Hotărârea CJUE în cauza Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius împotriva Ministerului Finanțelor Publice din 7 martie 2018 – nerecunoașterea dreptului de deducere a TVA

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a zecea)

7 martie 2018

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Anularea înregistrării în scopuri de TVA – Obligație de plată a TVA-ului colectat în perioada în care numărul de identificare în scopuri de TVA este anulat – Nerecunoașterea dreptului de deducere a TVA-ului aferent achizițiilor efectuate în această perioadă”

În cauza C-159/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Curtea de Apel Constanța (România), prin decizia din 10 martie 2017, primită de Curte la 29 martie 2017, în procedura

Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius

împotriva

Ministerului Finanțelor Publice – A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Galați – Serviciul Soluționare Contestații,

A.N.A.F – D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța,

CURTEA (Camera a zecea),

compusă din domnul E. Levits (raportor), președinte, și domnii A. Borg Barthet și F. Biltgen, judecători,

avocat general: domnul H. Saugmandsgaard Øe,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru guvernul român, de R.-H. Radu, de C.-M. Florescu și de E. Gane, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de R. Lyal și de G.-D. Balan, 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 articolelor 167-169 și 179, a articolului 213 alineatul (1), a articolului 214 alineatul (1) litera (a) și a articolului 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, în ceea ce privește normele privind facturarea, prin Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010 (JO 2010, L 189, p. 1) (denumită în continuare „Directiva 2006/112”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius (denumită în continuare „Dobre”), pe de o parte, și Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța (denumite în continuare, împreună, „administrația fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată (TVA) aferente achizițiilor efectuate de Dobre în perioada în care înregistrarea sa în scopuri de TVA era anulată.

Cadrul juridic

Directiva 2006/112

3 Articolul 167 din Directiva 2006/112 prevede:

„Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.”

4 Articolul 168 din directiva menționată, care figurează în titlul X din aceasta, denumit „Deduceri”, este redactat în termenii următori:

„În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul, în statul membru în care efectuează operațiunile respective, de a deduce din valoarea TVA, pe care are obligația de a o plăti, următoarele sume:

(a) TVA datorată sau achitată în statul membru în cauză pentru bunurile care îi sunt sau care urmează a-i fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează a-i fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[…]”

5 În conformitate cu articolul 178 litera (a) din directiva menționată, pentru exercitarea dreptului de deducere, în ceea ce privește livrările de bunuri sau prestările de servicii, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească, printre altele, următoarea condiție:

„[…] de a deține o factură emisă în conformitate cu titlul XI capitolul 3 secțiunile 3-6.”

6 În temeiul articolului 179 primul paragraf din aceeași directivă:

„Persoana impozabilă efectuează deducerea scăzând din valoarea totală a TVA datorată pentru o anumită perioadă fiscală valoarea totală a TVA pentru care, în aceeași perioadă, dreptul de deducere a apărut și este exercitat în conformitate cu articolul 178.”

7 Articolul 213 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede:

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

[…]”

8 Articolul 214 din această directivă precizează că:

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

(a) orice persoană impozabilă, cu excepția celor prevăzute la articolul 9 alineatul (2), care desfășoară, pe teritoriul statului respectiv, livrări de bunuri sau prestări de servicii care dau drept de deducere a taxei, altele decât livrările de bunuri sau prestările de servicii pentru care se plătește TVA exclusiv de clientul sau de persoana căreia îi

sunt destinate bunurile sau serviciile, în conformitate cu articolele 194-197 și articolul 199;

[…]”

9 Potrivit articolului 250 alineatul (1) din directiva menționată:

„Fiecare persoană impozabilă depune o declarație privind TVA în care se menționează toate informațiile necesare pentru a calcula taxa exigibilă și deducerile de efectuat, inclusiv, în măsura în care acest lucru este necesar pentru stabilirea bazei impozabile, valoarea totală a operațiunilor referitoare la această taxă și la aceste deduceri, precum și valoarea operațiunilor scutite.”

10 Articolul 252 din aceeași directivă precizează:

„(1) Declarația privind TVA se depune până la un termen ce este necesar să fie stabilit de statele membre. Termenul respectiv nu se poate fixa la mai mult de două luni de la încheierea fiecărei perioade fiscale.

(2) Fiecare stat membru stabilește perioada fiscală la o lună, două luni sau trei luni.

