

Versiune anonimată

C-182/20 - 1

Cauza C-182/20

Cerere de decizie preliminară

Data depunerii:

23 aprilie 2020

Instanța de trimitere:

Curtea de Apel Suceava (România)

Data deciziei de trimitere:

30 martie 2020

Revizuenți:

BE

DT

Intimați:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL SUCEAVA

SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

ÎNCHEIERE

Ședința publică din *30.03.2020*

RO

[OMISSIS]

Pe rol, judecarea cererii de revizuire formulate de revizuenții **BE** [OMISSIS] și **DT** [OMISSIS] împotriva **deciziei** [OMISSIS] **din 18 iunie 2019** pronunțate de Curtea de Apel Suceava - Secția de contencios administrativ și fiscal [OMISSIS], în contradictoriu cu intimații **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [Iași]** și **Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava** [OMISSIS], **ACCER IPURL Suceava - lichidator judiciar al BE** [OMISSIS] și **EP** [OMISSIS].

[OMISSIS]

CURTEA,

[OMISSIS] **[OR. 2]** [OMISSIS]

1. Circumstanțele cauzei

A. Revizuenta BE este o societate comercială care a desfășurat activitate economică. Revizuentul DT are calitatea de asociat și administrator al societății comerciale BE.

În data de 10.02.2015, prin sentința [OMISSIS] pronunțată de către Tribunalul Suceava s-a dispus deschiderea procedurii falimentului față de societatea BE.

Ulterior intrării în faliment, în urma unui control fiscal, s-a emis decizia de impunere fiscală [din] [OMISSIS] 26.11.2015 prin care s-a stabilit în sarcina reclamantei (printre alte obligații fiscale) și obligația de a achita suma de *646 259 lei, care reprezintă suma aflată în litigiu (aproximativ 147 000 EUR)* reprezentând taxă pe valoarea adăugată (TVA), sumă care a fost considerată deductibilă, anterior deschiderii procedurii falimentului, în virtutea dreptului de deducere, în perioada 20.05.2013-13.02.2014, perioadă în care societatea a desfășurat activitate economică și a fost înregistrată ca persoană plătitoare de TVA. *Această sumă de 646 259 lei care face obiectul litigiului este formată din suma de 535 409 lei aferentă mărfurilor și materialelor consumabile, 55 134 lei aferentă mijloacelor fixe și 55 716 lei aferentă unui contract de închiriere a unui bun imobil.* Deși suma totală a TVA impusă prin decizia de impunere este de 788 333 lei, *suma din prezentul litigiu privește doar suma de 646 259 lei*, sumă care apare mai bine individualizată la capitolul III punctul 4 (paginile 43-51) din Decizia de soluționare a contestației administrative [din] [OMISSIS] 22.01.2018.

Revizuenta a formulat contestație administrativă împotriva deciziei de impunere [din] [OMISSIS] 26.11.2015. A contestat suma de 712 296 lei TVA (*din care face parte și suma din prezentul litigiu de 646 259 lei*) [OMISSIS]. Contestația în ceea ce privește obligația de plată a TVA, inclusiv a sumei de 646 259 lei, a fost respinsă prin Decizia administrativă [din] [OMISSIS] 22.01.2018.

[OMISSIS]

Suma de 646 259 lei reprezintă TVA-ul deductibil aferent unor operațiuni taxabile anterioare deschiderii procedurii falimentului, așa cum se va arăta în cuprinsul prezentei sesizări.

Contestația administrativă formulată de către reclamantă a fost respinsă sub aspectul obligației de plată a sumei de *646 259 lei*.

B. Autoritatea fiscală a considerat că odată cu intrarea în faliment societatea comercială a pierdut dreptul de deducere, astfel încât a dispus ajustarea TVA obligând reclamanta la plata sumei de 646 259 lei reprezentând TVA pe care inițial a considerat-o deductibilă. Ajustarea TVA a fost aplicată atât asupra bunurilor achiziționate anterior și aflate în stoc la data intrării în faliment, cât și asupra bunurilor de capital existente în proprietatea reclamantei la data deschiderii procedurii falimentului.

