

Cauza C-258/19

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

27 martie 2019

Instanța de trimitere:

Kúria (Curtea Supremă, Ungaria)

Data deciziei de trimitere:

7 martie 2019

Recurentă:

EUROVIA Ipari, Kereskedelmi, Szállítmányozási és Idegénforgalmi Kft.

Intimată:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direcția de soluționare a contestațiilor din cadrul Administrației naționale pentru Impozite și Vămi, Ungaria)

Hotărârea

Kúria (Curtea Supremă, Ungaria)

în calitate de instanță de trimitere

[*omissis*]

Recurenta: EUROVIA Ipari, Kereskedelmi, Szállítmányozási és Idegénforgalmi Kft. ([*omissis*] Budapesta [*omissis*])

[*omissis*]

Intimata: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direcția de soluționare a contestațiilor din cadrul Administrației naționale pentru Impozite și Vămi, Ungaria) ([*omissis*] Budapesta [*omissis*])

[*omissis*]

Obiectul litigiului: acțiune în contencios-administrativ fiscal

[*omissis*] [aspecte procedurale de drept național]

Partea dispozitivă

Kúria [*omissis*] inițiază o procedură de trimitere preliminară, adresând următoarele întrebări preliminare:

- 1) Practica unui stat membru care, în scopul exercitării dreptului de deducere, vizează exclusiv momentul la care a survenit faptul generator al TVA-ului, fără a ține seama de faptul că exista un litigiu de drept civil între părți privind gradul de punere în aplicare, care a fost soluționat pe cale judiciară, astfel încât factura nu a fost emisă decât după pronunțarea unei hotărâri definitive este contrară principiului neutralității fiscale și cerințelor de formă care condiționează dreptul de deducere a TVA-ului?
- 2) În cazul unui răspuns afirmativ, se poate înlătura termenul de prescripție de 5 ani prevăzut de legislația statului membru pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA-ului, termen care începe să curgă de la data la care au fost prestate serviciile?
- 3) În cazul unui răspuns afirmativ, exercitarea dreptului de deducere este influențată de luarea în considerare, având în vedere împrejurările speței, a faptului că prețul, astfel cum a fost stabilit printr-o hotărâre definitivă, nu a fost plătit decât ca urmare a procedurii de executare silită inițiate de contractant, motiv pentru care factura nu a fost emisă decât după expirarea termenului de prescripție?

Reglementarea relevantă a Uniunii

Dispozițiile Uniunii în vigoare la data prestării serviciilor:

A Șasea Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (denumită în continuare „A șasea directivă”)

„Articolul 10

1. În sensul prezentei directive:
 - (a) «fapt generator» înseamnă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru ca taxa să devină exigibilă;

(b) impozitul devine «exigibil» atunci când autoritatea fiscală este îndreptățită, la un moment dat, conform legii, să pretindă impozitul de la persoana pasibilă de plata acestuia, având în vedere faptul că momentul plății poate fi amânat.

2. Faptul generator survine, iar impozitul devine exigibil atunci când se livrează bunuri sau se prestează servicii. [...]

[...]

Prin derogare de la articolele 63, 64 și 65, statele membre pot prevedea ca TVA să devină exigibilă, pentru anumite operațiuni sau anumite categorii de persoane impozabile, la una din următoarele date:

- până cel târziu la emiterea facturii sau a documentului folosit ca factură, fie
- până cel târziu la încasarea prețului, fie
- dacă factura sau documentul folosit ca factură nu sunt emise sau sunt emise târziu, într-o anumită perioadă de timp de la data faptului generator.

[...]”

„Articolul 17

Originea și sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.

(2) În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din taxa pe care o datorează:

(a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau plătită pe teritoriul țării pentru bunurile și serviciile care îi vor fi livrate/prestate sau care urmează să-i fie livrate/prestate de un alt contribuabil;

[...]”

„Articolul 18

Normele care reglementează exercitarea dreptului de deducere

1. Pentru a-și exercita dreptul de deducere, o persoană impozabilă trebuie:

(a) în ceea ce privește deducerile în temeiul articolului 17 alineatul (2) litera (a), să dețină o factură întocmită în conformitate cu articolul 22 alineatul (3);

[...]”

