HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

5 decembrie 2024*

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 183 primul paragraf – Modalități de exercitare a dreptului de deducere – Reportarea excedentului de TVA – Noțiunea «perioadă următoare» – Rambursarea excedentului de TVA – Încetarea activității economice”

În cauza C-680/23,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Funchal, Portugalia), prin decizia din 13 noiembrie 2023, primită de Curte la 14 noiembrie 2023, în procedura

Modexel – Consultores e Serviços SA

împotriva

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul S. Rodin, președinte de cameră, doamna O. Spineanu-Matei (raportoare) și domnul N. Fenger, judecători,

avocat general: doamna T. Ćapeta,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru guvernul portughez, de P. Barros da Costa, C. Bento și A. Rodrigues, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de J. Jokubauskaitė și L. Santiago de Albuquerque, în calitate de agenți,

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

* Limba de procedură: portugheza.

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 183 primul paragraf 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 TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Modexel – Consultores e Serviços SA (denumită în continuare „Modexel”), pe de o parte, și Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (autoritatea fiscală și pentru cauze fiscale din Regiunea Autonomă Madeira, Portugalia) (denumită în continuare „administrația fiscală”), pe de altă parte, în legătură cu o cerere de reportare, după reluarea unei activități economice, a unui excedent de taxă pe valoarea adăugată (TVA) existent la încetarea aceleiași activități economice desfășurate anterior.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Articolul 9 alineatul (1) din Directiva TVA prevede:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

4 Potrivit articolului 179 primul paragraf din această directivă:

„Persoana impozabilă efectuează deducerea scăzând din valoarea totală a TVA datorate pentru o anumită perioadă fiscală valoarea totală a TVA pentru care, în aceeași perioadă, dreptul de deducere a apărut și este exercitat în conformitate cu articolul 178.”

5 Articolul 183 din directiva menționată are următorul cuprins:

„Atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.

Cu toate acestea, statele membre pot refuza rambursarea sau reportarea în cazul în care valoarea excedentului este nesemnificativă.”

6 Articolul 213 alineatul (1) din aceeași directivă prevede:

„Orice persoană impozabilă declară când începe, își modifică sau încetează activitatea ca persoană impozabilă.

Statele membre permit și pot solicita ca declarația să se facă prin mijloace electronice, în condițiile pe care le stabilesc.”

7 Potrivit articolului 252 din Directiva TVA:

„(1) Declarația privind TVA se depune până la un termen ce este necesar să fie stabilit de statele membre. Termenul respectiv nu se poate fixa la mai mult de două luni de la încheierea fiecărei perioade fiscale.

(2) Fiecare stat membru stabilește perioada fiscală la o lună, două luni sau trei luni.

Cu toate acestea, statele membre pot stabili diferite perioade fiscale, cu condiția ca perioadele respective să nu depășească un an.”

8 Articolul 23 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO 2010, L 268, p. 1) prevede:

„Statele membre se asigură că numărul de identificare TVA, menționat la articolul 214 din [Directiva TVA], apare ca invalid în sistemul electronic menționat la articolul 17 din prezentul regulament cel puțin în următoarele situații:

(a) în cazul în care persoanele identificate în scopul TVA care au declarat că activitățile lor economice în sensul definiției de la articolul 9 din [Directiva TVA] au încetat sau cu privire la care administrația fiscală competentă consideră că au încetat activitățile economice. Administrația fiscală poate presupune în special că o persoană și-a încetat activitatea economică atunci când, în ciuda solicitării în acest sens, persoana respectivă nu a transmis declarațiile de TVA și declarațiile recapitulative pentru un an după expirarea termenului de depunere a primei declarații nedepuse. Persoana în cauză are dreptul de a dovedi existența unei activități economice prin alte mijloace;

[…]”

Dreptul portughez

9 Articolul 183 din Directiva TVA a fost transpus în dreptul portughez prin articolul 22 alineatele 4-6 din Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Codul privind taxa pe valoarea adăugată).

10 Articolul 22 din Codul privind taxa pe valoarea adăugată, în versiunea rezultată din Lei n.º 10/2009 (Legea nr. 10/2009) din 10 martie 2009 (*Diário da República*, seria 1, nr. 48, din 10 martie 2009), prevede:

„[…]

4. În cazul în care, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor aplicabile depășește valoarea taxei datorate, excedentul poate fi dedus în perioadele fiscale următoare.