În esență, autoritatea fiscală a apreciat că odată cu intrarea în faliment reclamanta nu a mai desfășurat o activitate economică, procedura falimentului fiind o procedură de lichidare a bunurilor, de vânzare a lor în vederea achitării datoriilor. De asemenea, a considerat că bunurile de capital nu mai sunt utilizate în vederea desfășurării unei activități economice, operațiunile din cadrul procedurii falimentului neavând prin ele însele scop economic. Pentru aceste motive a dispus ajustarea TVA. A mai apreciat autoritatea fiscală că vânzarea bunurilor în cadrul procedurii falimentului chiar prin colectarea de TVA de la cumpărătorii bunurilor și serviciilor nu prezintă **[OR. 3]** relevanță. Nu au fost analizate efectiv operațiunile comerciale desfășurate în perioada falimentului, sub niciun aspect.

Contrar opiniei autorității fiscale, apărarea reclamantului se întemeiază în esență pe argumentul că atât anterior intrării în faliment, cât și pe parcursul procedurii falimentului a fost înregistrat valabil ca plătitor de TVA, activitățile din cadrul procedurii falimentului (vânzări de mărfuri, imobile, închirieri de imobile), rămânând în sfera de aplicare a TVA-ului care a fost în continuare colectat (deși nu i se mai recunoștea dreptul de deducere de către autoritatea fiscală), facturile emise fiind purtătoare de TVA. Un argument al reclamantei a mai fost acela că, fiind obligată la ajustarea TVA-ului aferent imobilelor și mărfurilor aflate pe stoc la intrarea în faliment, *a fost lipsită de o sumă considerabilă de bani* pe care [o] plătitese cu titlu de TVA la achiziționarea bunurilor și pe care o considerase deductibilă, fiind pusă într-o poziție [dezavantajoasă] față de concurență prin lipsirea de resursele financiare. A mai învederat [OMISSIS] reclamanta că, prin emiterea deciziei de impunere fiscală, *autoritatea fiscală și-a creat o poziție avantajoasă* în cadrul procedurii falimentului în ceea ce privește ordinea de plată a sumelor obținute din vânzarea bunurilor, datoriile către autoritatea fiscală fiind achitate cu prioritate, potrivit dispozițiilor Legii [privind procedura insolvenței] [OMISSIS].

Până în prezent, în procedura falimentului au fost vândute toate activele, respectiv cele de natura mărfurilor și cele de natura bunurilor de capital, pentru care autoritatea fiscală a ajustat TVA în favoarea statului. Cu prilejul vânzărilor acestor bunuri s-a încasat TVA, reclamanta fiind înregistrată și pe parcursul procedurii falimentului ca persoană plătitoare de TVA, cu excepția unei scurte perioade de trei săptămâni, respectiv 01.06.2018-20.06.2018, aceasta datorându-se, conform susținerilor reclamantei, necontestate de către autoritatea fiscală, unei erori care a fost ulterior corectată. Oricum, această perioadă este cuprinsă în perioada desfășurării procedurii falimentului, nu în perioada în care reclamanta a încasat TVA-ul deductibil, perioadă care a făcut obiectul controlului fiscal. Nu s-a dovedit de către autoritatea fiscală că s-ar fi procedat la o reajustare a TVA-ului deductibil, după procedura de faliment.

2. Parcursul judiciar

Reclamanta a contestat decizia de impunere [din] [OMISSIS] 26.11.2015 și Decizia dată în soluționarea contestației administrative – Decizia [din] [OMISSIS]22.01.2018, cererea ei fiind admisă prin sentința [OMISSIS] pronunțată de către Tribunalul Suceava, obligația de plată a TVA în cuantum de 646 259 lei fiind anulată [OMISSIS].

