

## **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

**Cauza C-527din 2024 Harry et Associés Sarl. Refuzul de rambursare a TVA pe motivul că cererea nu este depusă când aceasta este comunicată autorității fiscale dar nu este prelucrată din motive de disfuncționalități tehnice.**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a noua)

12 martie 2026

„ Trimitere preliminară – Fiscalitate – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Rambursarea TVA-ului – Directiva 2008/9/CE – Articolele 2, 15 și 23 – Principiile neutralității TVA-ului, efectivității și proporționalității – Persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel al rambursării TVA-ului – Cerere de rambursare a TVA-ului – Disfuncționalitate tehnică în transmiterea electronică a cererii – Inacțiunea administrației fiscale a statului membru de rambursare sesizată cu cererea – Hotărâre judecătorească definitivă – Autoritate de lucru judecat ”

În cauza C-527/24,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pescara (Curtea de Justiție Fiscală de Primă Instanță din Pescara, Italia), prin decizia din 19 iulie 2024, primită de Curte la 31 iulie 2024, în procedura

**Harry et Associés Sarl**

împotriva

**Agenzia delle Entrate – Riscossione – Pescara,**

**Agenzia delle entrate – Centro operativo di Pescara,**

CURTEA (Camera a noua),

compusă din domnul M. Condinanzi, președinte de cameră, și domnii N. Jääskinen și A. Kornezov (raportor), judecători,

avocat general: domnul N. Emiliou,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

## 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

- pentru Harry et Associés Sarl, de L. Del Federico, avvocato;
- pentru guvernul italian, de S. Fiorentino, în calitate de agent, asistat de G. M. De Socio și A. Giovannini, avvocati dello Stato;
- pentru Comisia Europeană, de P. Carlin și F. Moro, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

### Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 167 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 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 (JO 2008, L 44, p. 11) (denumită în continuare „Directiva TVA”), citit în lumina principiilor neutralității fiscale și proporționalității.
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Harry et Associés Sarl, o societate de drept francez, pe de o parte, și Agenzia delle entrate – Riscossione – Pescara (Administrația Fiscală – Serviciul de colectare – Pescara, Italia) și Agenzia delle entrate – Centro Operativo di Pescara (Administrația Fiscală – Centrul operațional din Pescara, Italia) (denumit în continuare „COP”), pe de altă parte, în legătură cu o cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată (TVA).

### Cadrul juridic

#### **Dreptul Uniunii**

##### *Directiva TVA*

- 3 Articolul 167 din Directiva TVA prevede:  
„Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.”
- 4 Articolul 169 din această directivă 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

„Pe lângă deducerea prevăzută la articolul 168, persoana impozabilă are dreptul să deducă TVA prevăzută la articolul respectiv în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul următoarelor operațiuni:

- (a) operațiuni legate de activitățile prevăzute la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf, efectuate în afara statului membru în care taxa este datorată sau achitată, pentru care TVA este deductibilă în cazul în care operațiunile sunt efectuate în statul membru respectiv;
- (b) operațiuni scutite în temeiul articolelor 138, 142 sau 144, articolelor 146-149, articolelor 151, 152, 153 sau 156, articolului 157 alineatul (1) litera (b), articolelor 158-161 sau articolului 164;
- (c) operațiuni scutite în temeiul articolului 135 alineatul (1) literele (a)-(f), atunci când clientul este stabilit în afara Comunității [Europene] sau atunci când operațiunile respective sunt în legătură directă cu bunuri care urmează a fi exportate din Comunitate.”

### 5 Potrivit articolului 170 din directiva menționată:

„Toate persoanele impozabile care, în sensul [...] articolului 2 punctul 1 și al articolului 3 din Directiva 2008/9/CE [a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (JO 2008, L 44, p. 23)] și al articolului 171 din prezenta directivă, nu sunt stabilite în statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA au dreptul de a obține o rambursare a TVA în cauză, în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în următoarele scopuri:

- (a) operațiunile prevăzute la articolul 169;
- (b) operațiunile pentru care taxa este datorată doar de către client în conformitate cu articolele 194-197 sau cu articolul 199.”

### 6 Articolul 171 alineatul (1) din Directiva TVA prevede:

„TVA este rambursată persoanelor impozabile care sunt stabilite într-un alt stat membru decât statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA, în conformitate cu normele detaliate stabilite în Directiva [2008/9].”

*Directiva 2008/9*

### 7 Potrivit considerentului (3) al Directivei 2008/9:

## 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

„Noua procedură ar trebui să consolideze poziția întreprinderilor, deoarece statele membre au obligația de a plăti o dobândă în cazul în care rambursarea are loc cu întârziere, iar dreptul întreprinderilor la contestație va fi consolidat.”

8 Articolul 1 din această directivă prevede:

„Prezenta directivă stabilește normele detaliate privind rambursarea [TVA-ului], prevăzută la articolul 170 din [Directiva TVA], persoanelor impozabile nestabilite în statul membru de rambursare care îndeplinesc condițiile stabilite la articolul 3.”

9 Articolul 2 din Directiva 2008/9 prevede:

„În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

[...]

4. «cerere de rambursare» înseamnă cererea pentru rambursarea TVA încasată în statul membru de rambursare de la persoana impozabilă nestabilă în statul membru de rambursare, pentru bunurile sau serviciile care i-au fost furnizate de alte persoane impozabile din statul membru respectiv sau pentru importul de bunuri în statul membru respectiv”.