Dispozițiile Uniunii în vigoare la data emiterii facturii:

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [(JO L 347, 11.12.2006, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7] (denumită în continuare „Directiva TVA”)

„Articolul 62

În sensul prezentei directive:

(1) «fapt generator» înseamnă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru ca TVA să devină exigibilă;

(2) TVA devine «exigibilă» atunci când autoritatea fiscală dobândește în temeiul legii, la un moment dat, dreptul de a solicita taxa de la persoană obligată la plata acesteia, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

„Articolul 63

Faptul generator intervine și TVA devine exigibilă atunci când sunt livrate bunurile sau sunt prestate serviciile.”

„Originea și sfera de aplicare a dreptului de deducere

Articolul 167

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

„Articolul 168

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-ului, pe care are obligația de a o plăti, următoarele sume:

(a) TVA datorat sau achitat 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;

[...]”

„Norme care reglementează exercitarea dreptului de deducere

Articolul 178

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

(a) pentru deducerile în temeiul articolului 168 litera (a), în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu titlul XI capitolul 3 secțiunile 3-6;

[...]"

Dispozițiile legislației maghiare pertinente la data prestării serviciilor:

Általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Legea nr. LXXIV din 1992 privind taxa pe valoarea adăugată, denumită în continuare „Legea anterioară privind TVA-ul”)

„Articolul 16

(1) TVA devine «exigibilă», în ceea ce privește livrarea de bunuri și prestarea de servicii – fără a aduce atingere articolelor 17 și 18 – la momentul realizării operațiunii sau, după caz, la momentul realizării parțiale (denumite în continuare «realizarea»).

(2) Dacă prezenta legea nu prevede altfel, stabilirea momentului realizării este reglementată de dispozițiile Polgári Törvénykönyv (Codul civil) [...].”

„Articolul 32

(1) În temeiul articolului 34, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din valoarea impozitului datorat:

(a) valoarea impozitului care, în urma unei livrări de bunuri sau a unei prestări de servicii efectuată în favoarea acestuia, îi este repercutat de o altă persoană impozabilă – inclusiv, în cazul transformării societăților, predecesorul juridic al acesteia – sau o altă persoană impozabilă în temeiul Legii privind impozitul pe profit simplificat.”

Articolul 35

(1) Dreptul de deducere poate fi exercitat – fără a aduce atingere dispozițiilor Codului de procedură fiscală – numai în cazul în care există documente care să certifice în mod fiabil valoarea taxei aferente intrărilor. Următoarele documente emise în numele persoanei impozabile sunt considerate astfel de documente:

(a) facturile și facturile simplificate [în împrejurarea prevăzută la articolul 32 alineatul (1) litera (a) și litera (g)]; [...]

Dispozițiile legislației maghiare pertinente la data emiterii facturii:

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Legea nr. CXXVII din 2007 privind taxa pe valoarea adăugată, denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”)

„Articolul 55

(1) Intervenția faptului prin care se îndeplinește în mod obiectiv operațiunea generatoare a taxei (denumită în continuare «realizarea») dă naștere exigibilității taxei.”

„Articolul 119

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care trebuie să se stabilească taxa datorată corespunzând taxei calculate aferente intrărilor (articolul 120).”

„Articolul 120

În măsura în care persoana impozabilă – acționând ca atare – utilizează sau exploatează în alt mod produse sau servicii pentru a efectua livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, aceasta are drept de deducere a taxei datorate care:

(a) i-a fost percepută de o altă persoană impozabilă – inclusiv persoanele sau organismele supuse plății impozitului pe venit simplificat – în legătură cu achiziționarea de bunuri sau servicii. [...]”

„Articolul 127

(1) Exercițarea dreptului de deducere este supusă condiției obiective ca persoana impozabilă să dispună personal de:

(a) în situația prevăzută la litera a) a articolului 120, o factură pe numele său care dovedește realizarea operațiunii; [...]

