HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

22 decembrie 2010*

În cauza C-438/09,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia), prin decizia din 14 iulie 2009, primită de Curte la 9 noiembrie 2009, în procedura

Bogusław Juliusz Dankowski

împotriva

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din domnul K. Lenaerts, președinte de cameră, domnul D. Šváby, doamna R. Silva de Lapuerta (raportor), domnii E. Juhász și T. von Danwitz, judecători,

* Limba de procedură: poloneza.

avocat general: domnul P. Mengozzi,
grefier: domnul K. Malacek, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 11 noiembrie 2010,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Bogusław Juliusz Dankowski, de R. Grzejszczak, J. Skrzydło, T. Grzejszczak și A. Kania, adwokaci;

— pentru guvernul polonez, de doamna A. Kramarczyk, precum și de domnii M. Szpunar și B. Majczyna, în calitate de agenți;

— pentru guvernul german, de domnii C. Blaschke și J. Möller, în calitate de agenți;

— pentru guvernul elen, de doamnele Z. Chatzipavlou și D. Tsagkaraki, precum și de domnul K. Georgiadis, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de domnul D. Triantafyllou, precum și de doamnele A. Stobiecka-Kuik și K. Herrmann, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolului 17 alineatele (2) și (6), precum și a articolelor 18 și 22 din 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 al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), în versiunea sa în vigoare la momentul faptelor în litigiu.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între domnul Dankowski, pe de o parte, și Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi (directorul administrației fiscale din Łódź), pe de altă parte, privind limitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA").

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 2 din A șasea directivă:

„Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată:

1. livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[…]” [traducere neoficială]

4 Articolul 4 din această directivă prevede:

„(1) «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

(2) Activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și activitățile agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale. […]

[…]" [traducere neoficială]

5 Potrivit articolului 17 din A șasea directivă:

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

(2) În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate pentru tranzacțiile sale impozabile, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din taxa pe care o datorează:

(a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau plătită pentru bunurile sau serviciile care i-au fost sau urmează a-i fi furnizate de către o altă persoană impozabilă plătitoare de taxă pe teritoriul țării;

[…]

(6) În termen de cel mult patru ani de la data intrării în vigoare a prezentei directive, Consiliul, hotărând în unanimitate la propunerea Comisiei, stabilește cheltuielile care nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată. În niciun caz, nu se acordă

dreptul de deducere a taxei pentru cheltuielile care nu sunt legate strict de activitatea economică desfășurată, precum cheltuielile de lux, divertisment sau spectacole.

Până la intrarea în vigoare a normelor menționate anterior, statele membre pot continua să aplice toate excluderile prevăzute de legislațiile lor naționale la intrarea în vigoare a prezentei directive.

[…]" [traducere neoficială]

6 Articolul 18 alineatul (1) litera (a) din A șasea directivă prevede:

„(1) Pentru a-și exercita dreptul de deducere, o persoană impozabilă trebuie:

(a) să dețină o factură emisă în conformitate cu articolul 22 alineatul (3), pentru deducerile prevăzute la articolul 17 alineatul (2) litera (a) [...]"

7 Potrivit articolului 22 alineatul (1) din directiva menționată:

„(a) Orice persoană impozabilă declară când începe, își modifică sau încetează activitatea ca persoană impozabilă. […]

[…]

(c) statele membre adoptă măsurile necesare pentru identificarea prin intermediul unui număr individual:

— a oricărei persoane impozabile […] care efectuează pe teritoriul țării livrări de bunuri sau prestări de servicii ce îi conferă un drept de deducere, altele decât livrările de bunuri sau prestările de servicii pentru care taxa este datorată numai de către client sau de către beneficiar […]" [traducere neoficială]

8 Articolul 22 alineatul (3) din A șasea directivă are următorul cuprins:

„(a) Fiecare persoană impozabilă emite o factură […] pentru prestările de servicii pe care aceasta le efectuează pentru o altă persoană impozabilă […]

(b) Fără a aduce atingere dispozițiilor speciale prevăzute de prezenta directivă, este necesar să se menționeze doar următoarele detalii în scopurile taxei pe valoarea adăugată pe facturile emise în aplicarea dispozițiilor de la litera (a) […]:

— data eliberării;

— un număr secvențial […];

— numărul de identificare TVA prevăzut la alineatul (1) litera (c) cu care persoana impozabilă a furnizat […] serviciile;

— numărul de identificare TVA prevăzut la alineatul (1) litera (c) sub care clientului i s-au prestat servicii [...];

