

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)

11 noiembrie 2021(*)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 90 – Reducere a bazei de impozitare în scopuri de TVA – Neplată totală sau parțială a prețului din cauza falimentului debitorului – Condiții impuse de o reglementare națională pentru rectificarea TVA-ului în aval – Condiție potrivit căreia creanța parțial sau total neplată nu trebuie să se nască în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare – Neconformitate”

În cauza C-398/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Krajský soud v Brně (Curtea Regională din Brno, Republica Cehă), prin decizia din 29 iulie 2020, primită de Curte la 20 august 2020, în procedura

ELVOSPOL s.r.o.

împotriva

Odvolací finanční ředitelství,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din domnul L. Bay Larsen, vicepreședintele Curții, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a șasea, și domnii J.-C. Bonichot (raportor) și M. Safjan, judecător,

avocat general: doamna J. Kokott

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru ELVOSPOL s.r.o., de T. Klíma;
- pentru Odvolací finanční ředitelství, de T. Rozehnal;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, O. Serdula și J. Vlášil, în calitate de agenți;
- pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de P. Carlin și M. Salyková, în calitate de agenți,

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

pronun?? prezenta

Hot?râre

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugată (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7, denumit? în continuare „Directiva TVA”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între ELVOSPOL s.r.o. (denumit? în continuare „ELVOSPOL”), societate de drept ceh, pe de o parte, ?i Odvolací finan?ní ?editelství (Direc?ia de Solu?ionare a Contesta?iilor în Materie Fiscal?, Republica Ceh?), pe de alt? parte, în leg?tur? cu refuzul acesteia din urm? de a?i acorda o rectificare a cuantumului taxei pe valoarea ad?ugată (TVA).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Articolul 63 din Directiva TVA prevede urm?toarele:

„Faptul generator intervine ?i TVA devine exigibil? atunci când sunt livrate bunurile sau sunt prestate serviciile.”

4 Articolul 73 din aceast? directiv? prevede urm?toarele:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prev?zute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezint? contrapartida ob?inut? sau care urmeaz? s? fie ob?inut? de c?tre furnizor sau prestator, în schimbul livr?rii sau al prest?rii, de la client sau de la un ter?, inclusiv subven?ii direct legate de pre?ul livr?rii sau al prest?rii.”

5 Potrivit articolului 90 din directiva men?ionat?:

„(1) În cazul anul?rii, al refuzului sau al nepl??ii totale sau par?iale sau în cazul în care pre?ul este redus dup? livrare, baza de impozitare se reduce, în consecin??, în condi?iile stabilite de statele membre.

(2) În cazul nepl??ii totale sau par?iale, statele membre pot deroga de la alineatul (1).”

6 Articolul 273 din Directiva TVA prevede urm?toarele:

„Statele membre pot impune alte obliga?ii pe care le consider? necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA ?i a preveni evaziunea, sub rezerva cerin?ei de tratament egal al opera?iunilor interne ?i opera?iunilor efectuate între statele membre de c?tre persoane impozabile ?i cu condi?ia ca respectivele obliga?ii s? nu genereze, în comer?ul între statele membre, unele formalit??i în leg?tur? cu trecerea frontierelor.

Op?iunea prev?zut? la primul paragraf nu poate fi considerat? ca baz? de plecare pentru a impune obliga?ii de facturare suplimentare fa?? de cele stabilite la capitolul 3.”

Dreptul ceh

7 Articolul 44 din zákon ?. 235/2004 Sb., o dani z p?ídané hodnoty (Legea nr. 235/2004 privind taxa pe valoarea ad?ugată, denumit? în continuare „Legea privind TVA-ul”) prevede la

alineatul (1) următoarele:

„Persoana impozabilă care, în temeiul unei prestații taxabile furnizate unei alte persoane impozabile, este obligată să declare taxa și a creanței aferente, nescut cu mai mult de șase luni înainte de decizia judecătorească de declarare a falimentului, nu a fost stins încă (denumit în continuare «creditorul»), are dreptul de a rectifica valoarea taxei în aval aferente creanței stabilite în cazul în care:

- a) persoana impozabilă față de care creditorul are această creanță (denumit în continuare «debitorul») face obiectul unei proceduri de faliment, iar judecătorul sindic a pronunțat lichidarea bunurilor debitorului,
- b) creditorul a declarat creanța în cauză cel târziu în termenul stabilit prin decizia judecătorului sindic, iar respectiva creanță este certă și a fost recunoscută în procedura falimentului,
- c) creditorul și debitorul nu sunt și nu erau la data nașterii creanței
 1. persoane al căror capital este legat [...],
 2. persoane apropiate sau
 3. acționari ai aceleiași societăți, dacă este vorba despre persoane impozabile,
- d) creditorul a transmis debitorului documentul fiscal prevăzut la articolul 46 alineatul (1).”