10 Articolul 3 din această directivă prevede:

„Prezenta directivă se aplică oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare care îndeplinește următoarele condiții:

(a) pe parcursul perioadei de rambursare nu și-a avut sediul activității sale economice sau un sediu comercial fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită în statul membru de rambursare;

(b) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul statului membru de rambursare, cu excepția următoarelor operațiuni:

(i) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul articolelor 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 sau 160 din [Directiva TVA];

(ii) livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu articolele 194-197 și 199 din [Directiva TVA].”

11 Articolul 5 din Directiva 2008/9 prevede:

## 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

„Fiecare stat membru rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare TVA încasată pentru bunurile sau serviciile care i-au fost livrate/prestate de alte persoane impozabile din statul membru respectiv sau pentru importul de bunuri în statul membru respectiv, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

- (a) operațiunile prevăzute la articolul 169 literele (a) și (b) din [Directiva TVA];
- (b) operațiunile efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu articolele 194-197 și cu articolul 199 din [Directiva TVA], astfel cum se aplică în statul membru de rambursare.

Fără a aduce atingere articolului 6, în înțelesul prezentei directive, dreptul la o rambursare a taxei aferente intrărilor este determinat în temeiul [Directivei TVA], astfel cum se aplică în statul membru de rambursare.”

### 12 Articolul 7 din Directiva 2008/9 are următorul cuprins:

„Pentru a obține o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare adresează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru și o înaintează statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.”

### 13 Articolul 15 din această directivă prevede:

„(1) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile cerute în temeiul articolelor 8, 9 și 11.

(2) Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii.”

### 14 Articolul 20 alineatul (1) din directiva menționată prevede:

„În cazul în care statul membru de rambursare consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de patru luni prevăzută la articolul 19 alineatul (2). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat

membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace.

Dacă este necesar, statul membru de rambursare poate solicita alte informații suplimentare.

[...]"

15 Potrivit articolului 23 din aceeași directivă:

„(1) În cazul în care cererea de rambursare este respinsă, integral sau parțial, motivele respingerii sunt comunicate solicitantului, împreună cu decizia, de către statul membru de rambursare.

(2) Contestații împotriva deciziilor de respingere a unor cereri de rambursare pot fi depuse de către solicitant la autoritățile competente ale statului membru de rambursare, în forma și în termenele prevăzute pentru contestațiile introduse de către persoane stabilite în statul membru respectiv cu privire la cererile de rambursare.

În cazul în care absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenele stabilite de prezenta directivă nu este considerată, conform legislației statului membru de rambursare, ca fiind echivalentă unei aprobări sau unui refuz, solicitantul poate recurge la orice proceduri administrative sau judiciare disponibile în situația respectivă persoanelor impozabile stabilite în statul membru respectiv. În cazul în care nu sunt prevăzute astfel de proceduri, neluarea unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul stabilit este considerată ca fiind echivalentă respingerii cererii.”

***Dreptul italian***

*Decretul nr. 633/1972*

16 Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Decretul Președintelui Republicii nr. 633 privind instituirea și regimul taxei pe valoarea adăugată) din 26 octombrie 1972 (GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972, Supliment ordinar nr. 1, denumit în continuare „Decretul nr. 633/1972”) prevede la articolul 38-bis 2, intitulat „Efectuarea rambursărilor către nerezidenți stabiliți într-un alt stat membru al Comunității”:

„(1) Persoanele stabilite în alte state membre ale Comunității care sunt supuse impozitării în statul în care își au domiciliul sau reședința solicită rambursarea taxei plătite pentru importul de bunuri și pentru achiziționarea de bunuri și servicii, dacă aceasta este deductibilă în temeiul articolelor 19, 19 bis 1 și 19 bis 2, în conformitate

## 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

cu dispozițiile prezentului articol. Rambursarea nu poate fi solicitată de persoanele care aveau un sediu permanent pe teritoriul statului [...] în cursul perioadei de referință. [...]

[...]

(4) Cererea de rambursare se trimite electronic prin intermediul statului membru în care își are reședința solicitantul.

(5) [...] Decizia privind rambursarea taxei este notificată solicitantului în termen de patru luni de la primirea cererii, sub rezerva dispozițiilor alineatelor următoare.

(6) În termenul de patru luni menționat la alineatul (5), administrația fiscală poate solicita pe cale electronică informații suplimentare de la solicitantul rambursării sau de la statul membru în care este stabilit, pentru a obține toate elementele relevante pe care să se bazeze decizia privind rambursarea. Informațiile suplimentare pot fi solicitate, după caz, de la o altă persoană, inclusiv pe cale electronică, cu condiția ca destinatarul să dispună de mijloacele necesare. Informațiile solicitate trebuie furnizate administrației fiscale în termen de o lună de la data primirii cererii de către destinatar. În cazul unei cereri de informații suplimentare, comunicarea prevăzută la alineatul (5) trebuie efectuată în termen de două luni de la data primirii acestor informații de către administrația fiscală sau în termen de două luni de la expirarea fără rezultat a termenului de o lună prevăzut în a treia teză. Termenele menționate mai sus nu se aplică în cazul în care acestea expiră înainte de expirarea unei perioade de șase luni de la primirea cererii de rambursare, caz în care administrația fiscală procedează la comunicarea prevăzută la alineatul (5) în termen de șase luni de la primirea cererii.