Cu toate acestea, statele membre pot stabili diferite perioade fiscale, cu condiția ca perioadele respective să nu depășească un an.”

11 Articolul 273 din Directiva 2006/112 este redactat după cum urmează:

„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.

[…]”

Dreptul român

12 Potrivit articolului 11 alineatul (13) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003):

„Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor articolului 153 alineatul (9) literele b)-e) și h) nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferent operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă. Pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere potrivit titlului VI, se ajustează în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la articolul 1562 depus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa aferentă:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;

b) activelor corporale fixe, inclusiv bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, precum și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării. În cazul activelor corporale fixe, altele decât bunurile de capital, se ajustează taxa aferentă valorii rămase neamortizate la momentul înregistrării. În cazul bunurilor de capital se aplică

prevederile articolului 149;

c) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform articolului 1342 alineatul (2) literele a) și b) înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.”

13 Articolul 153 alineatul (9) litera d) din această lege precizează:

„[o]rganele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

[…]

d) dacă nu a depus pe parcursul unui semestru calendaristic niciun decont de taxă prevăzut la articolul 1562, dar nu este în situația prevăzută la litera a) sau b), din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Aceste prevederi se aplică numai în cazul persoanelor pentru care perioada fiscală este luna sau trimestrul. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la articolul 1562 pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la litera a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii

următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;”

14 Articolul 153 alineatul (91) din legea menționată prevede:

„Procedura de anulare a înregistrării în scopuri de TVA este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA conform alineatului (9) literele a)-e) și h), organele fiscale competente înregistrează persoanele impozabile în scopuri de TVA aplicând prevederile alineatului (71) astfel:

[…]

c) la solicitarea persoanei impozabile, în situația prevăzută la alineatul (9) litera d), de la data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA, pe baza următoarelor informații/documente furnizate de persoana impozabilă:

1. prezentarea deconturilor de taxă nedepuse la termen;

2. prezentarea unei cereri motivate din care să rezulte că se angajează să depună la termenele prevăzute de lege deconturile de taxă;

[…]”

15 Potrivit articolului 1563 alineatul (10) din aceeași lege:

„Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor articolului 153 alineatul (9) literele a)-e) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, în conformitate cu prevederile articolului 11 alineatele (l1) și (13), până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții

de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA […]

[…]”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

16 Dobre era înregistrată în scopuri de TVA în România pentru perioada cuprinsă între 13 iulie 2011 și 31 iulie 2012.

17 Dobre a omis să depună la administrația fiscală deconturile de TVA aferente celui de al patrulea trimestru al anului 2011 și primului trimestru al anului 2012, ceea ce a condus la anularea înregistrării sale în scopuri de TVA începând de la 1 august 2012.

18 De la 1 august 2012 până la 31 iulie 2013, Dobre a continuat să emită facturi care includeau TVA-ul, fără a depune deconturile de TVA aferente.

19 La 30 ianuarie 2014, Dobre a depus deconturile de TVA referitoare la al patrulea trimestru al anului 2011, precum și la primul și la al doilea trimestru ale anului 2012.

20 În urma unui inspecții fiscale efectuate între 1 iulie și 4 august 2015, administrația fiscală a emis o decizie de impunere prin care Dobre era obligată, printre altele, la plata sumei de 183 301 lei românești (RON) (aproximativ 39 982 de euro) care corespundea TVA-ului pe care aceasta l-a colectat în perioada în care nu era înregistrată în scopuri de TVA (denumită în continuare „decizia de impunere”).

21 Dobre a solicitat o deducere de 123 266 RON (aproximativ 26 887 de euro) din suma reclamată cu titlu de TVA plătit pentru bunurile și serviciile la care a recurs în vederea prestării către persoane juridice a serviciilor care corespund obiectului său de activitate în perioada în care nu era înregistrată în scopuri de TVA, ceea ce administrația

fiscală a refuzat.

22 Dobre a formulat o contestație împotriva deciziei de impunere și a respingerii cererii sale de deducere, care a fost respinsă.

23 Dobre a sesizat Tribunalul Constanța (România) cu o acțiune îndreptată, printre altele, împotriva deciziei de impunere, care a fost de asemenea respinsă.

24 Dobre a declarat recurs împotriva hotărârii Tribunalului Constanța în fața instanței de trimitere, Curtea de Apel Constanța (România).