Litigiul principal și întrebarea preliminară

8 La 29 noiembrie 2013, ELVOSPOL a efectuat o livrare de bunuri în favoarea MPS Mont a.s. (denumit în continuare „Mont”). La 19 mai 2014, o instanță cehă a declarat falimentul acesteia din urmă și a stabilit modalitățile lichidării sale.

9 În aceste condiții, reclamanta din litigiul principal a efectuat în declarația sa fiscală privind TVA-ul pentru luna mai a anului 2015, apoi într-o declarație fiscală suplimentară o rectificare a bazei sale de impozitare, în temeiul articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul, susținând că Mont nu achitase factura pentru livrarea efectuată.

10 Finanční úřad pro Jihočeský kraj (Administrația fiscală a Regiunii Moravia de Sud, Republica Cehă) (denumit în continuare „administrația fiscală”) a considerat însă că interpretarea articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul efectuată de reclamanta din litigiul principal era eronată și că aceasta nu avea dreptul să își rectifice baza de impozitare. În aceste condiții, la 22 februarie 2016, administrația fiscală a adoptat o decizie prin care a stabilit cuantumul TVA-ului făr a lua în considerare cererea de rectificare.

11 Reclamanta din litigiul principal a contestat această decizie la Direcția de Soluționare a Contestațiilor în Materie Fiscală. Printr-o decizie din 2 mai 2018, această direcție a respins contestația respectivă, considerând că reclamanta din litigiul principal nu putea efectua rectificarea bazei sale de impozitare în temeiul articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul întrucât creanța neplătită și-a născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății Mont.

12 Astfel, potrivit Direcției de Soluționare a Contestațiilor în Materie Fiscală, pentru a putea efectua o rectificare a cuantumului TVA-ului, articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul prevede mai multe condiții, una dintre ele fiind ca creanța neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară hotărârii judecătorești de declarare a falimentului societății debitoare în

cauz?. Or, crean?a nepl?tit? în discu?ie în litigiul principal s?ar fi n?scut la 29 noiembrie 2013, respectiv în perioada de ?ase luni anterioar? hot?rârii judec?tore?ti din 19 mai 2014 de declarare a falimentului societ??ii Mont.

13 Reclamanta din litigiul principal a introdus o ac?iune împotriva deciziei Direc?iei de Solu?ionare a Contesta?iilor în Materie Fiscal? la Krajský soud v Brn? (Curtea Regional? din Brno, Republica Ceh?), instan?a de trimitere.

14 Aceasta ridic? problema dac? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul, care supune rectificarea cuantumului TVA?ului condi?iei ca crean?a nepl?tit? s? nu se fi n?scut în perioada de ?ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare, este contrar? articolului 90 din Directiva TVA.

15 În aceast? privin??, instan?a de trimitere aminte?te, f?când referire la jurispruden?a Cur?ii privind articolul 90 din Directiva TVA, c? principiul neutralit??ii presupune c?, în calitatea sa de colector de taxe în contul statului, întreprinz?torul trebuie s? fie degrevat în întregime de sarcina taxei datorate sau achitate în cadrul activit??ilor sale economice, ele însele supuse la plata TVA?ului, ?i c?, de?i statele membre se pot abate de la posibilitatea rectific?rii cuantumului bazei de impozitare a taxei, ele nu pot exclude în totalitate posibilitatea unei astfel de rectific?ri, sub sanc?iunea înc?lc?rii principiului neutralit??ii.

16 Având în vedere aceast? jurispruden?? a Cur?ii, instan?a de trimitere consider? c? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul, care supune rectificarea cuantumului TVA?ului condi?iei ca crean?a nepl?tit? s? nu se fi n?scut în perioada de ?ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz?, ar putea fi contrar? principiului neutralit??ii TVA?ului.