(7) Administrația fiscală poate solicita informații în plus față de cele prevăzute la alineatul (6). Informațiile solicitate trebuie furnizate administrației fiscale în termen de o lună de la data primirii cererii de către destinatar. În acest caz, comunicarea prevăzută la alineatul (5) trebuie, în orice caz, să fie efectuată în termen de opt luni de la data primirii cererii de rambursare.

[...]

(11) Persoanele care obțin o rambursare nedatorată trebuie să restituie sumele rambursate în mod nejustificat în termen de 60 de zile de la notificarea deciziei adoptate în acest scop de administrația fiscală [...]

(12) Până la plata sumei datorate cu titlu de restituire a ceea ce a fost rambursat în mod nejustificat și a penalităților aferente, administrația fiscală suspendă orice nouă rambursare către persoana interesată până la concurența sumei menționate.”

*Decretul legislativ nr. 546/1992*

- 17 Articolul 21 alineatul (2) din decreto legislativo n. 546 – Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (Decretul legislativ nr. 546 privind dispoziții referitoare la procedura fiscală în temeiul delegării acordate guvernului potrivit articolului 30 din Legea nr. 413 din 30 decembrie 1991) din 31 decembrie 1992 (GURI nr. 9, din 13 ianuarie 1993, Supliment ordinar nr. 8, denumit în continuare „Decretul legislativ nr. 546/1992”) prevede:

„O cale de atac împotriva deciziei implicite de respingere în sensul articolului 19 alineatul (1) literele g) și g bis) poate fi introdusă după a 90-a zi de la depunerea cererii de restituire în termenele prevăzute de fiecare lege fiscală și până la prescrierea dreptului la restituire. În absența unor dispoziții speciale, cererea de restituire nu poate fi depusă după doi ani de la data plății sau de la data la care s-a produs faptul generator care determină rambursarea, dacă această din urmă dată este ulterioară.”

*Codul civil*

- 18 Articolul 2909 din codice civile (Codul civil), intitulat „Putere de lucru judecat”, prevede:

„Constatările cuprinse într-o hotărâre care a dobândit autoritate de lucru judecat sunt obligatorii între părți, succesorii și avânzii cauză ai acestora.”

*Codul de procedură civilă*

- 19 Articolul 324 din Codice di procedura civile (Codul de procedură civilă), intitulat „Putere de lucru judecat formală”, prevede:

„Prin hotărâre care a dobândit autoritate de lucru judecat se înțelege hotărârea judecătorească care nu mai poate face obiectul nici al unei contestații în vederea soluționării unui conflict de competențe, nici al unui apel, nici al unui recurs, nici al unei revizuirii pentru motivele prevăzute la articolul 395 punctele 4 și 5.”

**Litigiul principal, întrebarea preliminară și procedura în fața Curții**

- 20 La 26 septembrie 2016, Harry et Associés a introdus la administrația fiscală franceză o cerere de rambursare a TVA-ului pentru un quantum de 98 740,93 euro în legătură cu operațiunile realizate în Italia în cursul anului 2015.

## 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

- 21 Această administrație a transmis cererea respectivă pe cale electronică către COP, care era administrația fiscală a statului membru de rambursare. Or, fișierul electronic care conținea cererea menționată era afectat de anumite erori tehnice care îl făceau ilizibil. Din acest motiv, deși aceeași cerere a fost primită în mod corespunzător de către administrația fiscală franceză, apoi de către COP, ea nu a fost nici prelucrată, nici examinată de COP.
- 22 Ca urmare a lipsei rambursării TVA-ului și a oricărei reacții din partea COP, Harry et Associés a introdus o acțiune la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pescara (Curtea de Justiție Fiscală de Primă Instanță din Pescara, Italia), care este instanța de trimitere. Într-o primă hotărâre, aceasta a recunoscut dreptul Harry et Associés la rambursarea TVA-ului.
- 23 În consecință, COP a rambursat TVA-ul în cauză acestei societăți, declarând totodată apel împotriva acestei hotărâri la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado (Curtea de Justiție Fiscală de Apel, Italia).
- 24 Această din urmă instanță a modificat hotărârea menționată, considerând că, din cauza disfuncționalităților tehnice în transmiterea electronică a cererii de rambursare a TVA-ului, această cerere era inexistentă, astfel încât inacțiunea COP nu putea fi asimilată unei decizii implicite de respingere a unei asemenea cereri. În consecință, acțiunea introdusă de Harry et Associés a fost respinsă ca inadmisibilă.
- 25 În aceste condiții, Harry et Associés a formulat recurs la Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), care, printr-o ordonanță, l-a respins în esență pentru aceleași motive precum cele expuse la punctul anterior din prezenta hotărâre.
- 26 Ulterior, COP a emis un act de recuperare împotriva Harry et Associés pentru cuantumul TVA-ului rambursat anterior, majorat cu dobânzi de întârziere și cu cheltuieli de judecată.
- 27 Prin intermediul unei noi acțiuni în fața instanței de trimitere, Harry et Associés a contestat acest act de recuperare.
- 28 Instanța de trimitere consideră în esență că actul de recuperare menționat încalcă dreptul Harry et Associés la rambursarea TVA-ului și principiul neutralității TVA-ului. Ea consideră că acest drept nu poate fi negat din cauza unei disfuncționalități tehnice în transmiterea electronică a cererii de rambursare care nu ar fi imputabilă societății Harry et Associés.
- 29 În plus, aceasta ridică problema dacă autoritatea de lucru judecat cu care este investită ordonanța dată de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) se

opune ca ea să se pronunțe, în cauza principală, cu privire la existența, în favoarea societății Harry et Associés, a unui drept la rambursarea TVA-ului, în special în lumina Hotărârii din 21 februarie 2006, Halifax ș.a. (C-255/02, EU:C:2006:121), a Hotărârii din 18 iulie 2007, Lucchini (C-119/05, EU:C:2007:434), și a Hotărârii din 3 septembrie 2009, Fallimento Olimpicclub (C-2/08, EU:C:2009:506).