Împotriva sentinței a declarat recurs autoritatea fiscală, recurs care a fost admis, iar cererea reclamantei privind anularea deciziei de impunere sub aspectul ajustării acesteia și implicit sub aspectul obligației de plată a TVA în sumă de 646 259 lei a fost de această dată respinsă prin decizia [din] [OMISSIS] 18.06.2019 a Curții de Apel Suceava, *rămânând astfel ca reclamanta să achite TVA în cuantum de 646 259 lei menționat în decizia de impunere.*

Nici Tribunalul Suceava și nici Curtea de Apel nu au analizat speța din perspectiva dreptului comunitar, Curtea de Apel reținând doar că vânzările din procedura falimentului nu au scop economic, dând eficiență dispozițiilor legale interne, așa cum acestea au fost reținute și interpretate de către autoritatea fiscală, astfel cum s-a arătat anterior, considerând falimentul prin el însuși o cauză de încetare a dreptului de deducere și fără o analiză a operațiunilor efective din cursul acestei proceduri.

Împotriva deciziei [din] [OMISSIS] 18.06.2019 [a] Curții de Apel a formulat cerere de revizuire reclamanta, în temeiul articolului 21 din Legea [contenciosului administrativ] nr. 554/2004, care permite formularea unei astfel de cereri în situația încălcării dreptului comunitar. În motivarea cererii de revizuire au fost invocate apărările anterior învederate, cu trimitere la dispozițiile Directivei [2006/112/CE] și jurisprudența CJUE referitoare la TVA. *Cu prilejul soluționării cererii de revizuire, reclamanta a solicitat sesizarea CJUE cu o cerere pentru pronunțarea unei decizii preliminare. [OR. 4]*

3. Dispozițiile de drept național aplicabile în cauză

Legea nr. 571/2003 [privind] Codul fiscal (dispozițiile relevante)

„Articolul 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. [...]

Articolul 148

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la articolul 138;

c) *persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei* pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune. [...]

Articolul 149

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la articolul 125¹ alineatul (1) punctul 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane; nu sunt considerate bunuri de capital activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani; activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac

obiectul leasingului sunt considerate bunuri de capital la locator/finanțator dacă limita minimă a duratei normale de utilizare este egală sau mai mare de 5 ani;

b) bunurile care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriază, le dă în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane;

[OMISSIS]

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alineatul (4) literele a)-d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la litera b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau **[OR. 5]** modernizări este de cel puțin 20 % din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

[...]

(4) *Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alineatul (1) litera d) se efectuează:*

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. *integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50 % a dreptului de deducere potrivit prevederilor articolului 145¹;*

2. *pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;*

3. *pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;*

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este

deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența [OMISSIS]

[OMISSIS]

[...]

(5¹) *Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alineatul (5) literele a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.*

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.

[...]"

Norme metodologice - HG nr. 44/2004

„Punctul 53

(1) Potrivit prevederilor articolului 148 alineatul (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform articolului 149 din Codul fiscal.

[...]

(6) În baza articolului 148 alineatul (1) literele a) și c) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să ajusteze, la data modificării intervenite, taxa deductibilă aferentă bunurilor de natura stocurilor, serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de execuție, activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform articolului 149 din Codul fiscal, *în situația în care persoana impozabilă pierde dreptul de deducere a taxei*. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea. [...]

Punctul 54

[...]