17 Instan?a de trimitere are îndoieli ?i cu privire la faptul c? o astfel de dispozi?ie na?ional? poate intra sub inciden?a derog?rii prev?zute la articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA. În aceast? privin??, ea aminte?te c?, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, dispozi?ia men?ionat? se întemeiaz? pe ideea c? neplata contrapresta?iei poate, în anumite circumstan?e ?i din cauza situa?iei juridice existente în statul membru în cauz?, s? fie greu de verificat sau s? fie doar provizorie. Prin urmare, exercitarea unei asemenea posibilit??i de derogare trebuie s? fie justificat? de incertitudinea cu privire la plata contrapresta?iei ?i s? fie propor?ional? cu acest obiectiv.

18 De asemenea, instan?a de trimitere ridic? problema dac? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul ar putea fi justificat? de articolul 273 din Directiva TVA, care permite statelor membre s? prevad? obliga?iile pe care le consider? necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA?ului ?i pentru a preveni evaziunea. Instan?a de trimitere aminte?te c?, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, m?surile întemeiate pe aceast? dispozi?ie trebuie s? fie limitate la strictul necesar ?i s? nu fie utilizate într-un mod care s? repun? în discu?ie principiul neutralit??ii TVA?ului.

19 Instanța de trimitere precizează în plus că, potrivit unei ordonanțe a Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă) din 16 iulie 2019, articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul se întemeiază pe argumentul economic potrivit căruia profesioniștii de pe o anumită piață sunt capabili să identifice semne ale falimentului partenerului lor de afaceri cu atât mai ușor cu cât perioada dintre negocierea sau încheierea tranzacției și faliment este mai scurtă. Astfel, potrivit acestei ordonanțe, un profesionist care a încheiat afaceri cu viitoarea societate falimentară în ultimele șase luni anterioare declarării falimentului nu ar putea ignora, după cum reiese din cunoștințele economice generale, falimentul iminent și, prin urmare, nu ar fi justificat să i se dea posibilitatea rectificării cuantumului TVA-ului.

20 Or, deși subliniază că aceste justificări care stau la baza adoptării articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul nu se întemeiază pe ideea că neplata contraprestației poate fi dificil de verificat sau poate fi doar provizorie, instanța de trimitere consideră că justificările menționate nu au ca obiectiv prevenirea evaziunii. Într-adevăr, potrivit instanței de trimitere, simplul fapt de a realiza tranzacții supuse TVA-ului cu un operator economic care poate prezenta semnele unui faliment iminent nu înseamnă, în sine, că asemenea tranzacții ar fi a priori efectuate cu reacredință sau în scopul de a obține un avantaj fiscal nejustificat.

21 Astfel, potrivit instanței de trimitere, o dispoziție națională precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul, care supune rectificarea cuantumului TVA-ului condiției ca creanța neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, nu ar putea fi justificată nici de articolul 90 alineatul (2), nici de articolul 273 din Directiva TVA.

22 În acest context, Krajský soud v Brně (Curtea Regională din Brno) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„O reglementare națională prin care se stabilește o condiție care împiedică o persoană impozabilă în scopuri de [TVA] și supusă obligației de a declara taxa în cazul furnizării unei prestații impozabile către o altă persoană impozabilă să efectueze o rectificare a cuantumului taxei în aval aferentă valorii creanței născute în perioada de șase luni anterioară deciziei judecătorești de declarare a falimentului persoanei impozabile care a plătit prestația doar parțial sau nu a plătit-o deloc este în conflict cu scopul articolului 90 alineatele (1) și (2) din Directiva [TVA]?”

Cu privire la întrebarea preliminară

23 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 90 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea cuantumului TVA-ului condiției ca creanța parțială sau total neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare.

24 În această privință trebuie amintit că articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede că, în cazul anulării, al refuzului sau al neplătii totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecință, în condițiile stabilite de statele membre.

25 Potrivit jurisprudenței Curții, această dispoziție obligă statele membre să reducă baza de impozitare a TVA-ului și, prin urmare, cuantumul TVA-ului datorat de persoana impozabilă de fiecare dată când, ulterior încheierii unei tranzacții, contrapartida sau o parte din aceasta nu este încasată de persoana impozabilă. Dispoziția menționată reprezintă expresia unui principiu

fundamental al Directivei TVA, potrivit căreia baza de impozitare se constituie din contraprestația primită efectiv, și al cărui corolar constă în faptul că administrația fiscală nu poate percepe cu titlu de TVA un quantum mai mare decât cel pe care l-a perceput persoana impozabilă [Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 21 și jurisprudența citată)].