5. În cazul în care, la douăsprezece luni de la perioada în cursul căreia a luat naștere excedentul, încă există un sold mai mare de 250 de euro în favoarea persoanei impozabile, aceasta poate să solicite rambursarea acestuia.

6. Prin derogare de la alineatul anterior, persoana impozabilă poate să solicite rambursarea înainte de expirarea perioadei de douăsprezece luni de la momentul la care își încetează activitatea sau intră sub incidența articolului 29 alineatele 3 și 4, a articolului 54 alineatul 1 sau a articolului 61 alineatul 1, cu condiția ca suma care urmează să fie rambursată să fie egală cu 25 de euro sau mai mare și în cazul în care creditul în favoarea sa are o valoare de peste 3 000 de euro.

[…]”

Litigiul principal și întrebările preliminare

11 Modexel a depus o declarație de încetare a activității economice cu efect de la 28 februarie 2015 și, în declarația sa de TVA pentru primul trimestru al anului 2015, a declarat un credit de TVA în valoare de 12 456,20 euro.

12 La 10 mai 2016, Modexel și-a reluat activitatea economică. În prima sa declarație de TVA după această reluare, Modexel a dedus acest credit de TVA.

13 Administrația fiscală a refuzat deducerea creditului de TVA menționat, pentru motivul că Modexel ar fi trebuit să solicite rambursarea acestuia în termen de douăsprezece luni de la data încetării activității sale economice și că, întrucât Modexel nu a formulat această cerere, suma în cauză era pierdută pentru aceasta.

14 Modexel a introdus o acțiune împotriva deciziei administrației fiscale la Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Funchal, Portugalia), care este instanța de trimitere.

15 Această instanță arată că ridică problema interpretării noțiunii de „perioadă următoare”, care figurează la articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA. În această privință, instanța menționată precizează că, potrivit administrației fiscale, această expresie trebuie înțeleasă, în mod literal, ca referindu-se la perioada care urmează imediat, în calendar, după perioada pentru care a fost declarat creditul de TVA în cauză. În schimb, potrivit Modexel, poate exista, ca urmare a încetării activității economice a întreprinderii în cauză, un interval de timp între perioada pentru care a fost declarat creditul de TVA în cauză și perioada în care este efectuată deducerea acestui credit, și aceasta după reluarea activității economice a acestei întreprinderi.

16 În aceste condiții, Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunalul Administrativ și Fiscal din Funchal) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Expresia «perioada următoare» utilizată la articolul 183 din Directiva TVA trebuie interpretată în sensul că se referă literalmente la perioada calendaristică imediat următoare?

2) În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare preliminară, dacă o întreprindere își încetează activitatea, iar apoi și-o reia, cu un interval de [cincisprezece] luni între aceste două momente, întreprinderea respectivă poate să deducă în prima declarație pe care o depune după reluarea activității valoarea excedentului pe care l-a declarat la momentul încetării activității?”

Cu privire la întrebările preliminare

17 Potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite prin articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate. În această privință, revine Curții sarcina de a extrage din ansamblul elementelor furnizate de instanța națională și mai ales din motivarea deciziei de trimitere elementele de drept al Uniunii care necesită o interpretare, având în vedere obiectul litigiului [Hotărârea din 30 aprilie 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punctul 78 și jurisprudența citată].

18 Trebuie observat în această privință că, astfel cum reiese din decizia de trimitere, Modexel a declarat la încetarea activității sale economice un excedent de TVA pe care a dorit să îl deducă din TVA-ul pe care îl datora în prima declarație efectuată după reluarea activității sale economice. Din această decizie reiese de asemenea că administrația fiscală a rectificat această declarație, considerând că nu era necesară reportarea acestui excedent din cauza faptului că Modexel ar fi trebuit să solicite rambursarea acestuia în termen de 12 luni de la data încetării activității sale economice.

19 În formularea primei întrebări, care privește cazul reportării unui excedent de TVA, instanța de trimitere nu precizează faptul că întreprinderea în cauză și-a încetat activitatea economică și apoi a reluat-o. În formularea celei de a doua întrebări, instanța de trimitere nu face referire la situația, precum cea din acțiunea principală, în care, în temeiul unei reglementări naționale, o întreprindere care și-a încetat activitatea economică nu poate reporta un excedent de TVA după reluarea acestei activități, dar poate solicita rambursarea acestuia în termen de 12 luni de la data încetării activității sale economice, rectificarea declarației Modexel rezultând din aplicarea acestei reglementări.

