că TVA-ul în cauză datorat fusese plătit la 27 octombrie 2022, rămânând de plată doar dobânzi în cuantum de 6 264,02 BGN.

- 22 Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo, Bulgaria), care este instanța de trimitere, a fost sesizat cu o acțiune introdusă de Cityland împotriva deciziei din 19 decembrie 2022. Această instanță are îndoieli cu privire la conformitatea cu dreptul Uniunii a reglementării bulgare care prevede posibilitatea de a radia o societate din registrul TVA, în măsura în care Directiva TVA nu ar prevedea posibilitatea de a exclude o persoană impozabilă din sistemul TVA-ului.
- 23 Astfel, reglementarea bulgară nu ar stabili o obligație a autorităților fiscale competente de a face o examinare completă a comportamentului unei persoane impozabile pentru a ajunge la concluzia că există un risc pentru veniturile fiscale și o probabilitate de evaziune fiscală. Dimpotrivă, simpla constatare a trei încălcări formale ale normelor privind TVA-ul, printre care depunerea cu întârziere a unei declarații fiscale, plata cu întârziere a TVA-ului sau emiterea cu întârziere a unei facturi TVA, ar fi suficientă pentru a exclude o astfel de persoană impozabilă din sistemul TVA-ului.
- 24 În speță, autoritățile fiscale competente ar fi constatat caracterul sistematic al încălcărilor săvârșite de Cityland, ținând seama de o perioadă continuă de aproape zece ani, precum și de neîndepliniri ale obligațiilor privind valori nesemnificative ale TVA-ului neplătit precum, pentru anul 2017, un cuantum de 0,46 BGN.
- 25 În aceste condiții, Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Târnovo, Bulgaria) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

- „1) Articolul 106 alineatul (2) punctul 2 litera (b) și articolul 176 punctul 3 din [ZDDS] încalcă articolul 213 [alineatul (1) primul paragraf] din Directiva [TVA]?
- 2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, articolul 213 [alineatul (1) primul paragraf] din Directiva [TVA] are efect direct?
- 3) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, articolul 213 [alineatul (1) primul paragraf] și articolul 273 din Directiva [TVA], precum și principiile securității juridice și proporționalității permit excluderea din sistemul TVA-ului în cazul unor încălcări formale, fără a ține seama de momentul încălcării, de natura încălcării, de celelalte comportamente ale persoanei și de alte împrejurări subiective existente, precum un litigiu comercial pentru neplata în termen a taxei datorate?
- 4) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, articolul 213 [alineatul (1) primul paragraf] și articolul 273 din Directiva [TVA], precum și principiul proporționalității permit excluderea din sistemul TVA-ului concomitent cu perceperea dobânzilor de întârziere calculate pentru neplata în termen a taxei datorate, fără ca autoritatea fiscală să fie obligată să examineze natura și caracterul activității societății, precum și comportamentul său ca persoană impozabilă și severitatea fiecăreia dintre măsurile propuse?”

### **Cu privire la întrebările preliminare**

- 26 Prin intermediul întrebărilor formulate, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 213 alineatul (1) primul paragraf și articolul 273 din Directiva TVA, precum și principiile securității juridice și proporționalității trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale care, astfel cum a fost interpretată de autoritățile fiscale și de instanțele naționale, prevede posibilitatea autorității fiscale competente de a radia din registrul TVA o persoană impozabilă pentru motivul că aceasta nu și-a îndeplinit obligațiile în materie de TVA, fără a analiza



natura încălcărilor săvârșite și comportamentul persoanei impozabile în cauză.