25 Instanța de trimitere arată că refuzul opus unei persoane impozabile de a deduce TVA-ul achitat în amonte pentru realizarea activităților sale și, în același timp, obligația care îi este impusă de a plăti TVA-ul colectat în legătură cu serviciile pe care le-a prestat, chiar dacă nu mai era înregistrată în scopuri de TVA, urmărește, în conformitate cu articolul 273 din Directiva 2006/112, combaterea evaziunii fiscale. Ea are însă îndoieli cu privire la conformitatea unei asemenea norme cu principiul fundamental al dreptului de deducere.

26 În aceste împrejurări, Curtea de Apel Constanța a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Dispozițiile articolului 167, ale articolului 168, ale articolului 169, ale articolului 179, ale articolului 213 alineatul (1), ale articolului 214 alineatul (1) litera (a) și ale articolului 273 din Directiva [2006/112] trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale care, în împrejurări precum cele din litigiul principal, obligă contribuabilul, persoană impozabilă căreia i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, să achite către stat TVA colectată în perioada în care codul de înregistrare în scopuri de TVA era anulat, însă nu îi recunoaște acestuia dreptul de

deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate în aceeași perioadă?”

Cu privire la întrebarea preliminară

27 Prin intermediul întrebării preliminare formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva 2006/112 trebuie interpretată în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care permite administrației fiscale să refuze unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA-ul atunci când înregistrarea sa în scopuri de TVA a fost anulată pentru motivul că a omis să depună declarațiile de TVA în termenul legal pentru o anumită perioadă.

28 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite în amonte de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii Europene (Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 35 și jurisprudența citată).

29 După cum a subliniat Curtea în mod repetat, dreptul de deducere prevăzut la articolul 167 și următoarele din Directiva 2006/112 face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. În special, acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 36 și jurisprudența citată).

30 Regimul deducerilor 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 scopurile sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 37 și jurisprudența citată).

31 Astfel, potrivit unei jurisprudențe constante, principiul fundamental al neutralității TVA-ului impune ca deducerea acestuia în amonte să fie acordată dacă cerințele de fond sunt îndeplinite, chiar dacă anumite cerințe de formă au fost omise de persoanele impozabile (Hotărârea din 28 iulie 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 45).

32 În special, identificarea în scopuri de TVA prevăzută la articolul 214 din Directiva 2006/112, precum și obligația persoanei impozabile de a declara când își începe, când își modifică sau când își încetează activitățile prevăzută la articolul 213 din această directivă nu constituie decât cerințe de formă în scopul controlului, care nu pot pune în discuție în special dreptul de deducere a TVA-ului, în măsura în care sunt îndeplinite condițiile materiale care dau naștere acestui drept (Hotărârea din 9 iulie 2015, Salomie și Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punctul 60).

33 Prin urmare, o persoană impozabilă în scopuri de TVA nu poate fi împiedicată să își exercite dreptul de deducere pentru motivul că nu ar fi identificată în scopuri de TVA înainte de a utiliza bunurile dobândite în cadrul activității sale taxate (Hotărârea din 21 octombrie 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punctul 51).

34 În plus, Curtea a statuat că faptul de a sancționa nerespectarea de către persoana impozabilă a obligațiilor contabile și a celor privind declarațiile cu refuzul dreptului de deducere depășește în mod clar ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului de asigurare a executării corecte a acestor obligații, din moment ce dreptul Uniunii nu împiedică

statele membre să impună, dacă este cazul, o amendă sau o sancțiune pecuniară proporțională cu gravitatea încălcării (Hotărârea din 9 iulie 2015, Salomie și Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punctul 63).

35 Situația ar putea fi diferită dacă efectul încălcării unor astfel de cerințe de formă ar fi să împiedice probarea cu certitudine a faptului că cerințele de fond au fost îndeplinite (Hotărârea din 28 iulie 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 46 și jurisprudența citată). Refuzul dreptului de deducere este legat astfel mai curând de lipsa datelor necesare pentru a stabili că cerințele de fond sunt întrunite decât de nerespectarea unei cerințe de formă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 decembrie 2014, Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punctele 44 și 45).

36 De asemenea, dreptul de deducere poate fi refuzat dacă, având în vedere elemente obiective, s-a stabilit că a fost invocat în mod fraudulos sau abuziv (Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 43).