Dispozițiile procedurale ale legislației maghiare privind exercitarea dreptului de deducere:

Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Legea XCII din 2003 privind organizarea impozitului, denumită în continuare „Codul de procedură fiscală”)

„Articolul 164

(1) Dreptul de stabilire a taxei se prescrie în termen de cinci ani de la ultima zi a anului calendaristic în care ar fi trebuit depusă declarația sau notificarea fiscală sau în care, în lipsa unei declarații sau notificări, ar fi trebuit plătită taxa. Dreptul de a solicita ajutor public și dreptul de a solicita rambursarea sumelor excedentare se prescriu, cu excepția cazului în care legea prevede altfel, în termen de cinci ani de la ultima zi a anului calendaristic în care au luat naștere respectivele drepturi.”

Situația de fapt

- 1 La 12 noiembrie 1996 și 17 septembrie 1997, recurenta a încheiat contracte de construcție cu o societate comercială pentru a efectua lucrări privind o rețea aeriană de telecomunicații. Conform contractelor, contractantul nu putea solicita o contraprestație pentru executarea sumelor pe care dezvoltatorul nu le-a autorizat recurenteii. Recurenta a plătit contractatului doar o parte din remunerație, întrucât a survenit un diferend între părți cu privire la sumă. Contractantul a solicitat plata remunerației la care era îndreptățit formulând, în acest sens, o acțiune în justiție, în urma căreia Fővárosi Ítéltábla (Curtea Regională de Apel din Budapesta - Capitală, Ungaria), în hotărârea sa nr. 3.Pf.20.756/2004/5 din 17 septembrie 2004, a obligat recurenta la plata sumei de 19 703 394 HUF, precum și a dobânzilor aferente. Recurenta a introdus un recurs împotriva acestei hotărâri, însă Legfelsőbb Bíróság (Curtea Supremă din Ungaria [NdT: denumire utilizată până în 2012 pentru actuala Kúria]), prin hotărârea nr. Pfv.VII.21.212/2010/6 din 5 Octombrie 2010, a confirmat hotărârea Fővárosi Ítéltábla. Recurenta a plătit remunerația contractantului prin executare silită, și contractantul, la cererea recurenteii, a emis o factură la 15 iunie 2011, în care a fost indicată data de 6 iunie 2011 ca dată de realizare a operațiunii.
- 2 Recurenta a dedus taxa pe valoarea adăugată [denumită în continuare „TVA”] indicată în factură, în valoare de 3 940 679 HUF, în declarația de TVA aferentă celui de al doilea trimestru al anului 2011. Administrația fiscală a efectuat o verificare înainte de plata sumelor, în urma căreia s-a constatat că recurenta a depus o cerere de rambursare a sumelor plătite nejustificat și i-a impus o sancțiune fiscală în valoare de 394 000 HUF. Potrivit acestei administrații, în conformitate cu articolul 36 alineatul (1) litera (a) și cu articolul 16 alineatul (15) din Legea anterioară privind TVA-ul, termenul de prescripție a început să curgă la data de 31 decembrie 2004, astfel încât dreptul de a solicita rambursarea TVA-ului a fost prescris la 31 decembrie 2009. Recurenta s-a opus punctului de vedere al administrației fiscale, introducând în acest sens o acțiune în contencios-administrativ, care a fost respinsă de instanța de prim grad de jurisdicție. Ulterior, Kúria a anulat, prin hotărârea nr. Kfv.V.35.490/2014/5, atât decizia intimitei, cât și decizia pronunțată de administrația [fiscală] de prim grad, și a dispus ca aceasta din urmă să inițieze o nouă procedură. În mod contrar opiniei administrației fiscale, Kúria a considerat că articolul 16 alineatul (15) din Legea anterioară privind TVA-ul nu a fost aplicabil, ci a fost necesar să se stabilească momentul realizării operațiunii în conformitate cu dispozițiile generale ale legii.
- 3 În noua procedură [administrativă], administrația fiscală, pe baza hotărârii Fővárosi Ítéltábla, a stabilit data de realizare a operațiunii la 16 noiembrie 1998 și, prin urmare, a refuzat dreptul de deducere a TVA-ului, deoarece l-a considerat prescris. În conformitate cu raționamentul din decizia [administrativă], Legea anterioară privind TVA-ul stabilește o legătură clară între nașterea dreptului de deducere și momentul stabilirii taxei datorate. În consecință, dreptul de deducere a taxei aferente intrărilor pentru o achiziție ia naștere în același moment în care, în ceea ce privește această operațiune, taxa devine exigibilă față de furnizor.