26 În ceea ce privește articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA, acesta prevede că, în cazul neplății totale sau parțiale a contraprestației, statele membre pot deroga de la obligația de a reduce baza de impozitare a TVA-ului prevăzută la articolul 90 alineatul (1) din această directivă.

27 Curtea a precizat că această posibilitate de derogare, care este strict limitată la cazurile neplății totale sau parțiale, este întemeiată pe ideea potrivit căreia neplata contraprestației poate, în anumite circumstanțe și din cauza situației juridice existente în statul membru în cauză, să fie greu de verificat sau să fie doar provizorie (Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-396/19, EU:C:2020:464, punctul 23 și jurisprudența citată).

28 Rezultă că exercitarea unei asemenea posibilități de derogare trebuie să fie justificată pentru ca măsurile luate de statele membre pentru punerea sa în aplicare să nu bulverseze obiectivul de armonizare fiscală urmărit de Directiva TVA și că nu le poate permite acestora să excludă pur și simplu reducerea bazei de impozitare a TVA-ului în caz de neplată [Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 29 și jurisprudența citată].

29 În această privință, Curtea a statuat că posibilitatea de derogare menționată nu urmărește decât să permită statelor membre să combată incertitudinea legată de recuperarea sumelor datorate (Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctul 24 și jurisprudența citată).

30 Această incertitudine poate fi luată în considerare, în conformitate cu principiul neutralității fiscale, privând persoana impozabilă de dreptul său la reducerea bazei de impozitare atât timp cât creanța nu prezintă un caracter nerecuperabil. Însă aceasta poate fi luată în considerare și prin acordarea reducerii atunci când persoana impozabilă demonstrează existența unei probabilități rezonabile ca datoria să nu fie onorată, fără a aduce atingere posibilității ca baza de impozitare să fie reevaluată în sensul majorării în ipoteza în care ar interveni totuși plata (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 iulie 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punctul 62 și jurisprudența citată).

31 În schimb, admiterea posibilității statelor membre de a exclude orice reducere a bazei de impozitare a TVA-ului în caz de neplată definitiv ar fi contrară principiului neutralității TVA-ului, din care rezultă, printre altele, că, în calitatea sa de collector de taxe în contul statului, întreprinzătorul trebuie să fie degrevat în întregime de sarcina taxei datorate sau achitate în cadrul activităților sale economice, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctul 25 și jurisprudența citată).

32 Curtea a statuat în această privință că o situație caracterizată prin reducerea definitivă a obligațiilor debitorului față de creditorii săi nu poate fi calificată drept „neplată”, în sensul articolului 90 alineatul (2) din Directiva TVA. Într-un asemenea caz, un stat membru trebuie să permită reducerea bazei de impozitare în scopuri de TVA dacă persoana impozabilă poate demonstra că creanța pe care o deține față de debitorul său prezintă un caracter definitiv nerecuperabil (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctele 26 și 27, precum și jurisprudența citată).

33 În speță, întrebarea adresată privește creanțe neplătite care s-au născut în perioada de

7ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz?, cu privire la care nu s?a stabilit c? ar trebui calificate drept „definitiv nerecuperabile”, în sensul jurispruden?ei citate la punctele 30 ?i 32 din prezenta hot?râre.

34 Astfel, din decizia de trimitere reiese c? o asemenea calificare depinde de tratamentul rezervat acestor crean?e în cadrul procedurii de faliment. Exist?, a?adar, o incertitudine legat? de recuperarea crean?elor n?scute în perioada de 7ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz?, incertitudine care se întemeiaz? pe modul în care aceste crean?e vor fi tratate în cadrul procedurii de faliment men?ionate.

35 Totu?i, condi?ia general? potrivit c?reia, pentru a determina o rectificare a bazei de impozitare a TVA?ului, crean?ele nepl?tite nu trebuie s? se fi n?scut în perioada de 7ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare nu poate fi considerat?, în lipsa oric?rui element obiectiv referitor la contextul în care se înscriu crean?ele, ca urm?rind combaterea incertitudinii legate de recuperarea acestor crean?e.

36 Astfel, respectiva condi?ie nu are leg?tur? cu modul în care crean?ele în cauz? vor fi efectiv tratate în cadrul procedurii de faliment, întrucât nu ?ine seama de faptul c? anumite crean?e vor putea, la finalul acestei proceduri, s? fie eventual recuperate.