20 În aceste condiții, pentru a oferi instanței de trimitere un răspuns util care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată, trebuie, pe de o parte, în vederea interpretării noțiunii de „perioadă următoare”, în sensul articolului 183 primul paragraf din Directiva TVA, ca Curtea să se întemeieze pe premisa potrivit căreia întreprinderea în cauză și-a încetat activitatea economică, iar ulterior a reluat o astfel de activitate.

21 Pe de altă parte, este necesar să se examineze dacă acest articol 183 primul paragraf trebuie interpretat în sensul că nu se opune ca o reglementare națională să prevadă că o întreprindere care și-a încetat activitatea economică nu poate reporta un excedent de TVA după reluarea acestei activități, dar poate solicita rambursarea acestuia în termen de 12 luni de la data încetării activității respective.

22 În consecință, este necesar să se considere că, prin intermediul celor două întrebări, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale care prevede că, în cazul în care o persoană impozabilă își încetează activitatea

economică, această persoană impozabilă nu poate reporta în perioada următoare un excedent de TVA declarat la această încetare a activității și nu poate recupera acest cuantum decât prin solicitarea rambursării în termen de 12 luni de la data încetării activității menționate.

23 Trebuie amintit, cu titlu introductiv, că, potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (Hotărârea din 6 octombrie 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punctul 38 și jurisprudența citată).

24 Regimul deducerilor urmărește să degreveze în întregime persoana impozabilă de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților sale economice. Sistemul comun al TVA-ului garantează, prin urmare, neutralitatea în ceea ce privește sarcina fiscală corespunzătoare tuturor activităților economice, indiferent de finalitatea sau de rezultatele acestora, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (Hotărârea din 6 octombrie 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punctul 39 și jurisprudența citată).

25 Astfel cum a subliniat în mod repetat Curtea, rezultă că dreptul de deducere face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. Mai precis, acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor aferente intrărilor (Hotărârea din 6 octombrie 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punctul 40 și jurisprudența citată).

26 În temeiul articolului 179 primul paragraf din Directiva TVA, persoana impozabilă efectuează deducerea scăzând din valoarea totală a TVA-ului datorat pentru o anumită perioadă fiscală valoarea totală a TVA-ului pentru care, în aceeași perioadă, dreptul de deducere a apărut și este exercitat.

27 Articolul 183 primul paragraf din această directivă precizează că, atunci când, pentru o anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare.

28 În această privință, în primul rând, în ceea ce privește noțiunea de „perioadă următoare” care figurează în această dispoziție, astfel cum a arătat Comisia Europeană în observațiile sale scrise, din utilizarea acestor termeni la singular reiese că această noțiune trebuie înțeleasă ca vizând perioada fiscală care urmează imediat perioadei fiscale în care valoarea deducerilor depășește valoarea TVA-ului datorat. În plus, conform articolului 252 din Directiva TVA, perioada fiscală este stabilită de fiecare stat membru în limitele prevăzute la alineatul (2) al acestui articol, fără ca din articolul menționat sau din articolul 183 din această directivă să reiasă că această perioadă sau succesiunea perioadelor fiscale depinde de desfășurarea de către o persoană impozabilă a unei activități economice într-o anumită perioadă fiscală sau într-o parte dintr-o anumită perioadă fiscală.

29 Cu toate acestea, reiese din jurisprudența Curții că reportarea rambursării unui excedent de TVA pentru mai multe perioade fiscale ulterioare celei în care a apărut acest excedent nu este în mod necesar incompatibilă cu dispoziția menționată (a se vedea în acest sens Hotărârea din

18 octombrie 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punctul 25 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 februarie 2022, Philips Orăștie, C-487/20, EU:C:2022:92, punctul 26 și jurisprudența citată).

30 Trebuie însă amintit că existența unei activități economice este cea care justifică calificarea drept persoană impozabilă, acesteia fiindu-i recunoscut prin Directiva TVA dreptul de deducere (a se vedea prin analogie Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punctul 19). Astfel, pentru a putea beneficia de acest drept, trebuie în special ca persoana interesată să fie o „persoană impozabilă” în sensul acestei directive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 41 și jurisprudența citată).

31 În temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, „persoană impozabilă” înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective. În temeiul articolului 213 alineatul (1) din Directiva TVA, persoana impozabilă trebuie să declare încetarea activității sale economice autorității fiscale, care trebuie să invalideze numărul de identificare în scopuri de TVA atribuit acestei persoane impozabile, în conformitate cu articolul 23 litera (a) din Regulamentul nr. 904/2010.