Administrația fiscală a considerat că factura emisă de contractant a indicat o dată de realizare incorectă, dat fiind că, de fapt, realizarea a survenit la 16 noiembrie 1998, astfel că și dreptul de deducere al recurentei a luat naștere în acel moment. Aceasta a subliniat că momentul executării facturii nu se referă la plată, ci la realizarea operațiunii economice între părți.

- 4 În acțiunea sa în contencios-administrativ, recurenta a susținut că normele privind dreptul de stabilire a taxei și de prescriere a acesteia nu se aplică prescrierii creditului corespunzător recurentei. Referindu-se la articolul 326 alineatele 1 și 2 din Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (Legea nr. IV din 1959 privind Codul civil), recurenta a susținut că termenul de prescripție nici măcar nu a început să curgă, ci a rămas latent. Dreptul de deducere nu a luat naștere decât după ce recurenta a intrat în posesia facturii emise în mod corect. În conformitate cu articolul 35 din Legea anterioară privind TVA-ul, exercitarea dreptului de deducere presupune deținerea de către persoana impozabilă a unei facturi aferente operațiunii emise pe numele său. Or, până în 2011, recurenta nu a deținut o astfel de factură. Potrivit recurentei, în scopul exercitării dreptului de deducere, cel mai important lucru a fost plata efectuată de către aceasta. Recurenta a plătit factura contractantului în al doilea trimestru al anului 2011, astfel încât, până la momentul respectiv, nu a fost îndeplinită cerința potrivit căreia cealaltă persoană impozabilă repercutează asupra recurentei valoarea TVA-ului. Poziția adoptată în decizia [administrativă] a determinat contractantul să plătească la administrația fiscală taxa pe valoarea adăugată repercutată asupra recurentei, fără ca aceasta din urmă să poată deduce sau să poată compensa valoarea respectivă.
- 5 Instanța de prim grad de jurisdicție a respins acțiunea în contencios administrativ a recurentei.
- 6 Apare ca o incertitudine între părți faptul că contractantul a respectat în 1998 obligațiile ce îi revin în temeiul contractelor de construcție încheiate cu recurenta. Din hotărârea civilă pronunțată între părți reiese că acțiunea recurentei a împiedicat contractantul să emită factura aferentă remunerației sale, dat fiind că, până la procedura de executare, recurenta nu a plătit contractantului suma datorată și că acesta a emis factura după primirea plății. Data realizării operațiunii conform facturii a fost 6 iunie 2011, dar, potrivit instanței de prim grad de jurisdicție, intimata a constatat, în mod corect, că realizarea operațiunii de către contractant nu a putut surveni în 2011, întrucât aceasta avusese deja loc în 1998. De asemenea, această instanță a împărtășit poziția intimitei conform căreia momentul realizării nu trebuie să se refere la plata operațiunii economice indicate în factură, la fel cum nici nașterea dreptului de deducere al recurentei nu are legătură cu plata, ci se referă la realizarea efectivă a operațiunii economice.
- 7 Din dispozițiile referitoare la prescripție prevăzute la articolul 164 din Legea privind procedura fiscală generală reiese că dreptul de a solicita rambursarea taxei se prescrie în termen de cinci ani de la ultima zi a anului calendaristic în care a luat naștere acest drept. Instanța de prim grad de jurisdicție a precizat că, astfel cum a constatat și Fővárosi Ítéltábla în decizia sa, faptul că contractantul nu a

putut emite factura la termen trebuie imputat acțiunii recurente. Potrivit instanței de prim grad de jurisdicție, intimata a stabilit în mod legitim momentul realizării operațiunii, contrar celui indicat în factură, astfel încât intimata a fost îndreptățită să se opună cererii de rambursare a taxei formulate de recurentă, dat fiind că dreptul de deducere a fost prescris în termen de cinci ani de la data nașterii lui.