(5) În situația în care în cursul perioadei de ajustare expiră contractul de închiriere, leasing, concesiune sau orice alt tip de contract prin care bunul imobil ori o parte a acestuia a fost pus/pusă la dispoziția altei persoane și bunul de capital este restituit proprietarului sau persoanei **[OR. 6]** care a pus bunul la dispoziție, se consideră că bunul de capital constând în modernizările/transformările efectuate conform alineatului (2) își încetează existența în cadrul activității economice a persoanei impozabile care a utilizat bunul respectiv, conform articolului 149 alineatul (4) litera d) din Codul fiscal. Ajustarea deducerii aferente operațiunilor de transformare sau modernizare se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care bunul este restituit proprietarului, în conformitate cu prevederile articolului 149 alineatul (5) litera c) din Codul fiscal. Dacă lucrările de modernizare/transformare sunt transferate cu titlu oneros proprietarului sau persoanei care a pus bunul la dispoziție, se aplică prevederile articolului 149 alineatul (4) litera d) punctul 1, respectiv nu se mai efectuează ajustarea taxei. [...]"

Noul Cod fiscal - Legea nr. 227/2015

„Articolul 305 [OMISSIS] [...]

(7) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care generează ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alineatul (5) literele a) și c) se efectuează pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

(8) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.

[...]"

Legea nr. 85/2006 [privind procedura insolvenței]

„Articolul 3 [OMISSIS]

[...]

23. Prin *procedura falimentului* se înțelege procedura de insolvență concursuală colectivă și egalitară care se aplică debitorului în vederea lichidării averii acestuia pentru acoperirea pasivului, fiind urmată de radierea debitorului din registrul în care este înmatriculat. [...]

Articolul 47 [OMISSIS]

[...]

(7) De la data intrării în faliment, debitorul va putea desfășura doar activitățile ce sunt necesare derulării operațiunilor lichidării. [...]

Articolul 116

(1) Lichidarea bunurilor din averea debitorului va fi efectuată de lichidator sub controlul judecătorului-sindic. Pentru maximizarea valorii averii debitorului, lichidatorul va face toate demersurile de expunere pe piață, într-o formă adecvată, a acestora, cheltuielile de publicitate fiind suportate din averea debitorului.

(2) Lichidarea va începe îndată după finalizarea de către lichidator a inventarierii și depunerea raportului de evaluare. Bunurile vor putea fi vândute în bloc - ca ansamblu în stare de funcționare - sau individual. Metoda de vânzare a bunurilor, respectiv licitație publică, negociere directă sau o combinație a celor două, va fi aprobată de adunarea creditorilor, pe baza propunerii lichidatorului. Lichidatorul prezintă adunării generale a creditorilor și regulamentul de vânzare corespunzător modalității de vânzare pentru care optează.

[...]

Articolul 123

Creanțele vor fi plătite, în cazul falimentului, în următoarea ordine:

1. taxele, timbrele sau orice alte cheltuieli aferente procedurii instituite prin prezenta lege, inclusiv cheltuielile necesare pentru conservarea și administrarea bunurilor din averea debitorului, precum și plata remunerațiilor persoanelor angajate în condițiile articolului 10, articolului 19 alineatul (2), articolelor 23, 24 și ale articolului 98 alineatul (3), sub rezerva celor prevăzute la articolul 102 alineatul (4);

2. creanțele izvorâte din raportul de muncă; **[OR. 7]**

3. creanțele reprezentând creditele, cu dobânzile și cheltuielile aferente, acordate după deschiderea procedurii, precum și creanțele rezultând din continuarea activității debitorului după deschiderea procedurii;

4. *creanțele bugetare;*

5. creanțele reprezentând sumele datorate de către debitor unor terți, în baza unor obligații de întreținere, alocații pentru minori sau de plată a unor sume periodice destinate asigurării mijloacelor de existență;

6. creanțele reprezentând sumele stabilite de judecătorul-sindic pentru întreținerea debitorului și a familiei sale, dacă acesta este persoană fizică;

7. creanțele reprezentând credite bancare, cu cheltuielile și dobânzile aferente, cele rezultate din livrări de produse, prestări de servicii sau alte lucrări, precum și din chirii;
8. alte creanțe chirografare;
9. creanțele subordonate, în următoarea ordine de preferință:
 - a) [creanțele] acordate persoanei juridice debitoare de către un asociat sau acționar deținând cel puțin 10 % din capitalul social, respectiv din drepturile de vot în adunarea generală a asociaților, ori, după caz, de către un membru al grupului de interes economic;
 - b) creanțele izvorând din acte cu titlu gratuit.”