- 27 Pentru a răspunde la aceste întrebări, trebuie amintit că, în conformitate cu articolul 213 alineatul (1) primul paragraf din Directiva TVA orice persoană impozabilă declară când începe, își modifică sau încetează activitatea ca persoană impozabilă. Articolul 214 alineatul (1) din această directivă obligă statele membre să adopte măsurile necesare pentru a se asigura că persoanele impozabile sunt identificate printr-un număr individual.
- 28 Obiectivul esențial al identificării persoanelor impozabile prevăzute la articolul 214 din directiva menționată este de a asigura buna funcționare a sistemului TVA-ului. În această privință, Curtea a statuat deja că atribuirea unui număr de identificare în scopuri de TVA face dovada statutului fiscal al persoanei impozabile în scopul aplicării TVA-ului și simplifică verificarea persoanelor impozabile în vederea colectării corecte a impozitului (Hotărârea din 14 martie 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punctele 18 și 19, precum și jurisprudența citată).
- 29 Numărul de identificare în scopuri de TVA constituie un element de probă important cu privire la operațiunile efectuate. Astfel, Directiva TVA impune în cuprinsul mai multor dispoziții referitoare în special la facturare, la declarare și la rapoartele centralizatoare ca acest număr de identificare al persoanei impozabile, al cumpărătorului de bunuri sau al beneficiarului de servicii să fie menționat în mod obligatoriu în aceste documente (Hotărârea din 14 martie 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punctul 20).
- 30 Curtea a statuat că, pe de o parte, din articolele 213 și 214 din Directiva TVA rezultă că statele membre dispun de o anumită marjă de apreciere atunci când adoptă măsuri pentru a asigura identificarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA și că, pe de altă parte, această marjă de apreciere nu poate fi nelimitată. Astfel, deși un stat membru poate refuza să atribuie unei persoane impozabile un număr individual, un asemenea drept nu poate fi exercitat fără motiv legitim (a se vedea

în acest sens Hotărârea din 14 martie 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punctele 22 și 23, precum și Hotărârea din 18 noiembrie 2021, Promexor Trade, C-358/20, EU:C:2021:936, punctul 41).

- 31 În schimb, în ceea ce privește adoptarea unor măsuri prin care se urmărește radierea numerelor de identificare în scopuri de TVA atribuite anterior, trebuie precizat că Directiva TVA nu conține dispoziții care să autorizeze în general statele membre să prevadă, în reglementările lor naționale, o radiere din registrul TVA.
- 32 Desigur, articolele 363 și 369r din această directivă prevăd cazurile în care statul membru radiază o persoană impozabilă din registrul de identificare prevăzut în cadrul regimului special pentru servicii prestate de persoane impozabile nestabilite în Uniune sau din cel prevăzut în cadrul regimului special pentru vânzarea la distanță de bunuri importate din teritorii terțe sau țări terțe. Această radiere are loc în special atunci când persoana impozabilă nu se conformează în mod sistematic normelor referitoare la regimul special în cauză. Totuși, o asemenea radiere nu privește numărul de identificare în scopuri de TVA atribuit în temeiul articolului 214 din directiva menționată, ci doar numărul de identificare atribuit persoanei impozabile în scopul acestor regimuri speciale, după cum rezultă din articolul 362 și din articolul 369q din aceeași directivă.
- 33 În aceste condiții, pe de o parte, articolul 17 alineatul (1) litera (c) și articolul 23 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) fac referire la numerele de identificare în scopuri de TVA eliberate și care nu mai sunt valabile și în special la numere radiate în cazul în care persoanele au declarat date false pentru a obține identificarea în scopuri de TVA sau nu au comunicat modificări ale datelor lor.
- 34 Pe de altă parte, conform unei jurisprudențe constante a Curții, din articolele 2 și 273 din Directiva TVA coroborate cu articolul 4 alineatul (3) TUE rezultă că statele membre au obligația să adopte toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ corespunzătoare pentru a asigura

colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul fiecăruia dintre ele și pentru a combate evaziunea (Hotărârea din 2 mai 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, punctul 26, și Hotărârea din 17 mai 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punctul 26).