- 8 Hotărârea definitivă a fost atacată cu recurs de recurentă, care solicită anularea acesteia și adoptarea unei noi decizii în conformitate cu legea. În opinia sa, atât instanța de prim grad de jurisdicție, cât și intimata interpretează în mod greșit prescripția dreptului de stabilire a taxei, întrucât această prescripție nu se referă la recurentă, ci la persoana impozabilă care emite factura și obține venitul. De asemenea, reclamanta subliniază că dreptul de deducere nu a luat naștere înainte ca aceasta să dispună de factura emisă în mod corect. Prin urmare, în absența unei facturi, recurenta nu a fost în măsură să își exercite dreptul de deducere. Aceasta susține că prescripția nu poate fi aplicată în perioada în care nu sunt îndeplinite cerințele dreptului de deducere. Recurenta contestă faptul că acțiunea sa este imputabilă faptului că factura nu a fost emisă, subliniind că emitentul facturii ar fi putut să o emită în orice moment, dar incertitudinea cu privire la valoarea creditului a împiedicat respectarea obligației sale de facturare. Din interpretarea gramaticală a articolului 32 din Legea anterioară privind TVA-ul rezultă că, până la repercutarea taxei, recurenta nu a avut drept de deducere, iar termenul de prescripție nu a putut să înceapă să curgă. Pe de altă parte, recurenta consideră că respectarea contractului presupune respectarea lui de către ambele părți, nu doar de către una dintre ele.
- 9 În răspunsul său la recurs, intimata solicită confirmarea hotărârii definitive, subliniind că momentul executării unei facturi nu se referă la plată, ci la data realizării operațiunii economice între părți. Prin urmare, aceasta susține că hotărârea definitivă determină în mod corect momentul realizării operațiunii și, în consecință, momentul în care a avut loc prescripția.

Punctul de vedere al Kúria

- 10 În circumstanțele litigiului descrise anterior, în care apare un diferend între părți cu privire la valoarea remunerației serviciului și în care determinarea acestei valori se face printr-o hotărâre judecătorească, fără ca factura să fie emisă înainte de efectuarea plății efective, Kúria își pune întrebarea dacă pot fi ignorate dispozițiile celei de A șasea directive și ale Directivei TVA privind realizarea operațiunilor și, în consecință, privind repercutarea taxei și dacă, în lipsa unei facturi, care constituie o cerință de formă a dreptului de deducere, este posibil să se înlăture reglementările statului membru în materie de prescripție. De asemenea, Kúria se întreabă dacă faptul că recurenta nu și-a respectat în mod voluntar obligația de plată după pronunțarea hotărârii definitive, dar că a efectuat plata în cadrul procedurii de executare inițiate de contractant afectează exercitarea dreptului de deducere, în condițiile în care factura, care constituie o cerință de formă a dreptului de deducere, nu a fost emisă decât după ce recurenta și-a

îndeplinit obligațiile și i-a solicitat contractantului să emită factura, fapt pentru care este necesar să se stabilească data de la care începe calcularea termenului pentru exercitarea acestui drept.