- 30 În aceste condiții, Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Pescara (Curtea de Justiție Fiscală de Primă Instanță din Pescara) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 167 din Directiva [TVA] și principiile generale ale neutralității TVA-ului și proporționalității limitării dreptului de deducere a TVA-ului se opun:

- a) unor reglementări naționale precum [articolul 21] alineatul (2) din Decretul legislativ [nr. 546/1992] și [articolul] 38 bis 2 din Decretul [nr. 633/1972], care, în ordinea juridică internă, permițând calificarea drept lipsită de efect a unei cereri de rambursare afectate de erori tehnice informatice, împiedică accesul la instanță și sunt de natură să conducă la decăderea din dreptul la rambursare în prezența unei situații de fond în care rambursarea TVA-ului este datorată contribuabilului[;]
- b) unui principiu de drept precum cel enunțat de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), potrivit căruia «cererea de rambursare a creditului de TVA, care, în cazul unor probleme tehnice legate de transmiterea electronică, nu este vizibilă pentru administrația fiscală, nu este de natură să dea naștere unui refuz tacit care să poate fi contestat, întrucât administrația fiscală nu este în măsură să acționeze», de natură să excludă accesul direct la instanță în prezenta cauză, conducând astfel la decăderea din dreptul la rambursare, chiar în prezența unei situații substanțiale de drept la rambursare?”

- 31 Instanța de trimitere a solicitat totodată Curții judecarea prezentei cauze potrivit procedurii accelerate prevăzute la articolul 105 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții. Prin Ordonanța președintelui Curții din 21 octombrie 2024, Harry et Associés (C-527/24, EU:C:2024:966), s-a decis respingerea acestei cereri.

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

#### ***Cu privire la admisibilitate***

- 32 Guvernul italian susține că întrebarea adresată este lipsită de relevanță pentru motivul că, din cauza disfuncționalităților tehnice ale cererii de rambursare a

TVA-ului formulate de Harry et Associés, această cerere nu poate fi considerată depusă în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9.

- 33 În această privință, este suficient să se arate că, în măsura în care argumentul invocat de acest guvern privește problema depunerii unei cereri de rambursare a TVA-ului, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, această problemă ține de fondul întrebării preliminare, iar nu de admisibilitatea acesteia, astfel încât este necesar să fie examinată în cadrul examinării pe fond a acestei întrebări (a se vedea prin analogie Hotărârea din 19 septembrie 2024, Consiglio nazionale delle Ricerche, C-439/23, EU:C:2024:773, punctul 27 și jurisprudența citată).
- 34 Prin urmare, trebuie să se declare că întrebarea preliminară este admisibilă.

### ***Cu privire la fond***

- 35 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite la articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate. Împrejurarea că, pe plan formal, o instanță națională a formulat o întrebare preliminară făcând trimitere la anumite dispoziții ale dreptului Uniunii nu împiedică Curtea să furnizeze acestei instanțe toate elementele de interpretare ce pot fi utile pentru soluționarea cauzei cu care este sesizată, indiferent dacă ea s-a referit sau nu la acestea în enunțul întrebărilor sale. În această privință, revine Curții sarcina de a extrage din ansamblul elementelor furnizate de instanța națională și mai ales din motivarea deciziei de trimitere elementele de drept al Uniunii care necesită o interpretare având în vedere obiectul litigiului (Hotărârea din 4 octombrie 2024, Herbaria Kräuterparadies II, C-240/23, EU:C:2024:852, punctul 46 și jurisprudența citată).
- 36 În formularea întrebării sale unice, instanța de trimitere solicită interpretarea în special a articolului 167 din Directiva TVA, care se referă la data la care ia naștere dreptul de deducere a TVA-ului.
- 37 Or, în speță, din decizia de trimitere reiese, pe de o parte, că litigiul principal privește nu dreptul de deducere a TVA-ului, ci dreptul la rambursare a acestuia, reglementat de articolul 170 și de articolul 171 alineatul (1) din Directiva TVA, precum și de dispozițiile Directivei 2008/9, ale cărei articole 15 alineatul (1) a doua teză, 20 alineatul (1) și 23 alineatul (2) au o relevanță deosebită pentru răspunsul la întrebarea preliminară, din moment ce acest drept la rambursare este, în speță, solicitat de o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel al

rambursării TVA-ului, și anume într-o situație care este reglementată de dispozițiile acestei din urmă directive.