- 35 În plus, potrivit unei jurisprudențe de asemenea constante a Curții, statele membre au un interes legitim să ia măsurile adecvate pentru protejarea intereselor lor financiare, iar combaterea fraudei, a evaziunii fiscale, precum și a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut și încurajat de Directiva TVA (Hotărârea din 14 martie 2013, Ablesio, C-527/11, EU:C:2013:168, punctul 28 și jurisprudența citată).
- 36 Având în vedere dispozițiile și jurisprudența menționate la punctele 30-35 din prezenta hotărâre, trebuie să se considere că, în exercitarea marjei lor de apreciere privind adoptarea măsurilor pentru a asigura colectarea în mod corect a taxei și pentru prevenirea evaziunii, statele membre pot, dacă este cazul, să prevadă radierea unei persoane impozabile din registrul TVA.
- 37 În măsura în care, din dosarul de care dispune Curtea rezultă că reglementarea națională în discuție în litigiul principal, care prevede radierea unei persoane impozabile din registrul TVA, este concepută ca fiind o sancțiune aplicată acestei persoane impozabile pentru nerespectarea repetată a obligațiilor sale în materie de TVA, trebuie amintit că, în lipsa unei armonizări a legislației Uniunii în domeniul sancțiunilor aplicabile în caz de nerespectare a condițiilor prevăzute de un regim instituit prin această legislație, statele membre sunt competente să aleagă sancțiunile pe care le consideră adecvate (Hotărârea din 17 mai 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punctul 27 și jurisprudența citată).
- 38 Ele sunt însă obligate să își exercite competențele, pe de o parte, cu respectarea dreptului Uniunii și a principiilor sale generale și, în consecință, cu respectarea principiilor proporționalității și neutralității fiscale (Hotărârea din 17 mai 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punctul 27 și jurisprudența citată). Pentru a aprecia dacă o sancțiune este conformă principiului proporționalității, trebuie să se țină seama

în special de natura și de gravitatea încălcării pe care această sancțiune urmărește să o pedepsească, precum și de modalitățile de stabilire a cuantumului acesteia (Hotărârea din 11 aprilie 2024, Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, punctul 42 și jurisprudența citată).

- 39 Pe de altă parte, în exercitarea acestor competențe, statele membre trebuie să asigure respectarea cerințelor care decurg din dreptul la bună administrare, care reflectă un principiu general al dreptului Uniunii, ce își găsește aplicarea în cadrul unei proceduri de control fiscal (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 mai 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punctul 50).
- 40 Trebuie amintit de asemenea că, atunci când aleg sancțiunile, statele membre sunt obligate să respecte principiul efectivității, care impune instituirea unor sancțiuni efective și disuasive pentru combaterea încălcărilor normelor armonizate în materie de TVA și protejarea intereselor financiare ale Uniunii (Hotărârea din 11 aprilie 2024, Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, punctul 43 și jurisprudența citată).
- 41 Or, o radiere din registrul TVA prevăzută de reglementarea națională în privința persoanelor impozabile care nu își respectă obligațiile în temeiul acestei taxe, fără a analiza natura încălcărilor săvârșite, nu poate fi considerată o sancțiune care respectă principiile și cerințele menționate la punctele 38-40 din prezenta hotărâre.
- 42 Astfel, ținând seama de rolul important, amintit la punctele 28 și 29 din prezenta hotărâre, avut de numărul de identificare în scopuri de TVA în ceea ce privește dovada statutului fiscal al persoanei impozabile, precum și a realității operațiunilor efectuate, cumpărătorii de bunuri și destinatarii serviciilor furnizate de o persoană impozabilă radiată din registrul TVA și, prin urmare, care nu dispune de un număr de identificare valabil în scopuri de TVA, nu vor avea, printre altele, certitudinea de a putea demonstra că au dreptul de a deduce TVA-ul achitat în amonte cu ocazia acestei livrări de bunuri sau a acestei prestări de servicii.