— numele și adresa completă ale persoanei impozabile și ale clientului ei;

— cantitatea și natura […] serviciilor prestate;

— data la care s-a efectuat sau încheiat […] prestarea de servicii […];

[…]" [traducere neoficială]

9 Articolul 22 alineatul (8) din A șasea directivă prevede:

„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru colectarea taxei și pentru prevenirea evaziunii fiscale. […]

Opțiunea prevăzută la primul paragraf nu poate fi utilizată pentru a impune obligații suplimentare față de cele stabilite la alineatul (3)." [traducere neoficială]

Reglementarea națională

10 Articolul 96 din Legea privind taxa pe bunuri și servicii (ustawa o podatku od towarów i usług) din 11 martie 2004, în versiunea aplicabilă faptelor din acțiunea principală, prevede că, înaintea primei zile de desfășurare a activității, persoanele impozabile sunt obligate să depună la autoritatea fiscală competentă o declarație de înregistrare.

11 Articolul 88 alineatul 3a punctul 1 litera a) a din legea menționată prevede că facturile nu pot servi drept temei pentru deducerea taxei aferente intrărilor și pentru rambursarea diferenței de taxă ori pentru rambursarea taxei aferente intrărilor, atunci când vânzarea este dovedită prin facturi întocmite de un operator inexistent sau neautorizat să întocmească facturi.

12 Dispozițiile unui decret de punere în aplicare a acestei legi, adoptate de Ministerul Finanțelor, prevăd că persoanele impozabile înregistrate ca persoane supuse efectiv TVA-ului și care posedă un număr de identificare fiscală întocmesc facturi pe care figurează mențiunea „factură TVA".

13 Articolul 48 alineatul 4 punctul 1 litera a) din acest decret prevede că, atunci când vânzarea de mărfuri sau servicii este dovedită prin facturi întocmite de un operator inexistent sau neautorizat să întocmească facturi, acestea din urmă nu pot servi drept temei pentru deducerea taxei datorate și pentru rambursarea diferenței de taxă sau pentru rambursarea taxei aferente intrărilor.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

14 Domnul Dankowski, reclamant în acțiunea principală, deține întreprinderea Dan-Trak. Între anii 2004 și 2006, domnul Płacek, directorul întreprinderii Artem-Studio, i-a furnizat un anumit număr de servicii comerciale taxabile. Cu toate acestea, domnul Płacek nici nu și-a îndeplinit obligația de a se înscrie în registrul taxei pe bunuri și servicii, nici nu a plătit TVA-ul, deși a emis facturi care atestă serviciile furnizate și care menționează taxa datorată.

15 Prin decizia din 23 martie 2007, Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, fără a contesta prestarea serviciilor în discuție, i-a refuzat domnului Dankowski dreptul de deducere a TVA-ului achitat în amonte, care figurează pe facturile întocmite de domnul Płacek.

16 În motivarea acestei decizii, s-a arătat că emitentul facturilor în litigiu nu fusese înregistrat ca persoană plătitoare de TVA și că, din cauza neexecutării obligației de înregistrare impuse de dispozițiile naționale aplicabile, facturile întocmite de acest operator nu dădeau dreptul de deducere a TVA-ului achitat în amonte.

17 În aceste condiții, domnul Dankowski a introdus o acțiune împotriva acestei decizii la Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi) (Tribunalul administrativ din Łódź). În susținerea acțiunii sale, domnul Dankowski a arătat, printre altele, că înregistrarea unui operator ca persoană plătitoare de TVA nu este decât un act tehnic care nu ar putea să aibă influență asupra dreptului de deducere a taxei plătite în amonte.

18 Prin hotărârea din 4 decembrie 2007, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi a respins acțiunea.

19 În recursul formulat la Naczelny Sąd Administracyjny, domnul Dankowski a invocat, printre altele, neconformitatea aplicării dispozițiilor de drept fiscal polonez cu dreptul Uniunii, precum și o interpretare eronată a articolului 17 alineatul (6) din A șasea directivă.

20 În aceste condiții, Naczelny Sad Administracyjny a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Normele sistemului comun al [TVA], în special dispozițiile articolului 17 alineatul (6) din A șasea directivă […], se opun legislației unui stat membru în temeiul căreia o persoană impozabilă nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei achitate în amonte, care rezultă dintr-o factură TVA întocmită de un operator neînregistrat în registrul taxei pe bunuri și servicii?