- 11 Curtea de Justiție a Uniunii Europene (denumită în continuare „Curtea”) s-a pronunțat în numeroase ocazii cu privire la cerințele de formă și de fond privind deducerea TVA-ului. În ceea ce privește cerințele de fond, aceasta a precizat că dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa devine exigibilă, și anume atunci când se realizează prestarea de servicii. În Hotărârea sa C-533/16 [Volkswagen], punctul 43, la examinarea termenului de executare, Curtea, făcând referire la concluziile avocatului general a afirmat că, deși în temeiul articolului 167 din Directiva 2006/112 dreptul de deducere a TVA-ului ia naștere la data la care taxa devine exigibilă, exercitarea dreptului menționat nu este în principiu posibilă, conform articolului 178 din această directivă, decât din momentul în care persoana impozabilă este în posesia unei facturi.
- 12 Întrucât, din cauza diferendului dintre părți cu privire la valoarea remunerației, factura nu a fost emisă decât după efectuarea plății în 2011, dreptul de deducere al recurentei nu a putut lua naștere decât în acel moment. Nu poate fi ignorat faptul relevant că nici contractantul care a emis factura nu a primit, până la momentul respectiv, valoarea taxei datorate, și că acela a fost momentul în care a plătit-o la administrația fiscală. Kúria consideră că termenul de exercitare a dreptului de deducere a TVA-ului ar trebui să fie calculat începând cu data la care, după prestarea serviciului, a fost repercutată valoarea TVA-ului, plătit la administrația fiscală și a fost emisă factura în conformitate cu directiva.
- 13 Administrația fiscală intimată apreciază că exercitarea dreptului de deducere a TVA-ului a început la data realizării inițiale a operațiunii și, ținând seama de termenul de prescripție de cinci ani, consideră că cererea de rambursare a taxei a fost prescrisă. Cu toate acestea, în opinia Kúria, această procedură este contrară principiului neutralității fiscale. În fapt, scopul regimului deducerilor și, în consecință, al rambursărilor este să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților sale economice. Astfel, sistemul comun al TVA-ului garantează, așadar, perfectă neutralitate în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse la plata TVA-ului. Acest principiu ar fi încălcat în cazul în care exercitarea dreptului de deducere a TVA-ului înscris într-o factură emisă în circumstanțele descrise ar fi refuzată din cauza unei interpretări restrictive a momentului realizării operațiunii, fără a lua în considerare particularitățile prezentei cauze.
- 14 De asemenea, Curtea a adoptat decizii cu privire la reglementările statelor membre în materie de prescripție (de exemplu, Hotărârea C-8/17 [Biosafe - Indústria de Reciclagens] și Hotărârea C-533/16 [Volkswagen]). Astfel, în Hotărârea Volkswagen, citată mai sus, Curtea a afirmat că dreptul Uniunii trebuie interpretat în sensul că se opune reglementării unui stat membru în temeiul căreia, în

împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, în care TVA-ul a fost facturat persoanei impozabile și a fost plătit de aceasta după mai mulți ani de la livrarea bunurilor în cauză, beneficiul dreptului de rambursare a TVA-ului este refuzat pentru motivul că termenul de decădere prevăzut de reglementarea menționată pentru exercitarea acestui drept ar fi început să curgă de la data livrării bunurilor și ar fi expirat înainte de introducerea cererii de rambursare.

- 15 Curtea a subliniat într-o serie de hotărâri că administrația fiscală poate să refuze unei persoane impozabile dreptul de deducere a TVA-ului în cazul în care se stabilește că aceasta din urmă nu și-a îndeplinit cea mai mare parte a obligațiilor de formă care îi reveneau pentru a putea beneficia de dreptul menționat (Hotărârea din 28 iulie 2016, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 59), și, de asemenea, în cauza *Volkswagen* a făcut trimitere la necesitatea ca persoana impozabilă să acționeze cu diligența necesară. Acest raționament a fost confirmat prin Hotărârea din 12 aprilie 2018, *Biosafe - Industria de Reciclajens*, C-8/17, EU:C:2018:249, punctul 44), prin care a fost depășit un termen de prescripție identic.
- 16 Circumstanțele litigiului au stabilit în mod incontestabil faptul că părțile nu au acționat în scopuri abuzive sau cu intenții frauduloase în ceea ce privește TVA-ul, însă a existat totuși un fel de acțiune exercitată „cu rea-credință” de recurentă atunci când, în pofida hotărârii definitive, aceasta nu și-a îndeplinit în mod voluntar obligația de plată. Prin urmare, *Kúria* ridică, de asemenea, întrebarea dacă acest tip de acțiune exercitată cu rea-credință de către persoana impozabilă, care a întârziat emiterea facturii de către cealaltă parte contractantă, dacă se ia în considerare plata efectivă, influențează exercitarea dreptului de deducere.

Budapesta, 7 martie 2019

[omissis] [semnături]