32 Prin urmare, un operator care își încetează activitatea economică încetează de asemenea să mai fie persoană impozabilă în scopuri de TVA. Pierderea calității de „persoană impozabilă” de către un operator ca urmare a acestei încetări a activității implică lipsa continuității perioadelor fiscale pe care le impune articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA, din moment ce pentru acest operator nu există nici o perioadă următoare, în sensul acestei dispoziții, nici, presupunând că operatorul menționat reia o activitate economică, o perioadă precedentă, întrucât această din urmă activitate va fi nouă.

33 Rezultă că, deși articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA permite reportarea unui excedent de TVA în mai multe perioade fiscale care urmează celei în care a fost generat acest excedent, încetarea activității economice a persoanei impozabile în cauză are drept consecință inexistența unei perioade ulterioare, în sensul articolului 183 primul paragraf din Directiva TVA, în care excedentul menționat poate fi reportat.

34 În plus, astfel cum arată Comisia, faptul de a da unui operator economic posibilitatea de a reporta după o reluare a activității economice un excedent de TVA declarat la încetarea activității anterioare ar putea încuraja abuzurile și instituirea unor aranjamente artificiale de către operatorii economici. Astfel, un asemenea operator care, din orice motiv, nu a respectat termenul prevăzut de reglementarea națională pentru a solicita rambursarea excedentului de TVA după încetarea activității sale economice ar putea pretinde că reia o activitate economică în scopul principal sau exclusiv de a solicita reportarea acestui excedent. O astfel de posibilitate de reportare ar putea fi de asemenea contrară principiului securității juridice, întrucât Curtea a precizat deja că posibilitatea de a exercita dreptul de deducere a TVA-ului fără limitare în timp ar contraveni acestui principiu, care impune ca situația fiscală a persoanei impozabile, din punctul de vedere al drepturilor și al obligațiilor față de administrația fiscală, să nu poată fi repusă în discuție la nesfârșit (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 aprilie 2018, Biosafe Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, punctul 36 și jurisprudența citată).

35 În speță, din decizia de trimitere reiese că faptul că Modexel și-a încetat activitatea economică a avut drept consecință că aceasta nu mai era supusă la plata TVA-ului, aspect a cărui verificare este însă de competența instanței de trimitere, și că excedentul de TVA nu putea fi reportat

într-o perioadă următoare, în sensul articolului 183 primul paragraf din Directiva TVA, din cauza lipsei de continuitate între perioada fiscală corespunzătoare lunii în cursul căreia această societate și-a încetat activitatea, respectiv luna februarie 2015, și perioada fiscală corespunzătoare lunii în care societatea menționată și-a reluat activitatea, respectiv luna mai 2016.

36 În al doilea rând, astfel cum s-a amintit la punctul 27 din prezenta hotărâre, articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA prevede totuși că statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul de TVA în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.

37 Din decizia de trimitere reiese că reglementarea portugheză combină în principiu aceste două căi de restituire a unui excedent de TVA, dar că, în cazul încetării oricărei activități economice a unui operator, acesta poate solicita rambursarea unui astfel de excedent înainte de sfârșitul unei perioade de 12 luni care începe de la perioada în care a apărut acest excedent.

38 În această privință, pe de o parte, trebuie amintit că articolul 183 din Directiva TVA nu trebuie interpretat în sensul că rambursarea și reportarea s-ar exclude reciproc (Hotărârea din 12 mai 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punctul 47).

39 Pe de altă parte, din jurisprudența Curții rezultă că, deși statele membre dispun de o libertate certă în stabilirea condițiilor vizate la articolul 183 din Directiva TVA, aceste condiții nu pot aduce atingere principiului neutralității fiscale, făcând ca persoana impozabilă să suporte, în tot sau în parte, sarcina acestei taxe (Hotărârea din 12 mai 2021, technoRent International și alții, C-844/19, EU:C:2021:378, punctul 37, precum și jurisprudența citată).

40 Mai precis, condițiile menționate trebuie să îi permită persoanei impozabile să recupereze, în condiții adecvate, totalitatea creanței rezultate din acest excedent de TVA, aceasta implicând ca rambursarea să fie efectuată, într-un termen rezonabil, printr-o plată în numerar sau într-un mod echivalent și ca, în orice caz, modul de rambursare adoptat să nu implice niciun risc financiar pentru persoana impozabilă (Hotărârea din 12 mai 2021, technoRent International și alții, C-844/19, EU:C:2021:378, punctul 38, precum și jurisprudența citată).