- 38 Pe de altă parte, după cum s-a arătat la punctul 29 din prezenta hotărâre, instanța de trimitere ridică problema dacă, pentru a putea remedia eventuala incompatibilitate a reglementării naționale, astfel cum a fost interpretată de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație), cu dreptul Uniunii, trebuie să lase neaplicată ordonanța acestei instanțe, care a dobândit autoritate de lucru judecat.
- 39 În aceste condiții, întrebarea adresată trebuie înțeleasă în sensul că solicită Curții să stabilească dacă articolul 170 și articolul 171 alineatul (1) din Directiva TVA coroborate cu articolul 15 alineatul (1) a doua teză, cu articolul 20 alineatul (1) și cu articolul 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9, precum și cu principiile neutralității TVA-ului, proporționalității și buneii administrări trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale, astfel cum este interpretată printr-o hotărâre judecătorească definitivă, potrivit căreia o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel de rambursare a TVA-ului este privată atât de dreptul la rambursare a TVA-ului, cât și de dreptul de acces la o instanță judecătorească pentru a contesta inacțiunea administrației fiscale a statului membru de rambursare, sesizată cu cererea de rambursare a TVA-ului formulată de această persoană impozabilă, pentru motivul că această cerere nu poate fi considerată depusă din cauza unei disfuncționalități tehnice survenite cu ocazia transmiterii sale electronice.
- 40 În primul rând, trebuie, pe de o parte, să se amintească faptul că, în conformitate cu articolul 170 litera (a) din Directiva TVA coroborat cu articolul 169 din această directivă, precum și cu articolele 3 și 5 din Directiva 2008/9, toate persoanele impozabile care nu sunt stabilite în statul membru în care cumpără bunuri și servicii sau importă bunuri supuse TVA-ului au dreptul de a obține o rambursare a respectivei taxe, în măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate fie pentru operațiunile corespunzătoare activităților prevăzute la articolul 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA, efectuate în afara statului membru în care taxa menționată este datorată sau achitată și care ar da dreptul la deducere dacă ar fi realizate în acest stat membru, fie pentru operațiunile exonerate menționate la articolul 169 literele (b) și (c) din această directivă. Pe de altă parte, articolul 171 din directiva menționată face trimitere la Directiva 2008/9 în ceea ce privește modalitățile de exercitare a acestui drept (Hotărârea din 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punctul 33).
- 41 Referitor la dreptul la rambursare, Curtea a precizat deja că dreptul unei persoane impozabile stabilite într-un stat membru de a obține restituirea TVA-ului achitat într-un alt stat membru, astfel cum prevede Directiva 2008/9, este corespondentul

## 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

dreptului, instituit în favoarea sa de Directiva TVA, de a deduce TVA-ul aferent intrărilor plătit în propriul stat membru (Hotărârea din 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punctul 34 și jurisprudența citată).

- 42 În plus, Curtea a precizat că, la fel ca dreptul de deducere, dreptul la rambursare constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii, care urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților sale economice. Sistemul comun al TVA-ului garantează, prin urmare, neutralitatea în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de finalitatea sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (Hotărârea din 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punctul 35 și jurisprudența citată).
- 43 Dreptul la rambursare face deci parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 2 mai 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punctul 36 și jurisprudența citată).
- 44 Or, principiul fundamental al neutralității TVA-ului impune ca rambursarea TVA-ului aferent intrărilor să fie acordată dacă cerințele de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă au fost omise de către persoanele impozabile. Situația poate fi însă diferită dacă încălcarea unor astfel de cerințe de formă ar avea ca efect împiedicarea probării cu certitudine a faptului că cerințele de fond au fost îndeplinite (Hotărârea din 17 decembrie 2020, Bundeszentralamt für Steuern, C-346/19, EU:C:2020:1050, punctele 47 și 48, precum și jurisprudența citată).
- 45 Astfel, aplicarea strictă a cerințelor de formă ar fi contrară principiilor neutralității și proporționalității, întrucât ar avea drept efect să împiedice în mod disproporționat persoana impozabilă să beneficieze de neutralitatea fiscală aferentă operațiunilor sale (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 noiembrie 2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, punctul 42).
- 46 În ceea ce privește modalitățile de exercitare a dreptului la rambursare a TVA-ului, astfel cum sunt definite de Directiva 2008/9, trebuie arătat că articolul 7 din această directivă prevede că persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare adresează cererea sa de rambursare acestui stat membru, înaintând-o statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de acest al doilea stat membru.
- 47 În conformitate cu articolul 15 alineatul (1) a doua teză din directiva menționată, se consideră că o astfel de cerere a fost depusă în statul membru în care este

stabilit solicitantul numai în cazul în care această persoană impozabilă a furnizat toate informațiile cerute la articolele 8, 9 și 11 din aceasta.

