



Repertoriul jurisprudenței

Cauza C-564/15

Tibor Farkas

împotriva

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága

(cerere de decizie preliminară formulată de Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság)

„Trimitere preliminară – Examinare din oficiu a unui motiv întemeiat pe încălcarea dreptului Uniunii – Principiile echivalenței și efectivității – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Directiva 2006/112/CE – Drept de deducere a taxei achitate în amonte – Sistemul taxării inverse – Articolul 199 alineatul (1) litera (g) – Aplicare numai în cazul bunurilor imobile – Plată nedatorată a taxei de către cumpărătorul unor bunuri către vânzător ca urmare a unei facturi emise în mod eronat – Decizie a autorității fiscale de constatare a unei datorii fiscale în sarcina cumpărătorului unor bunuri, de refuz al plății deducerii solicitate de acesta și prin care i se aplică acestuia o amendă fiscală”

Sumar – Hotărârea Curții (Camera a patra) din 26 aprilie 2017

1. *Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Obligațiile persoanelor obligate la plată – Articolul 199 alineatul (1) litera (g) din Directiva 2006/112 – Domeniu de aplicare – Întindere*

[Directiva 2006/112 a Consiliului, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/45, art. 199 alin. (1) lit. (g)]

2. *Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Deducerea taxei achitate în amonte – Procedură de taxare inversă – Persoană impozabilă obligată la plata taxei pe valoarea adăugată în calitate de destinatar al unor bunuri sau al unor servicii – Inexistența dreptului de deducere în caz de plată nedatorată a taxei de către cumpărătorul unor bunuri către vânzător ca urmare a unei facturi emise în mod eronat – Admisibilitate – Condiții – Posibilitate de rambursare către cumpărător, fie de către vânzător, fie de către autoritatea fiscală, a taxei facturate în mod necorespunzător*

(Directiva 2006/112 a Consiliului, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/45)

3. *Armonizarea legislațiilor fiscale – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Deducerea taxei achitate în amonte – Procedură de taxare inversă – Persoană impozabilă obligată la plata taxei pe valoarea adăugată în calitate de destinatar al unor bunuri sau al unor servicii – Plată nedatorată a taxei de către cumpărătorul unui bun către vânzător ca urmare a unei facturi emise în mod eronat – Inexistența unei pierderi de venituri fiscale și a unor indicii de fraudă fiscală – Aplicarea unei sancțiuni fiscale în valoare de 50 % din cuantumul taxei – Inadmisibilitate*

(Directiva 2006/112 a Consiliului, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/45)

1. Articolul 199 alineatul (1) litera (g) 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 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010, trebuie interpretat în sensul că se aplică livrării unui bun imobil vândut de un debitor împotriva căruia s-a pronunțat o hotărâre în cadrul unei proceduri de executare silită.

(a se vedea dispozitiv 1)

2. Dispozițiile Directivei 2006/112, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2010/45, precum și principiile neutralității fiscale, efectivității și proporționalității trebuie interpretate în sensul că nu se opun ca, într-o situație precum cea din cauza principală, cumpărătorul unui bun să fie privat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe care a plătit-o în mod necuvenit vânzătorului pe baza unei facturi emise în conformitate cu normele privind regimul obișnuit al taxei pe valoarea adăugată, în timp ce operațiunea relevantă intra sub incidența mecanismului de taxare inversă, atunci când vânzătorul a plătit taxa respectivă către trezoreria publică. Aceste principii impun totuși ca, în măsura în care rambursarea taxei pe valoarea adăugată facturate în mod necorespunzător de vânzător cumpărătorului devine imposibilă sau excesiv de dificilă, în special din cauza insolabilității vânzătorului, cumpărătorul să poată îndrepta cererea sa de rambursare direct împotriva autorității fiscale.

Întrucât este, în principiu, de competența statelor membre să stabilească condițiile în care TVA-ul facturat în mod necuvenit poate fi regularizat, Curtea a admis că un sistem în care, pe de o parte, vânzătorul bunului care a plătit TVA-ul din greșeală autorităților fiscale poate cere restituirea acestuia, iar pe de altă parte, cumpărătorul acestui bun poate exercita o acțiune de drept civil în restituirea plății nedatorate împotriva acestui vânzător respectă principiile neutralității și efectivității. Într-adevăr, un astfel de sistem îi permite cumpărătorului menționat, care a suportat sarcina taxei facturate din greșeală, să obțină restituirea sumelor plătite fără să fie datorate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 martie 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, punctele 38 și 39, precum și jurisprudența citată).

Cu toate acestea, dacă restituirea TVA-ului devine imposibilă sau excesiv de dificilă, în special în caz de insolabilitate a vânzătorului, principiul efectivității poate impune ca cumpărătorul interesat al bunului să își poată îndrepta cererea de restituire direct împotriva autorităților fiscale. Astfel, statele membre trebuie să prevadă instrumentele și modalitățile procedurale necesare pentru a permite cumpărătorului respectiv să recupereze taxa facturată fără să fie datorată, în vederea respectării principiului efectivității (a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 martie 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, punctul 41).

(a se vedea punctele 51, 53 și 57 și dispozitiv 2)

3. Principiul proporționalității trebuie interpretat în sensul că se opune ca, într-o situație precum cea din cauza principală, autoritățile fiscale naționale să aplice unei persoane impozabile care a achiziționat un bun a cărui livrare intră sub incidența regimului de taxare inversă o sancțiune fiscală în valoare de 50 % din cuantumul taxei pe valoarea adăugată pe care aceasta este obligată să o plătească administrației fiscale, atunci când aceasta din urmă nu a suferit nicio pierdere de venituri fiscale și nu există niciun indiciu de fraudă fiscală, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere.

Este necesar a aminti 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 rămân competente să aleagă sancțiunile care le par adecvate. Ele sunt însă obligate să își exercite competențele cu respectarea dreptului Uniunii și a principiilor sale generale și, în

consecință, cu respectarea principiului proporționalității (a se vedea în acest sens în special Hotărârea din 7 decembrie 2000, de Andrade, C-213/99, EU:C:2000:678, punctul 20, și Hotărârea din 6 februarie 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punctul 50).

Astfel, asemenea sancțiuni nu trebuie să depășească ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivelor de asigurare a colectării în mod corect a taxei și de evitare a fraudei. 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 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 8 mai 2008, Ecotrade, C-95/07 și C-96/07, EU:C:2008:267, punctele 65-67, precum și Hotărârea din 20 iunie 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, punctul 38).

(a se vedea punctele 59, 60 și 67 și dispozitiv 3)