Legea nr. 554/2004

„Articolul 21

(1) Constituie motiv de revizuire, care se adaugă la cele prevăzute de Codul de procedură civilă, pronunțarea hotărârilor rămase definitive prin încălcarea principiului priorității dreptului Uniunii Europene, reglementat la articolul 148 alineatul (2) coroborat cu articolul 20 alineatul (2) din Constituția României, republicată. [...]”

4. Legislația europeană - Directiva [2006/112/CE]

„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, 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;
- (b) TVA datorată pentru operațiunile asimilate livrărilor de bunuri sau prestărilor de servicii în temeiul articolului 18 litera (a) și articolului 27;
- (c) TVA datorată pentru achizițiile intracomunitare de bunuri în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (b) punctul (i);
- (d) TVA datorată pentru operațiunile asimilate achizițiilor intracomunitare în conformitate cu articolele 21 și 22;

(e) TVA datorată sau achitată pentru importul de bunuri în statul membru în cauză.

Articolul 184

Deducerea inițială este regularizată atunci când este mai mare sau mai mică decât cea la care are dreptul persoana impozabilă.

Articolul 185

(1) Regularizarea se efectuează în special atunci când, după întocmirea declarației privind TVA, apar modificări ale factorilor utilizați la stabilirea sumei de dedus, de exemplu atunci când se anulează cumpărări sau se obțin reduceri de preț.

[OMISSIS] **[OR. 8]** [OMISSIS]

[OMISSIS] [...]

Articolul 186

Statele membre stabilesc normele de aplicare a articolelor 184 și 185.

Articolul 187

(1) În cazul bunurilor de capital, regularizarea este operată pe o perioadă de cinci ani, incluzând anul în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate.

Cu toate acestea, statele membre își pot baza regularizarea pe o perioadă de cinci ani compleți de la data la care bunurile sunt utilizate prima dată.

În cazul bunurilor imobile achiziționate ca bunuri de capital, perioada de regularizare poate fi prelungită până la 20 de ani.

[OMISSIS] [...]

Articolul 188

(1) În cazul în care sunt livrate în perioada de regularizare, bunurile de capital sunt considerate ca și când au fost utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile până la expirarea perioadei de regularizare.

Activitatea economică este considerată impozabilă în întregime în cazurile în care livrarea de bunuri de capital este impozabilă.

Activitatea economică este considerată scutită în întregime în cazurile în care livrarea de bunuri de capital este scutită.

(2) Regularizarea prevăzută la alineatul (1) se efectuează o singură dată pentru perioada de timp rămasă din perioada de regularizare. Cu toate acestea, atunci când livrarea de bunuri de capital este scutită, statele membre pot să nu solicite o regularizare în măsura în care cumpărătorul este o persoană impozabilă care utilizează bunurile de capital respective doar pentru operațiuni care dau drept de deducere.

Articolul 189

Pentru aplicarea articolelor 187 și 188, statele membre pot adopta următoarele măsuri:

- (a) definirea conceptului de bunuri de capital;
- (b) precizarea valorii TVA care este luată în considerare pentru regularizare;
- (c) adoptarea oricăror măsuri necesare pentru a se asigura că regularizarea nu creează avantaje nejustificate;
- (d) permiterea simplificărilor administrative.”