- 48 În speță, din decizia de trimitere reiese că, la 26 septembrie 2016, Harry et Associés a prezentat, în termenul prevăzut la articolul 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, administrației fiscale franceze, care este administrația fiscală a statului membru în care este stabilită, o cerere având ca obiect rambursarea TVA-ului aferent operațiunilor realizate în Italia în cursul anului 2015. Această cerere a fost transmisă de administrația respectivă către COP, administrația fiscală a statului membru de rambursare, pe cale electronică, astfel cum prevede articolul 7 din această directivă. Reiese de asemenea din această decizie că cererea menționată a fost primită în mod corespunzător, mai întâi, de administrația fiscală franceză, apoi de COP. În plus, niciun element din dosarul de care dispune Curtea nu permite să se considere că aceeași cerere nu conținea informațiile impuse la articolele 8, 9 și 11 din directiva menționată și nici că nu erau îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 3 din aceeași directivă.
- 49 Din decizia de trimitere reiese de asemenea că, din cauza unei disfuncționalități tehnice care nu este imputabilă persoanei impozabile, COP nu a putut deschide fișierul electronic care conținea cererea de rambursare a acesteia.
- 50 În această privință, trebuie amintit că, atunci când un stat membru pune în aplicare dreptul Uniunii, cerințele care decurg din principiul general al bunei administrări și în special dreptul oricărei persoane de a beneficia, în ce privește problemele sale, de un tratament imparțial și într-un termen rezonabil își găsesc aplicarea în cadrul unei proceduri de control fiscal. Acest principiu al bunei administrări impune unei administrații fiscale precum COP 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 cele mai complete și mai fiabile elemente posibile în acest scop (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 octombrie 2021, CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, punctul 48).
- 51 În consecință, dacă o astfel de administrație fiscală nu reușește, din cauza unei disfuncționalități tehnice, să deschidă fișierul electronic care conține o cerere de rambursare a TVA-ului care i-a fost transmisă în mod corespunzător pe cale electronică, în conformitate cu modalitățile prevăzute de Directiva 2008/9, principiul bunei administrări impune ca aceasta să semnaleze persoanei impozabile, dacă este cazul prin intermediul administrației fiscale a statului membru în care este stabilită aceasta, existența disfuncționalității tehnice care o împiedică să deschidă acest fișier electronic, solicitându-i să o remedieze, prin depunerea, dacă este cazul, a unui nou fișier electronic pe deplin funcțional.

- 52 Pe de altă parte, în conformitate cu articolul 20 alineatul (1) din Directiva 2008/9, în cazul în care administrația fiscală a statului membru de rambursare consideră că nu se află în posesia informațiilor care îi permit să ia o decizie cu privire la o astfel de cerere în tot sau în parte, aceasta poate solicita, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la persoana impozabilă sau de la autoritățile competente ale statului membru de stabilire. Or, această dispoziție ar fi în mare măsură lipsită de efect util dacă această administrație ar putea considera imediat că, din cauza unei disfuncționalități tehnice, nu a fost depusă nicio cerere de rambursare, deși o astfel de cerere i-a fost transmisă pe cale electronică de administrația fiscală a statului membru în care este stabilită persoana impozabilă și a fost primită în mod corespunzător de administrația statului membru de rambursare.
- 53 Astfel, într-o situație precum cea descrisă în decizia de trimitere și amintită la punctul 48 din prezenta hotărâre, principiile bunei administrări, neutralității TVA-ului și proporționalității impun ca administrația fiscală a statului membru de rambursare să considere cererea de rambursare ca fiind „depusă”, în sensul articolului 15 alineatul (1) din Directiva 2008/9, și să se folosească, dacă este cazul, de posibilitatea oferită la articolul 20 alineatul (1) din această directivă, transpusă în esență în dreptul italian prin intermediul articolului 38-bis 2 alineatele 6 și 7 din Decretul nr. 633/1972, pentru a solicita persoanei impozabile, dacă este cazul prin intermediul autorității fiscale a statului membru de stabilire a acesteia, să i se transmită un nou fișier electronic necorupt care să conțină această cerere (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 decembrie 2020, Bundeszentralamt für Steuern, C-346/19, EU:C:2020:1050, punctele 49-51).
- 54 Or, în speță, din decizia de trimitere reiese că COP nu a semnalat societății Harry et Associés, direct sau prin intermediul administrației fiscale a statului membru de stabilire a acesteia, existența unei disfuncționalități tehnice care o împiedică să deschidă fișierul electronic care conține cererea de rambursare a TVA-ului, solicitându-i, dacă este cazul, să o remedieze prin depunerea unui nou fișier electronic pe deplin funcțional. COP nu a adoptat nici o decizie explicită de respingere a cererii de rambursare.
- 55 În aceste împrejurări, nu se poate considera, pentru simplul motiv al unei disfuncționalități tehnice survenite cu ocazia transmiterii fișierului electronic care conține o cerere de rambursare a TVA-ului, că nu a fost depusă nicio cerere, în sensul articolului 15 alineatul (1) a doua teză din Directiva 2008/9, deși o astfel de cerere a fost într-adevăr transmisă potrivit modalităților prevăzute de această directivă și primită în mod corespunzător atât de administrația fiscală a statului membru de stabilire a persoanei impozabile, cât și de cea a statului membru de rambursare.