2) Este relevant pentru răspunsul la prima întrebare:

a) că este neîndoielnic faptul că operațiunile indicate în factura TVA sunt supuse TVA-ului și că au fost efectiv executate;

b) că factura conține toate informațiile impuse de dreptul comunitar;

c) că restricționarea dreptului persoanei impozabile de a deduce taxa achitată în amonte ce rezultă dintr-o factură întocmită de un operator neînregistrat a fost aplicabilă în ordinea juridică națională înainte de aderarea Republicii Polone la Comunitate?

3) Răspunsul la prima întrebare este condiționat de îndeplinirea unor criterii suplimentare (de exemplu, dovada că persoana impozabilă a acționat cu bună-credință)?"

Cu privire la întrebările preliminare

21 Prin intermediul celor trei întrebări adresate, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă în împrejurările specifice ale acțiunii principale și ținând seama de articolul 18 alineatul (1) litera (a) și de articolul 22 alineatul (3) litera (b) din A șasea directivă, o persoană impozabilă beneficiază de dreptul de deducere în ceea ce privește TVA-ul achitat pentru prestările de servicii furnizate de o altă persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA și, în cazul unui răspuns afirmativ, dacă articolul 17 alineatul (6) din această directivă se opune unei reglementări naționale care exclude dreptul de deducere atunci când serviciile au fost furnizate de o astfel de persoană impozabilă.

Cu privire la prima parte a întrebărilor preliminare

22 Trebuie amintit, cu titlu introductiv, că dreptul de deducere prevăzut la articolul 17 alineatul (2) din A șasea directivă face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat (a se vedea Hotărârea din 8 ianuarie 2002, Metropol și Stadler, C-409/99, Rec., p. I-81, punctul 42, precum și Hotărârea din 26 mai 2005, Kretztechnik, C-465/03, Rec., p. I-4357, punctul 33).

23 Dreptul de deducere se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea Hotărârea din 13 martie 2008, Securenta, C-437/06, Rep., p. I-1597, punctul 24, Hotărârea din 4 iunie 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, Rep., p. I-4629, punctul 70, și Hotărârea din 29 octombrie 2009, SKF, C-29/08, Rep., p. I-10413, punctul 55).

24 Prin urmare, regimul deducerilor, astfel stabilit, urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților economice pe care le desfășoară. Sistemul comun al TVA-ului garantează, în acest mod, neutralitatea impozitării tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 29 aprilie 2004, Faxworld, C-137/02, Rec., p. I-5547, punctul 37, și Hotărârea SKF, citată anterior, punctul 56).

25 În ceea ce privește acțiunea principală, este cert că serviciile în discuție au fost realizate de un operator situat în amonte și că serviciile menționate au fost utilizate de reclamantul din acțiunea principală în scopul operațiunilor sale taxate.

26 În consecință, condițiile materiale referitoare la nașterea dreptului de deducere, prevăzute la articolul 17 alineatul (2) din A șasea directivă, sunt îndeplinite.

27 În ceea ce privește modalitățile de exercitare a dreptului de deducere, articolul 18 alineatul 1 litera (a) din A șasea directivă prevede că persoana impozabilă trebuie să dețină o factură întocmită în conformitate cu articolul 22 alineatul (3) din această directivă.

28 Această din urmă dispoziție precizează la litera (b) mențiunile care trebuie să figureze în mod obligatoriu, în scopuri de TVA, pe facturile emise în temeiul dispozițiilor prevăzute la articolul 22 alineatul (3) litera (a) din A șasea directivă, acest din urmă punct prevăzând obligația fiecărei persoane impozabile de a emite o factură pentru prestările de servicii pe care le efectuează pentru o altă persoană impozabilă.

29 În ceea ce privește mențiunile prevăzute la articolul 22 alineatul (3) litera (b) din A șasea directivă, instanța de trimitere a constatat că facturile prezentate de reclamantul din acțiunea principală conțineau toate informațiile cerute de această dispoziție. Din dosarul prezentat Curții, precum și din indicațiile furnizate de guvernul polonez cu ocazia ședinței reiese în special că facturile respective conțineau numărul de identificare fiscală al prestatorului de servicii în cauză, un astfel de număr fiind atribuit din oficiu operatorilor de autoritățile fiscale poloneze, independent de introducerea unei cereri de înregistrare din partea lor.