37 Dimpotriv?, o asemenea condi?ie are drept consecin?? excluderea pur ?i simplu a oric?rei reduceri a bazei de impozitare în scopuri de TVA în cazul unor crean?e nepl?tite în perioada de 7ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz?, chiar ?i atunci când aceste crean?e devin definitiv nerecuperabile la finalul procedurii de faliment, un astfel de automatism al refuzului dreptului la reducere înc?lcând principiul neutralit??ii TVA?ului, în m?sura în care baza de impozitare nu ar fi constituit? din contrapresta?ia perceput? în mod efectiv de persoana impozabil? creditoare, care ar trebui, a?adar, s? suporte sarcina taxei în locul consumatorului.

38 Pentru toate aceste motive, nu se poate considera c? o dispozi?ie na?ional? precum cea în discu?ie în litigiul principal pune în aplicare posibilitatea prev?zută la articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA.

39 Nici argumentul guvernului ceh potrivit c?ruia o astfel de dispozi?ie ar urm?ri s? pun? în aplicare articolul 273 din Directiva TVA nu poate fi re?inut.

40 În aceast? privin?? trebuie amintit c?, de?i, în temeiul articolului 273 din Directiva TVA, statele membre pot adopta m?suri care au ca efect limitarea dreptului la reducerea bazei de impozitare prev?zută la articolul 90 alineatul (1) din Directiva TVA, aceste m?suri trebuie s? urm?reasc? s? asigure colectarea în mod corect a TVA?ului ?i s? previn? evaziunea.

41 În plus, conform jurispruden?ei Cur?ii, asemenea m?suri nu pot, în principiu, s? deroge de la respectarea normelor privind baza de impozitare decât în limitele strict necesare pentru atingerea acestui obiectiv specific. Astfel, potrivit Cur?ii, acestea trebuie s? afecteze cât mai pu?in posibil obiectivele ?i principiile Directivei TVA ?i nu pot fi, prin urmare, utilizate într?un mod care ar face ca ele s? repun? în discu?ie neutralitatea TVA?ului (Hot?rârea din 6 decembrie 2018, Tratave, C?672/17, EU:C:2018:989, punctul 33 ?i jurispruden?a citat?).

42 Or, excluderea oric?rei posibilit??i de a ob?ine o rectificare a bazei de impozitare corespunz?toare unei crean?e n?scute în perioada de 7ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz? nu poate fi considerat? ca permîând prevenirea evaziunii fiscale ?i ca fiind propor?ional? cu un asemenea obiectiv.

43 Astfel, pe de o parte, după cum subliniază instanța de trimitere, faptul că o creanță neplătită s-a născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare nu poate, în lipsa oricărui element suplimentar, să permită în mod valabil să se prezume că creditorul și debitorul ar fi acționat în scopul de a săvârși o fraudă fiscală sau o evaziune fiscală.

44 Pe de altă parte, faptul de a exclude orice posibilitate de reducere a bazei de impozitare într-o asemenea ipoteză și, dacă este cazul, de a impune unui creditor precum reclamanta din litigiul principal sarcina unui quantum de TVA pe care nu l-ar fi perceput în cadrul activităților sale economice depășește limitele strict necesare pentru atingerea obiectivelor prevăzute la articolul 273 din Directiva TVA [a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 45 și jurisprudența citată].

45 În plus, nu se poate susține că o dispoziție națională precum cea în discuție în litigiul principal urmărește să asigure colectarea în mod corect a TVA-ului.

46 Dimpotrivă, aplicarea acestei dispoziții are drept consecință refuzarea sistematică a dreptului la reducerea bazei de impozitare în cazul unor creanțe neplătite în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare în cauză, deși unele dintre aceste creanțe ar putea deveni definitiv nerecuperabile la finalul procedurii de faliment, ceea ce conduce la repunerea în discuție a neutralității TVA-ului.

47 În consecință, este necesar să se răspundă la întrebarea preliminară că articolul 90 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea quantumului TVA-ului condiției ca creanța parțial sau total neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, în măsura în care această condiție nu permite să se excludă faptul că această creanță poate avea în final un caracter definitiv nerecuperabil.

Cu privire la cheltuielile de judecată

48 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 șasea) declară:

Articolul 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea quantumului taxei pe valoarea adăugată condiției ca creanța parțial sau total neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, în măsura în care această condiție nu permite să se excludă faptul că această creanță poate avea în final un caracter definitiv nerecuperabil.

Semnături

* Limba de procedură: ceha.