- 43 În aceste condiții, asemenea potențiali cumpărători de bunuri și destinatari ai serviciilor ar putea fi descurajați să încheie tranzacții cu o persoană impozabilă radiată din registrul TVA.
- 44 Această consecință negativă practică a radierii din registrul TVA înseamnă că persoana impozabilă ar putea fi determinată să își înceteze activitatea și se aseamănă astfel cu o interdicție temporară sau permanentă de a exercita respectiva activitate. Rezultă că, în cazul în care radierea din registrul TVA ar fi percepută ca o sancțiune pentru nerespectarea repetată de către persoana impozabilă a obligațiilor sale în materie de TVA, aceasta ar fi o sancțiune deosebit de severă.
- 45 Conform jurisprudenței menționate la punctul 38 din prezenta hotărâre, o asemenea sancțiune nu poate fi considerată conformă cu principiul proporționalității, în măsura în care este aplicată fără examinarea naturii și a gravității încălcărilor săvârșite de persoana impozabilă, pentru a stabili dacă o sancțiune atât de severă este justificată sau dacă o altă sancțiune, mai puțin severă, ar fi suficientă în împrejurările care au condus la pronunțarea unei asemenea sancțiuni.
- 46 Astfel, o reglementare care permite autorităților fiscale să radieze o persoană impozabilă din registrul TVA fără a prevedea o obligație a acestor autorități de examinare completă a comportamentului acestei persoane impozabile pentru a aprecia dacă există un risc pentru veniturile fiscale și o probabilitate de fraudă în domeniul TVA-ului depășește ceea ce este necesar pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului și pentru a combate fraudă în domeniul TVA-ului.
- 47 Fără o asemenea examinare completă a comportamentului persoanei impozabile în cauză, este imposibil să se cunoască cu certitudine natura și amploarea eventualei evaziuni fiscale săvârșite de aceasta și, în consecință, să se evalueze dacă radierea acestei persoane impozabile din registrul TVA constituie o sancțiune adecvată pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului și pentru a combate fraudă în domeniul TVA-ului.

- 48 În plus, în ceea ce privește cerințele care decurg din dreptul la bună administrare, menționate la punctul 39 din prezenta hotărâre, Curtea a statuat că o autoritate administrativă precum autoritatea fiscală națională trebuie să efectueze, în cadrul obligațiilor de verificare care îi revin, o examinare diligentă și imparțială a tuturor aspectelor relevante, astfel încât să se asigure că dispune, la momentul adoptării deciziei sale, de elementele cele mai complete și fiabile posibile în acest scop (Hotărârea din 16 mai 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punctul 50 și jurisprudența citată).
- 49 În sfârșit, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, principiul securității juridice impune ca situația fiscală a persoanei impozabile, din punctul de vedere al drepturilor și al obligațiilor sale față de administrația fiscală, să nu poată fi repusă în discuție la nesfârșit (Hotărârea din 5 decembrie 2024, Modexel, C-680/23, EU:C:2024:1000, punctul 34 și jurisprudența citată).
- 50 Or, din cuprinsul punctului 42 din prezenta hotărâre reiese că o sancțiune care constă în radierea unei persoane impozabile din registrul TVA, fără o interdicție formală a exercitării de către această persoană impozabilă a activității supuse TVA-ului pentru care persoana respectivă impozabilă s-a înscris în acest registru, poate conduce la o repunere în discuție constantă și repetată a situației fiscale atât a persoanei impozabile înseși, cât și a cumpărătorilor de bunuri și a destinatarilor serviciilor pe care ea le furnizează. Prin urmare, o asemenea sancțiune nupoate fi considerată nici ca fiind conformă cu principiul securității juridice.
- 51 Ținând seama de ansamblul considerațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la întrebările preliminare că articolul 213 alineatul (1) primul paragraf și articolul 273 din Directiva TVA, precum și principiile securității juridice și proporționalității trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale care, astfel cum a fost interpretată de autoritățile fiscale și de instanțele naționale, prevede posibilitatea autorității fiscale competente de a radia din registrul TVA o persoană impozabilă pentru motivul că nu și-a îndeplinit obligațiile în

materie de TVA, fără a analiza natura încălcărilor săvârșite și comportamentul persoanei impozabile în cauză.

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

- 52 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 213 alineatul (1) primul paragraf și articolul 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată prin Directiva (UE) 2017/2455 a Consiliului din 5 decembrie 2017, precum și principiile securității juridice și proporționalității**

**trebuie interpretate în sensul că**

**se opun unei reglementări naționale care, astfel cum a fost interpretată de autoritățile fiscale și de instanțele naționale, prevede posibilitatea autorității fiscale competente de a radia din registrul taxei pe valoarea adăugată (TVA) o persoană impozabilă pentru motivul că nu și-a îndeplinit obligațiile în materie de TVA, fără a analiza natura încălcărilor săvârșite și comportamentul persoanei impozabile în cauză.**