30 Chiar dacă dispoziția menționată prevede mențiunea „numărul de identificare TVA", este necesar să se considere că numărul de identificare fiscală atribuit în speță asigură identificarea persoanei impozabile vizate și este, așadar, de natură să îndeplinească cerințele articolului 22 alineatul (3) litera (b) a treia liniuță din A șasea directivă.

31 Cu toate acestea, astfel cum a remarcat instanța de trimitere, prestatorul respectiv, deși a emis facturi referitoare la serviciile furnizate pentru reclamantul din acțiunea principală, nu s-a înregistrat la autoritatea națională competentă în scopuri de TVA.

32 Astfel, articolul 22 alineatul (1) din A șasea directivă prevede că fiecare persoană impozabilă declară când începe activitatea ca persoană impozabilă.

33 Or, în pofida importanței unei astfel de înregistrări pentru buna funcționare a sistemului TVA-ului, o neîndeplinire a acestei obligații de către o persoană impozabilă nu poate pune în discuție dreptul de ducere conferit prin articolul 17 alineatul (2) din A șasea directivă unei alte persoane impozabile.

34 Astfel, articolul 22 alineatul (1) din A șasea directivă prevede numai obligația persoanelor impozabile de a declara când încep, își modifică sau își încetează activitățile, dar nu permite în niciun caz statelor membre, în cazul neprezentării unei declarații, să reporteze exercitarea dreptului de deducere până la începutul efectiv al realizării obișnuite a operațiunilor taxate sau să priveze persoana impozabilă de exercitarea acestui drept (a se vedea Hotărârea din 21 martie 2000, Gabalfrisa și alții, C-110/98-C-147/98, Rec., p. I-1577, punctul 51, și Hotărârea din 21 octombrie 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Rep., p. I-10385, punctul 48).

35 Din moment ce administrația fiscală competentă dispune de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă, în calitate de destinatar al tranzacțiilor comerciale, este obligată la plata TVA-ului, aceasta nu poate impune, în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a deduce taxa achitată în amonte, condiții suplimentare care pot avea ca efect anihilarea exercitării acestui drept (a se vedea Hotărârea din 8 mai 2008, Ecotrade, C-95/07 și C-96/07, Rep., p. I-3457, punctul 64, precum și Hotărârea din 30 septembrie 2010, Uszodaépítő, C-392/09, Rep., p. I-8791, punctul 40).

36 Astfel, o eventuală neîndeplinire de către prestatorul serviciilor a obligației prevăzute la articolul 22 alineatul (1) din A șasea directivă nu poate repune în discuție dreptul de deducere de care beneficiază destinatarul serviciilor respective în temeiul articolului 17 alineatul (2) din această directivă.

37 Aceeași este situația articolului 22 alineatul (8) din A șasea directivă, în temeiul căruia statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru colectarea corectă a taxei și pentru prevenirea evaziunii fiscale. Astfel, deși această dispoziție permite statelor membre să adopte anumite măsuri, acestea nu trebuie, totuși, să depășească ceea ce este necesar în acest scop și, prin urmare, nu pot fi utilizate astfel încât să repună în discuție în mod sistematic dreptul de deducere a TVA-ului, care constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA (a se vedea Hotărârea din 18 decembrie 1997, Molenheide și alții, C-286/94, C-340/95, C-401/95 și C-47/96, Rec., p. 7281, punctul 47, Hotărârea Gabalfrisa și alții, citată anterior, punctul 52, precum și Hotărârea Ecotrade, citată anterior, punctele 65 și 66).

38 Din aceste considerații rezultă că articolul 18 alineatul (1) litera (a) și articolul 22 alineatul (3) litera (b) din A șasea directivă trebuie interpretate în sensul că o persoană impozabilă beneficiază de dreptul de deducere în ceea ce privește TVA-ul achitat pentru prestările de servicii furnizate de o altă persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA atunci când facturile referitoare la acestea conțin toate informațiile impuse de respectivul articol 22 alineatul (3) litera (b), în special cele necesare pentru identificarea persoanei care a întocmit facturile menționate și a naturii serviciilor furnizate.

Cu privire la a doua parte a întrebărilor preliminare

39 Întrucât reclamantul beneficiază, așadar, de dreptul de deducere în temeiul celei de A șasea directive, instanța de trimitere ridică problema dacă articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care exclude dreptul de deducere a TVA-ului plătit de o persoană impozabilă unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii, atunci când aceasta din urmă nu este înregistrată în scopuri de TVA.