## 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

- 56 În al doilea rând, trebuie să se examineze dacă persoana impozabilă dispune, în temeiul reglementării naționale aplicabile, astfel cum a fost interpretată de instanțele naționale, de o cale de atac jurisdicțională efectivă împotriva inacțiunii administrației fiscale a statului membru de rambursare.
- 57 În această privință, trebuie amintit că, în conformitate cu articolul 23 alineatul (2) primul paragraf din Directiva 2008/9, contestații împotriva deciziilor de respingere a unor cereri de rambursare a TVA-ului pot fi depuse de persoana impozabilă în cauză la autoritățile competente ale statului membru de rambursare, în forma și în termenele prevăzute pentru contestațiile introduse de către persoane stabilite în statul membru respectiv. Potrivit celui de al doilea paragraf al acestui articol 23 alineatul (2), în cazul în care absența unei decizii a administrației fiscale a statului membru menționat nu este considerată ca fiind echivalentă nici cu acceptarea, nici cu respingerea, persoana impozabilă trebuie să aibă acces la orice procedură administrativă sau judiciară la care au acces persoanele impozabile stabilite în același stat membru atunci când se află în aceeași situație. În lipsa unor astfel de proceduri, lipsa unei decizii echivalează cu respingerea cererii.
- 58 Această dispoziție trebuie interpretată în lumina considerentului (3) al directivei menționate, din care reiese că aceasta urmărește printre altele consolidarea dreptului întreprinderilor la contestație (Hotărârea din 16 mai 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punctul 41).
- 59 Or, deși dispoziția menționată urmărește să garanteze dreptul la o cale de atac al persoanelor impozabile care nu sunt stabilite în statul membru de rambursare, nu este mai puțin adevărat că, în temeiul principiului autonomiei procedurale a statelor membre, modalitățile de exercitare a căilor de atac administrative sau judiciare țin de ordinea juridică internă a acestui stat membru (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 mai 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punctul 42).
- 60 Cu toate acestea, normele care reglementează aceste modalități nu trebuie nici să fie mai puțin favorabile decât cele aplicabile unor situații similare de drept intern (principiul echivalenței), nici să facă imposibilă în practică sau excesiv de dificilă exercitarea drepturilor conferite de ordinea juridică a Uniunii (principiul efectivității) (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 mai 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punctul 43 și jurisprudența citată).
- 61 În speță, din decizia de trimitere reiese în esență că, în temeiul articolului 21 alineatul (2) din Decretul legislativ nr. 546/1992, dacă persoana impozabilă a depus o cerere de rambursare a TVA-ului în termenele stabilite și dacă administrația fiscală a statului membru de rambursare nu a adoptat o decizie expresă (pozitivă

## 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

sau negativă) în termen de 90 de zile de la data depunerii acestei cereri, această tăcere echivalează cu o decizie implicită de respingere a cererii menționate. Potrivit acestei dispoziții, deciziile implicite de respingere a cererilor de rambursare a TVA-ului pot face obiectul unei căi de atac juridiciale.

- 62 Astfel, nu rezultă că această dispoziție este, ca atare, incompatibilă cu cerințele articolului 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9.
- 63 Cu toate acestea, din decizia de trimitere reiese că Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație), în ordonanța menționată la punctele 25 și 29 din prezenta hotărâre, a reținut o interpretare a articolului 21 alineatul (2) din Decretul legislativ nr. 546/1992 potrivit căreia, în esență, inacțiunea COP, sesizată cu o cerere de rambursare a TVA-ului primită în mod corespunzător, dar ilizibilă din cauza unor disfuncționalități tehnice în transmiterea sa telematică, nu echivalează cu o decizie implicită de respingere supusă unei căi de atac juridiciale.
- 64 În aceste condiții, interpretarea articolului 21 alineatul (2) din Decretul legislativ nr. 546/1992 reținută de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație), astfel cum este expusă la punctul anterior, contravine cerințelor prevăzute la articolul 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9, potrivit cărora, în esență, lipsa unei decizii privind o cerere de rambursare trebuie să poată face obiectul unei căi de atac juridiciale.
- 65 Această interpretare a articolului 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9 este, în plus, singura care respectă dreptul la o cale de atac eficientă garantat de articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene oricărei persoane ale cărei drepturi garantate de dreptul Uniunii au fost încălcate.
- 66 În aceste condiții, trebuie să se considere că o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel de rambursare a TVA-ului nu poate fi privată de drepturile care îi sunt recunoscute de dreptul Uniunii, și anume, pe de o parte, dreptul la rambursarea TVA-ului și, pe de altă parte, dreptul de acces la o instanță judecătorească pentru a contesta inacțiunea administrației fiscale a statului membru de rambursare sesizate cu cererea de rambursare a TVA-ului formulată de această persoană impozabilă, pentru motivul că această cerere nu poate fi considerată ca fiind depusă din cauza unei disfuncționalități tehnice survenite cu ocazia transmiterii sale electronice.
- 67 Or, trebuie să se arate că reiese din decizia de trimitere că instanța de trimitere, pe lângă faptul că ridică problema compatibilității ordonanței date de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație), menționată la punctele 25 și 29 din prezenta hotărâre, cu dreptul Uniunii, exprimă de asemenea îndoieli privind problema dacă acest drept se opune aplicării dispozițiilor naționale care consacră

principiul autorității de lucru judecat, precum articolul 2909 din Codul civil și articolul 324 din Codul de procedură civilă. În special, aceste dispoziții ar putea constitui temeiul juridic al unei excepții de inadmisibilitate împotriva acțiunii din litigiul principal, având în vedere că instanța de trimitere este obligată să aplice principiul dedus de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) în ordonanța în discuție pentru motivul că aceasta a dobândit autoritate de lucru judecat.

