

**Cauza C-396/20**

**Cerere de decizie preliminară**

**Data depunerii:**

30 iulie 2020

**Instanța de trimitere:**

Kúria (Curtea Supremă, Ungaria)

**Data deciziei de trimitere:**

2 iulie 2020

**Reclamantă:**

CHEP Equipment Pooling NV

**Pârâtă:**

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

---

**Decizia KÚRIA (Curtea Supremă, Ungaria),**

**în calitate de instanță de recurs**

[*omissis*]

**Reclamantă:** CHEP Equipment Pooling [NV] ([*omissis*] Mechelen [*omissis*], Belgia)

[*omissis*]

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

[*omissis*]

**Obiectul litigiului:** decizie administrativă în materie fiscală

[*omissis*]

### **Dispozitiv**

Kúria [*omissis*] [considerații procedurale de drept intern] sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu o cerere de decizie preliminară, adresând următoarea întrebare:

Articolul 20 alineatul (1) din Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (Directiva 2008/9/CE) trebuie interpretat în sensul că, chiar și în cazul în care există diferențe evidente de ordin numeric în dezavantajul persoanei impozabile - fără ca problema pro ratei să fie ridicată - între cererea de rambursare și factura emisă, statul membru de rambursare poate considera că nu este necesar să solicite informații suplimentare și că dispune de toate informațiile relevante pentru a lua o decizie cu privire la rambursare?

### **Expunere de motive**

#### **Dispozițiile de drept al Uniunii invocate**

Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (denumită în continuare, „directiva”), articolul 20 alineatul (1) și articolul 8 alineatul (2) litera (e).

#### **Dispozițiile dreptului intern invocate**

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 249 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul: Exercitarea dreptului la rambursarea taxei pe valoarea adăugată se efectuează la cererea scrisă a persoanei impozabile care nu este stabilită pe teritoriul național, adresată organismului competent al autorității fiscale naționale prevăzut de legislație (denumită în continuare „cerere de rambursare a taxei”).

Articolul 251/F alineatul 1 litera a) din Legea privind TVA-ul: În cazul în care, pe baza informațiilor pe care le-a primit și a altor informații, autoritatea fiscală națională consideră că nu este posibil să ia o decizie întemeiată cu privire la cererea de rambursare a taxei, aceasta poate solicita, printr-o cerere scrisă, în

termenul prevăzut la articolul 251/E alineatul 1, informații suplimentare și alte informații de la persoana impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul național.

Articolul 251/E alineatul 1 din Legea privind TVA-ul: Cu excepția cazului în care prezenta lege prevede altfel, autoritatea fiscală națională soluționează cererea de rambursare a taxei în termen de patru luni.

Articolul 251/F alineatul 3 din Legea privind TVA-ul: Cererea scrisă menționată la alineatele 1 și 2 poate impune prezentarea documentului menționat la articolul 127 alineatul 1 literele a), c) și d) în original sau în copie certificată pentru conformitate cu originalul, emis pe numele persoanei impozabile care nu este stabilită pe teritoriul național, care să demonstreze că operațiunea a fost realizată, în cazul în care apar îndoieli serioase legate de temeiul juridic al rambursării taxei sau de cuantumul taxei aferente intrărilor pentru care se solicită rambursarea. În acest caz, nu se aplică valorile maxime stabilite la articolul 250 alineatul 1.

Articolul 127 alineatul 1 litera a) din Legea privind TVA-ul: Exercițarea dreptului de deducere este supusă condiției obiective ca, în situația prevăzută la articolul 120 litera a), persoana impozabilă să dispună personal de o factură emisă pe numele său care să demonstreze că operațiunea a fost realizată.

Articolul 120 litera a) din Legea privind TVA-ul: 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 dreptul de a deduce din taxa datorată taxa care i-a fost repercutată de o altă persoană impozabilă – inclusiv persoanele sau organismele supuse plății impozitului simplificat pe profit – în legătură cu achiziționarea de bunuri sau de servicii.

Articolul 4 alineatul 2 litera e) din a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (Ordinul nr. 32/2009 al ministrului finanțelor din 21 decembrie 2009 privind anumite dispoziții referitoare la exercițarea dreptului la rambursarea taxei pe valoarea adăugată care revine, în Republica Ungară, persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul național și a dreptului la rambursarea taxei pe valoarea adăugată care revine, în alte state membre ale Comunității Europene, persoanelor impozabile stabilite pe teritoriul național; denumit în continuare „Ordinul ministrului finanțelor”): În afară de cele prevăzute la alineatul 1, cererea de rambursare a taxei trebuie, de asemenea, să conțină, pentru fiecare dintre documentele prevăzute la articolul 127 alineatul 1 literele a), c) și d) din Legea privind TVA-ul, emise pe numele persoanei impozabile stabilite într-un alt stat membru al Comunității, care demonstrează că operațiunea a fost realizată, baza de impozitare și cuantumul taxei exprimat în forinți.