40 În această privință, trebuie să se amintească faptul că această dispoziție constituie o măsură cu caracter derogatoriu care permite, în anumite condiții, statelor membre să mențină legislația existentă în materie de nedeductibilitate, la data intrării în vigoare a celei de A șasea directive pentru statul membru vizat, până la momentul adoptării de către Consiliu a dispozițiilor prevăzute la acest articol (a se vedea Hotărârea din 11 decembrie 2008, Danfoss și AstraZeneca, C-371/07, Rep., p. I-9549, punctul 28, precum și Hotărârea din 15 aprilie 2010, X Holding și Oracle Nederland, C-538/08 și C-33/09, Rep., p. I-3129, punctul 38).

41 În ceea ce privește domeniul de aplicare al acestei dispoziții, Curtea a hotărât că posibilitatea acordată statelor membre prin articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă nu constituie o putere discreționară absolută de a exclude toate bunurile și serviciile sau cvasitotalitatea acestora de la dreptul de deducere a TVA-ului și de a lipsi astfel de conținut regimul instituit prin dispozițiile acestei directive. Prin urmare, posibilitatea respectivă nu se referă la excluderi generale și nu dispensează statele membre de obligația de a preciza în mod suficient bunurile și serviciile pentru care dreptul de deducere este exclus (a se vedea Hotărârea din 5 octombrie 1999, Royscot și alții, C-305/97, Rec., p. I-6671, punctele 22 și 24, Hotărârea din 14 iulie 2005, Charles și Charles-Tijmens, C-434/03, Rec., p. I-7037, punctele 33 și 35, precum și Hotărârea din 30 septembrie 2010, Oasis East, C-395/09, Rep., p. I-8811, punctul 23).

42 În plus, în ceea ce privește un regim care constituie o derogare de la principiul dreptului de deducere a TVA-ului, acesta este de strictă interpretare (a se vedea Hotărârea din 22 decembrie 2008, Magoora, C-414/07, Rep., p. I-10921, punctul 28, și Hotărârea Oasis East, citată anterior, punctul 24).

43 În ceea ce privește acțiunea principală și eventuala aplicabilitate în speță a regimului derogatoriu prevăzut la articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă, este necesar să se arate că directiva respectivă a intrat în vigoare în Polonia la data aderării acestui stat membru la Uniune, și anume la 1 mai 2004. Prin urmare, această dată este relevantă în scopul aplicării dispoziției menționate mai sus în ceea ce privește acest stat membru (a se vedea Hotărârea Oasis East, citată anterior, punctul 25).

44 Pentru a aprecia reglementarea națională în discuție în acțiunea principală în raport cu articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă și cu jurisprudența menționată mai sus, este necesar să se constate că această reglementare constituie o măsură de natură generală care exclude dreptul de deducere a TVA-ului achitat în amonte pentru orice operațiune realizată de o persoană impozabilă care nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare în scopuri de TVA.

45 Or, o astfel de reglementare conține o limitare a dreptului de deducere a TVA-ului care o depășește pe cea autorizată prin articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă.

46 Astfel, Curtea a precizat că statele membre nu sunt abilitate să mențină excluderi de la dreptul de deducere a TVA-ului care se aplică în general oricărei cheltuieli legate de achiziționarea de bunuri sau de servicii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 23 aprilie 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Rep., p. I-3459, punctele 28 și 29, precum și Hotărârea Oasis East, citată anterior, punctul 30).

47 Din ansamblul considerațiilor anterioare rezultă că articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care exclude dreptul de deducere a TVA-ului plătit de o persoană impozabilă unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii, atunci când aceasta din urmă nu este înregistrată în scopuri de TVA.

Cu privire la cheltuielile de judecată

48 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, 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 treia) declară:

1) **Articolul 18 alineatul (1) litera (a) și articolul 22 alineatul (3) litera (b) din 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 al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2006/18/CE a Consiliului din 14 februarie 2006, trebuie interpretate în sensul că o persoană impozabilă beneficiază de dreptul de deducere în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată achitată pentru prestările de servicii furnizate de o altă persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată atunci când facturile referitoare la acestea conțin toate informațiile impuse de respectivul articol 22 alineatul (3) litera (b), în special cele necesare pentru identificarea persoanei care a întocmit facturile menționate și a naturii serviciilor furnizate.**

2) **Articolul 17 alineatul (6) din A șasea directivă 77/388, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2006/18, trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care exclude dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată plătite de o persoană impozabilă unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii, atunci când aceasta din urmă nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.**

Semnături