- 68 În această privință, este suficient să se constate că Curtea a statuat deja că dispoziții de drept național care nu numai că împiedică repunerea în discuție a unei hotărâri judecătorești care a dobândit autoritate de lucru judecat, chiar dacă această hotărâre implică o încălcare a dreptului Uniunii, dar și împiedică de asemenea repunerea în discuție, cu ocazia unui control jurisdicțional referitor la o altă decizie a autorității fiscale competente privind același contribuabil sau persoană impozabilă, însă un alt exercițiu fiscal, a oricărei constatări cu privire la un aspect fundamental comun cuprins într-o hotărâre judecătorească care a dobândit autoritate de lucru judecat, constituie obstacole de o asemenea anvergură în calea aplicării efective a normelor de drept al Uniunii în materie de TVA încât nu pot fi justificate în mod rezonabil de principiul securității juridice și trebuie, așadar, să fie considerate contrare principiului efectivității (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 septembrie 2009, Fallimento Olimpicclub, C-2/08, EU:C:2009:506, punctele 29 și 31, precum și Hotărârea din 2 aprilie 2020, CRPNPAC și Vueling Airlines, C-370/17 și C-37/18, EU:C:2020:260, punctul 94).
- 69 În mod logic, situația este aceeași atunci când procedura jurisdicțională privește o altă decizie a autorității fiscale competente referitoare la același contribuabil sau la aceeași persoană impozabilă, dar care are un obiect diferit (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 ianuarie 2025, BALTIC CONTAINER TERMINAL, C-376/23, EU:C:2025:20, punctul 75 și jurisprudența citată).
- 70 Astfel, o asemenea aplicare a principiului autorității de lucru judecat ar avea drept consecință faptul că, în ipoteza în care hotărârea judecătorească rămasă definitivă se întemeiază pe o interpretare contrară dreptului Uniunii, aplicarea incorectă a acestui drept s-ar repeta în fiecare decizie adoptată de instanțe cu privire la aceleași fapte, fără a fi posibil să se corecteze această interpretare efectuată cu încălcarea dreptului menționat (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 septembrie 2009, Fallimento Olimpicclub, C-2/08, EU:C:2009:506, punctul 30, precum și Hotărârea din 2 aprilie 2020, CRPNPAC și Vueling Airlines, C-370/17 și C-37/18, EU:C:2020:260, punctul 95).
- 71 În speță, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, rezultă că cauza în care s-a pronunțat ordonanța Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație), menționată la punctele 25 și 29 din prezenta hotărâre, avea ca obiect în esență

aspectul dacă inacțiunea COP constituia o decizie implicită de respingere a cererii de rambursare a TVA-ului și dacă aceasta putea face obiectul unei căi de atac jurisdicționale. Prin urmare, se pare că Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) nu a luat poziție cu privire la aspectul dacă, pe fond, Harry et Associés avea dreptul la rambursarea TVA-ului. În schimb, obiectul litigiului principal privește legalitatea unui act de recuperare a TVA-ului, rambursat anterior, adresat societății Harry et Associés de administrația fiscală. Astfel, tot sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, rezultă că obiectele celor două litigii sunt diferite.

- 72 În ipoteza în care o asemenea diferență de obiect între cele două litigii ar fi stabilită de instanța de trimitere, s-ar părea, așadar, că aplicarea articolului 2909 din Codul civil și a articolului 324 din Codul de procedură civilă, astfel cum au fost interpretate de instanța de trimitere, ar avea drept consecință permanentizarea unei interpretări eronate a dreptului Uniunii, fără a fi posibilă corectarea acesteia, chiar și în cadrul unui litigiu având un obiect distinct de cel în care a fost dată această interpretare, în măsura în care privește o altă decizie a autorității fiscale competente, ceea ce ar fi contrar principiului efectivității, astfel cum este interpretat de jurisprudența amintită la punctele 68-70 din prezenta hotărâre.
- 73 Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 170 și articolul 171 alineatul (1) din Directiva TVA coroborate cu articolul 15 alineatul (1) a doua teză, cu articolul 20 alineatul (1) și cu articolul 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9, precum și cu principiile neutralității TVA-ului, proporționalității și buneii administrări trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale, astfel cum este interpretată printr-o hotărâre judecătorească definitivă, potrivit căreia o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel de rambursare a TVA-ului este privată atât de dreptul la rambursare a TVA-ului, cât și de dreptul de acces la o instanță judecătorească pentru a contesta inacțiunea administrației fiscale a statului membru de rambursare, sesizată cu cererea de rambursare a TVA-ului formulată de această persoană impozabilă, pentru motivul că această cerere nu poate fi considerată depusă din cauza unei disfuncționalități tehnice survenite cu ocazia transmiterii sale electronice.

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

- 74 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.

## **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**

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a noua) declară:

**Articolul 170 și articolul 171 alineatul (1) 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 2008/8/CE a Consiliului din 12 februarie 2008, coroborate cu articolul 15 alineatul (1) a doua teză, cu articolul 20 alineatul (1) și cu articolul 23 alineatul (2) din Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a modalităților de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzute de Directiva 2006/112/CE, în favoarea persoanelor impozabile care nu sunt stabilite în statul membru de rambursare, ci într-un alt stat membru, precum și cu principiile neutralității taxei pe valoarea adăugată (TVA), proporționalității și buneii administrări**

**trebuie interpretate în sensul că**

**se opun unei reglementări naționale, astfel cum este interpretată printr-o hotărâre judecătorească definitivă, potrivit căreia o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru decât cel de rambursare a TVA-ului este privată atât de dreptul la rambursare a TVA-ului, cât și de dreptul de acces la o instanță judecătorească pentru a contesta inacțiunea administrației fiscale a statului membru de rambursare, sesizată cu cererea de rambursare a TVA-ului formulată de această persoană impozabilă, pentru motivul că această cerere nu poate fi considerată depusă din cauza unei disfuncționalități tehnice survenite cu ocazia transmiterii sale electronice.**