### **Prezentare succintă a situației de fapt în susținerea recursului și a motivelor cererii de decizie preliminară**

- [1] Reclamanta, societate înființată în Belgia, este proprietara fabricii europene de paleți CHEP: aceasta cumpăra paleți noi, iar ulterior îi închiria societăților sale care își desfășurau activitatea în diferite state membre ale Uniunii. Reclamanta factura, sub un număr fiscal belgian, chiria corespunzătoare paleților închiriați.
- [2] La 28 septembrie 2017, în calitate de persoană impozabilă stabilită într-un alt stat membru al Comunității, reclamanta a prezentat o cerere de rambursare a TVA-ului achitat în amonte pentru bunuri și servicii achiziționate pe teritoriul național în perioada cuprinsă între 1 ianuarie 2016 și 31 decembrie 2016. La cererea respectivă, aceasta a anexat un document care conținea diferite coloane denumite număr de factură/data facturii/emitentul facturii/baza de impozitare/taxa/taxa deductibilă/denumirea/coduri, precum și facturile menționate în document. În acest document, reclamanta a menționat, de asemenea, facturi pentru care TVA-ul îi fusese deja rambursat, integral sau parțial, precum și facturi în care valoarea efectivă a TVA-ului care figura pe factură era inferioară cuantumului indicat în cerere. În plus, în document figurau, de asemenea, referințe potrivit cărora cuantumul efectiv al TVA-ului conform facturii era superior cuantumului indicat în cerere.
- [3] La 2 noiembrie 2017, autoritatea fiscală de prim grad a solicitat reclamantei documente și declarații cu privire la circumstanțele în care s-au desfășurat operațiunile economice aferente unui număr de 143 de facturi. După ce a primit datele suplimentare la 29 noiembrie 2017, autoritatea fiscală de prim grad a admis în parte cererea, autorizând rambursarea sumei de 254 636 343 HUF și refuzând rambursarea TVA-ului în valoare de 92 803 004 HUF. Refuzul a intervenit pe de o parte, întrucât suma solicitată fusese deja rambursată integral sau parțial, și pe de altă parte, întrucât articolul 247 alineatul 3 din Legea privind TVA-ul nu permite rambursarea unei sume mai mari decât cea care figurează pe factură. În cazurile în care cuantumul TVA-ului indicat în documentul anexat la cerere era mai mic decât valoarea TVA-ului care figura pe factură, autoritatea fiscală de prim grad a dispus rambursarea sumei care figura pe documentul respectiv.
- [4] Pârâta a confirmat decizia de prim grad. Aceasta și-a motivat decizia pe faptul că suma a cărei rambursare se solicită este elementul cel mai important al cererii și că modificarea acesteia dă naștere unei noi cereri. Corectarea erorii administrative invocate de reclamantă în acțiunea formulată ar presupune, de asemenea, o nouă cerere. Reclamanta nu a avut posibilitatea de a prezenta o nouă cerere, întrucât, deși avea dreptul, pentru anul în cauză, să introducă o cerere începând cu anul următor, și anume începând cu luna ianuarie 2017, aceasta nu a făcut acest lucru decât la 28 septembrie 2017, iar termenul de decădere a expirat la 30 septembrie 2017. Indicarea eronată a sumei a cărei rambursare se solicită și data prezentării intră în răspunderea reclamantei. În cazul reclamantei, situația de fapt a fost în mod clar stabilită și nu era nevoie de nicio regularizare. În cazul în care cererea a

fost completată în mod incorect, nu se poate impune autorității fiscale să constate motivul erorii.