41 În plus, autonomia procedurală a statelor membre în punerea în aplicare a dreptului la rambursarea excedentului de TVA prevăzută la articolul 183 din Directiva TVA este circumscrisă principiilor echivalenței și efectivității (a se vedea în acest sens Hotărârea din 10 februarie 2022, Philips Orăștie, C-487/20, EU:C:2022:92, punctul 24).

42 Astfel, un termen de decădere, a cărui expirare are drept consecință sancționarea contribuabilului insuficient de diligent, care a omis să solicite rambursarea TVA-ului, determinându-l să piardă dreptul la această rambursare, nu ar putea fi considerat incompatibil cu sistemul instituit prin Directiva TVA în măsura în care, pe de o parte, acest termen se aplică în același mod drepturilor similare în materie fiscală întemeiate pe dreptul intern și celor întemeiate pe dreptul Uniunii (principiul echivalenței) și, pe de altă parte, nu face practic imposibilă sau excesiv de dificilă exercitarea dreptului la rambursarea TVA-ului (principiul efectivității) (a se vedea prin analogie Hotărârea din 12 septembrie 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punctul 52).

43 Deși este de competența instanței naționale să aprecieze compatibilitatea măsurilor naționale cu dreptul Uniunii, Curtea poate totuși furniza acestei instanțe orice indicație utilă în vederea soluționării litigiului cu care este sesizată (Hotărârea din 14 februarie 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punctul 36 și jurisprudența citată).

44 În ceea ce privește principiul echivalenței, trebuie să se constate că Curtea nu dispune de niciun element de natură să dea naștere unor îndoieli în legătură cu conformitatea cu acesta a reglementării în discuție în litigiul principal.

45 În ceea ce privește principiul efectivității, din decizia de trimitere reiese că, potrivit administrației fiscale, Modexel ar fi trebuit să solicite rambursarea excedentului de TVA în termen de 12 luni de la data încetării activității sale economice.

46 În această privință, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica termenul în care Modexel trebuia să solicite rambursarea excedentului de TVA declarat cu ocazia încetării activității sale, guvernul portughez arătând în observațiile sale scrise că termenul aplicabil în speță era de patru ani. Un termen de decădere de 12 luni de la data la care a apărut excedentul de TVA, astfel cum este indicat în decizia de trimitere, nu pare susceptibil să facă practic imposibilă sau excesiv de dificilă exercitarea de către o persoană impozabilă sau de către o fostă persoană impozabilă a dreptului său la rambursarea excedentului de TVA. Aceeași concluzie se impune cu atât mai mult în ceea ce privește un termen de decădere de patru ani.

47 În speță, nu reiese nicidecum din decizia de trimitere că Modexel ar fi încercat să își valorifice dreptul la rambursarea excedentului de TVA, declarat la încetarea activității sale economice, înainte de sfârșitul acestei perioade de 12 luni și ar fi întâmpinat dificultăți în această privință. În aceste condiții, trebuie să se constate că, sub rezerva unei verificări de către instanța de trimitere, exercitarea de către Modexel a dreptului său la rambursarea TVA-ului nu a devenit practic imposibilă sau excesiv de dificilă.

48 Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate că articolul 183 primul paragraf din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale care prevede că, atunci când o persoană impozabilă își încetează activitatea economică, această persoană impozabilă nu poate reporta în perioada următoare un excedent de TVA declarat la această încetare a activității și nu poate recupera acest cuantum decât prin solicitarea rambursării în termen de 12 luni de la data încetării activității menționate, în măsura în care sunt respectate principiile echivalenței și efectivității.

Cu privire la cheltuielile de judecată

49 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

Articolul 183 primul paragraf din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

trebuie interpretat în sensul că

nu se opune unei reglementări naționale care prevede că, atunci când o persoană impozabilă își încetează activitatea economică, această persoană impozabilă nu poate reporta în perioada următoare un excedent de taxă pe valoarea adăugată declarat la această încetare a

activității și nu poate recupera acest cuantum decât prin solicitarea rambursării în termen de 12 luni de la data încetării activității menționate, în măsura în care sunt respectate principiile echivalenței și efectivității.

Semnături