37 În speță, pe de o parte, din decizia de trimitere reiese că anularea înregistrării în scopuri de TVA a întreprinderii Dobre a intervenit, în conformitate cu articolul 153 alineatul (9) litera (d) din Legea nr. 571/2003, pentru motivul că această persoană impozabilă nu a depus, în termenul legal prevăzut, deconturile sale de TVA referitoare la al patrulea trimestru al anului 2011 și la primul și la al doilea trimestru ale anului 2012. Pe de altă parte, persoana impozabilă menționată nu a furnizat asemenea deconturi din luna august a anului 2012 până în luna iulie a anului 2013, chiar dacă a continuat să emită facturi care includeau TVA-ul, astfel încât autoritățile fiscale nu i-au recunoscut dreptul de deducere a TVA-ului pentru această perioadă.

38 Având în vedere considerațiile amintite la punctul 35

din prezenta hotărâre, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă administrația fiscală dispunea de datele necesare pentru a stabili că sunt întrunite cerințele de fond care dau drept de deducere a TVA-ului achitat în amonte de Dobre, în pofida neîndeplinirii obligațiilor privind condițiile de formă care îi este reproșată.

39 În această privință, trebuie amintit că, în temeiul articolului 168 litera (a) din Directiva 2006/112, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere, trebuie, pe de o parte, ca persoana interesată să fie o „persoană impozabilă” în sensul respectivei directive și, pe de altă parte, ca bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul propriilor operațiuni taxabile și ca, în amonte, aceste bunuri să fie livrate sau aceste servicii să fie prestate de o altă persoană impozabilă (a se vedea în acest sens în special Hotărârea din 22 octombrie 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punctul 28, și Hotărârea din 19 octombrie 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punctul 39).

40 În orice caz, Curtea a statuat că, chiar dacă neîndeplinirea obligațiilor de formă nu împiedică probarea cu certitudine a faptului că cerințele de fond care dau drept de deducere a TVA-ului aferent intrărilor sunt întrunite, asemenea împrejurări pot dovedi existența celui mai simplu caz de fraudă fiscală, în care persoana impozabilă omite în mod deliberat să îndeplinească obligațiile de formă care îi revin în scopul de a se sustrage de la plata taxei (Hotărârea din 28 iulie 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 55).

41 În special, nedepunerea unei declarații de TVA, care ar permite aplicarea TVA-ului și controlul său de către administrația fiscală, este de natură să împiedice colectarea în mod corect a taxei și, în consecință, să compromită buna funcționare a sistemului comun al TVA-ului. Prin urmare, dreptul Uniunii nu împiedică statele membre să considere că astfel de neîndepliniri ale obligațiilor reprezintă o fraudă

fiscală și să refuze, într-un asemenea caz, beneficiul dreptului de deducere (a se vedea în acest sens Hotărârea din 28 iulie 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 56).

42 Având în vedere aceste considerații, articolele 167-169 și 179, articolul 213 alineatul (1), articolul 214 alineatul (1) și articolul 273 din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care permite administrației fiscale să îi refuze unei persoane impozabile dreptul de deducere a TVA-ului atunci când se stabilește că, din cauza neîndeplinirii obligațiilor care i se reproșează acesteia din urmă, administrația fiscală nu a putut să dispună de datele necesare pentru a stabili că sunt îndeplinite cerințele de fond care dau drept de deducere a TVA-ului achitat în amonte de persoana impozabilă menționată sau că aceasta din urmă a acționat în mod fraudulos pentru a putea beneficia de dreptul respectiv, aspect a cărui verificare revine instanței de trimitere.

Cu privire la cheltuielile de judecată

43 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:

Articolele 167-169 și 179, articolul 213 alineatul (1), articolul 214 alineatul (1) și articolul 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care permite administrației fiscale să îi refuze unei persoane

impozabile dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată atunci când se stabilește că, din cauza neîndeplinirii obligațiilor care i se reproșează acesteia din urmă, administrația fiscală nu a putut să dispună de datele necesare pentru a stabili că sunt îndeplinite cerințele de fond care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitate în amonte de persoana impozabilă menționată sau că aceasta din urmă a acționat în mod fraudulos pentru a putea beneficia de dreptul respectiv, aspect a cărui verificare revine instanței de trimitere.