- [5] În acțiunea sa în contencios-administrativ, reclamanta a solicitat revizuirea deciziei pârâtei în ceea ce privește facturile pentru care, pe baza datelor din documentul anexat la cerere, a fost stabilită o valoare a TVA-ului ce urma a fi rambursat, inferioară cuantumului efectiv al TVA-ului care figurează pe facturi.
- [6] Printr-o hotărâre definitivă, instanța de prim grad a respins acțiunea în contencios-administrativ introdusă de reclamantă. Potrivit motivării acestei hotărâri, dreptul de rambursare, inițierea unei proceduri și stabilirea cuantumului TVA-ului care face obiectul rambursării intră în sarcina solicitantului/reclamantului. Argumentul reclamantei ar lipsi de sens cererea, întrucât, în acest caz, ar fi suficient să se anexeze numai facturile care constituie temeiul juridic al dreptului de rambursare și, cu excepția cazului unei prorata, autoritatea fiscală ar trebui să dispună, în orice caz, rambursarea valorii maxime a taxei conform facturilor. Pârâta poate solicita date suplimentare doar dacă acestea sunt necesare pentru a se lua o decizie întemeiată sau dacă lipsesc informațiile relevante, ceea ce nu s-a întâmplat în speță.
- [7] Prin recursul formulat, reclamanta a solicită anularea hotărârii definitive și emiterea unei decizii de admitere a solicitărilor formulate în acțiunea în contencios administrativ. În opinia sa, hotărârea definitivă încalcă principiul neutralității fiscale prevăzut la articolul 1 alineatul (2) 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, denumită în continuare „Directiva 2006/112”). Instanța de prim grad de jurisdicție nu a ținut seama de principiul fundamental al garantării procedurii fiscale, limitându-se la verificarea conformității procedurii de rambursare cu normele tehnice.
- [8] Kúria (Curtea Supremă), sesizată cu judecarea recursului, a constatat că normele aplicabile nu prevăd nicio limitare cu privire la numărul cererilor de rambursare care pot fi prezentate în termenul de decădere, și anume, că solicitanții își pot corecta eventualele erori anterioare prin prezentarea unor noi cereri. Cu toate acestea, în cazul unei cereri prezentate la o dată apropiată de expirarea termenului de decădere, este esențial să se interpreteze corect problema dacă, în cazul în care nu au fost clarificate diferențele dintre [cuantumul TVA-ului care figurează în cerere și cuantumul care figurează pe facturile prezentate], este posibil să se adopte o decizie întemeiată pe această cerere.
- [9] Dreptul Uniunii și dreptul național aplicabile situației de fapt în cauză conțin dispoziții identice. Atât în temeiul articolului 8 alineatul (2) litera (e) din directivă, cât și al articolului 4 alineatul (2) litera (e) din Ordinul ministrului finanțelor, informația care trebuie menționată în cerere este cuantumul TVA-ului. Atât în temeiul articolului 20 alineatul (1) din directivă, cât și al articolului 251/F alineatul 3 din Legea privind TVA-ul, decizia de rambursare nu poate fi adoptată decât dacă au fost primite toate informațiile relevante pentru adoptarea unei

decizii întemeiate. Directiva și Legea privind TVA-ul consideră că cunoașterea exactă a sumei a cărei rambursare se solicită constituie informație relevantă necesară pentru adoptarea unei decizii întemeiate. Directiva permite solicitarea de informații suplimentare cu privire la o „informație relevantă” atunci când există motive întemeiate pentru a pune la îndoială exactitatea unei anumite cereri. În plus, Legea privind TVA-ul permite persoanei impozabile să solicite astfel de informații în cazul în care apar îndoieli întemeiate cu privire la valoarea taxei achitate în amonte a cărei rambursare este solicitată.

- [10] Autoritatea fiscală națională consideră că solicitantul este cel care stabilește limitele cauzei, astfel încât nu trebuie să existe îndoieli cu privire la cuantumul TVA-ului a cărei rambursare se solicită decât dacă acesta are legătură cu o eroare săvârșită în cadrul operațiunii economice sau dacă este echivalent cu o valoare mai mare decât cea autorizată din punct de vedere legal.
- [11] În ceea ce privește directiva, problema care trebuie clarificată este dacă, în cazul unei diferențe în detrimentul persoanei impozabile, autoritatea fiscală națională poate considera că aceasta a primit toate informațiile relevante pentru a lua o decizie întemeiată legată de rambursare, fără a solicita informații suplimentare. Cu alte cuvinte, dacă diferența dintre valoarea cererii și sumele indicate în facturile prezentate nu constituie informații relevante cu privire la care autoritatea fiscală trebuie să solicite informații suplimentare [astfel încât această autoritate] să nu fie obligată să atragă atenția asupra erorilor conținute în acest sens în cerere.
- [12] Cu toate acestea, potrivit aprecierii Kúria (Curtea Supremă), autoritatea fiscală națională poate avea îndoieli întemeiate cu privire la exactitatea cererii chiar dacă cuantumul TVA-ului a cărei rambursare se solicită este inferior sumei care figurează pe factură și chiar dacă din cerere reiese, în mod eronat, o bază de impozitare a TVA-ului diferită de cea indicată pe factură. Inclusiv în aceste cazuri, o decizie întemeiată nu poate fi adoptată decât după ce s-au solicitat informații suplimentare.
- [13] [omissis] [elemente procedurale de drept intern]

Budapesta, 2 iulie 2020.

[omissis] [semnături]