5. Rezumat al faptelor, al normelor de drept intern incidente și necesitatea sesizării CJUE în raport de conținutul cererii de revizuire și normele de drept comunitar

[OMISSIS] [reluarea poziției autorității fiscale deja expuse la punctul 1]

În ceea ce privește legislația internă, s-au invocat dispozițiile articolelor 148 [și] 149 [din vechiul] Cod fiscal - Legea nr. 571/2003 și dispozițiile normelor metodologice [de aplicare a Legii nr. 571/2003] - HG nr. 44/2004, care prevăd că se pierde **[OR. 9]** dreptul de deducere în situația unor operațiuni care nu dau drept de deducere ori în situația desfășurării unor operațiuni care nu au caracter economic. [OMISSIS]

[OMISSIS] [reluarea unor susțineri ale părților deja expuse la punctul 1]

Autoritatea fiscală [OMISSIS] [arată] că, după emiterea [deciziei de impunere], ar exista un drept al reclamantei de reajustare în favoarea sa a TVA, respectiv că, ulterior, pe măsura vânzării bunurilor în cadrul procedurii falimentului, ar reevalua dreptul de deducere [potrivit articolului 305 alineatele (7) [și] (8) din noul Cod fiscal - Legea nr. 227/2015 și articolului 149 alineatul (5¹) din vechiul Cod fiscal - Legea nr. 571/2003, care are un conținut similar]. Nu există însă dovada privind deducerea efectivă a TVA nici în cadrul falimentului, în condițiile în care a avut loc finalizarea lichidării bunurilor.

Pentru motivele arătate, Curtea apreciază că starea de fapt din cauză, dispozițiile legale interne incidente și legislația comunitară impun sesizarea CJUE prin intermediul unei cereri preliminare, pentru ca aceasta să arate dacă Directiva

2006/112/CE și principiile neutralității fiscale și [OMISSIS] certitudinii impunerii se opun unei legislații interne potrivit căreia operațiunile efectuate în cursul falimentului sunt considerate automat ca neavând scop economic, respectiv un operator economic este obligat ca, odată cu deschiderea procedurii falimentului, să ajusteze în mod automat TVA în favoarea statului, cu privire la operațiuni economice anterioare deschiderii acestei proceduri; aceasta în condițiile în care această impunere se face în mod automat, anterior vânzării bunurilor și fără nicio analiză a vânzării bunurilor în cadrul falimentului, vânzări care, în mod concret sunt purtătoare de TVA, iar pe parcursul procedurii falimentului operatorul economic are în continuare calitatea de plătitor de TVA.

În măsura în care se apreciază că o atare impunere automată este legitimă și compatibilă cu dreptul UE urmărind asigurarea perceperii taxei, Curtea apreciază necesar a se lămuri și dacă o asemenea manieră de a proceda este proporțională cu scopul urmărit, respectiv dacă nu depășește ceea ce este necesar pentru atingerea acestuia, în condiții precum cele din cauză, în care o impunere automată și anticipată a obligației creează o sarcină financiară suplimentară pentru operatorul economic (care astfel este pus într-o poziție [dezavantajoasă] față de alți operatori economici, iar autoritatea fiscală își creează un avantaj în cadrul procedurii falimentului, creanța fiscală fiind una prioritară) și definitivă, o reajustare în favoarea reclamantei după finalizarea vânzărilor și raportat concret la acestea neavând loc.

[OMISSIS]

În temeiul articolului 267 TFUE și al articolului 412 alineatul (1) punctul 7 din Codul de procedură civilă, [OR. 10]

DISPUNE

Sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene pentru a răspunde următoarei întrebări:

Directiva 2006/112/CE, precum și principiile neutralității fiscale, dreptului de deducere a TVA și certitudinii impunerii fiscale se opun, în împrejurări ca acelea din litigiul principal, unei legislații naționale prin care, odată cu deschiderea procedurii falimentului operatorului economic, i se impune în mod automat și fără alte verificări ajustarea TVA prin refuzul deducerii TVA-ului aferent unor operațiuni taxabile anterioare intrării în procedura falimentului și obligarea operatorului economic la plata TVA deductibilă? Principiul proporționalității se opune, în împrejurări precum cele din litigiul principal, unei astfel de norme de drept național, în condițiile consecințelor economice asupra operatorului economic și ale caracterului definitiv al unei astfel de ajustări?

[OMISSIS]