

## Downloaded via the EU tax law app / web

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

12 aprilie 2018(\*)

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolele 63, 167, 168, 178-180, 182 și 219 – Principiul neutralității fiscale – Drept de deducere a TVA-ului – Termen prevăzut de legislația națională pentru exercitarea acestui drept – Deducerea TVA-ului stabilit suplimentar plătitorului și care a făcut obiectul unor documente de rectificare a facturilor inițiale în urma unei rectificări fiscale – Data la care începe să curgă termenul”

În cauza C-8/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Supremo Tribunal de Justiça (Curtea Supremă de Justiție, Portugalia), prin decizia din 2 ianuarie 2017, primită de Curte la 9 ianuarie 2017, în procedura

### **Biosafe – Indústria de Reciclagens SA**

împotriva

### **Flexipiso – Pavimentos SA,**

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul A. Rosas, președinte de cameră, doamna C. Toader și domnul E. Jarașinas (raportor), judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Biosafe – Indústria de Reciclagens SA, de M. Torres și de A. G. Schwalbach, advogados;
- pentru guvernul portughez, de L. Inez Fernandes, de M. Figueiredo și de R. Campos Laires, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de M. Afonso, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 30 noiembrie 2017,

pronunată prezenta

### **Hotărâre**

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 63, 167, 168, 178-180, 182

Articolul 219 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”), precum și a principiului neutralității fiscale.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Biosafe – Industria de Reciclajens SA (denumită în continuare „Biosafe”), pe de o parte, și Flexipiso – Pavimentos SA (denumită în continuare „Flexipiso”), pe de altă parte, în legătură cu refuzul acesteia din urmă de a rambursa Biosafe taxa pe valoarea adăugată (TVA) stabilită suplimentar pe care aceasta a achitat-o în urma unei rectificări fiscale.

## Cadrul juridic

### Dreptul Uniunii

3 Articolul 63 din Directiva TVA prevede:

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

4 Titlul X din această directivă, privind deducerile, cuprinde un capitol 1, intitulat „Originea și sfera de aplicare a dreptului de deducere”, care este compus din articolele 167-172 din aceasta. Acest articol 167 prevede:

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

5 Articolul 168 din directiva menționată prevede:

„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 să fi livrate sau pentru serviciile care îi sunt sau urmează să fi prestate de o altă persoană impozabilă;

[...]”

6 Capitolul 4 din acest titlu X, intitulat „Norme care reglementează exercitarea dreptului de deducere”, cuprinde articolele 178-183 din Directiva TVA. Potrivit articolului 178 din aceasta din urmă:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoană impozabilă este necesar să îndeplinească următoarele condiții:

(a) pentru deducerile în temeiul articolului 168 litera (a), în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu articolele 220-236 și cu articolele 238, 239 și 240;

[...]”

7 Articolul 179 din această directivă prevede:

„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



taxabile ale persoanei impozabile dintr-o perioadă de referință valoarea taxei deductibile exigibile din aceeași perioadă.”

15 Articolul 29 alineatul 7 din CIVA prevede:

„De asemenea, se impune emiterea unei facturi sau a unui document echivalent când baza de impozitare a unei operațiuni sau o taxă corespunzătoare a suferit modificări din orice motiv, inclusiv o inexactitate.”

16 Articolul 36 alineatul 1 din CIVA prevede că factura sau documentul echivalent menționat la articolul 29 din acest cod trebuie emis cel târziu în a cincea zi lucrătoare după data la care taxa devine exigibilă potrivit articolului 7 din acesta. Totuși, în cazul plăților pentru un transfer de bunuri sau pentru o prestare de servicii încă neefectuate, data emiterii documentului justificativ va fi cea a încasării sumei respective.

17 Potrivit articolului 37 alineatul 1 din CIVA:

„Cuantumul taxei calculate se adăugă la valoarea facturii sau a documentului echivalent, fiind suportat de cumpărătorii bunurilor sau de utilizatorii serviciilor.”

18 Articolul 79 alineatul 1 din CIVA prevede:

„Cumpărătorul bunurilor sau al serviciilor taxate, fiind una dintre persoanele impozabile menționate la articolul 2 alineatul 1 litera a), acționând în această calitate și nefiind scutit de plată, este răspunzător în solidar cu furnizorul pentru plata taxei în situația în care factura sau documentul echivalent, a cărui emisie este obligatorie potrivit articolului 29, nu a fost transmis sau conține o mențiune inexactă a denumirii sau a adresei părților, a naturii sau a cantității bunurilor transferate sau a serviciilor prestate, a prețului sau a cuantumului taxei datorate.”

19 Potrivit articolului 98 alineatul 2 din CIVA:

„Fără a aduce atingere normelor specifice, dreptul la deducerea sau la rambursarea taxei achitate în plus poate fi exercitat numai în termen de patru ani de la nașterea dreptului de deducere sau, respectiv, de la plata excedentară a taxei.”

### **Litigiul principal și întrebările preliminare**

20 În perioada cuprinsă între luna februarie a anului 2008 și luna mai a anului 2010, Biosafe a vândut către Flexipiso, persoană impozabilă în scopuri de TVA, granule de cauciuc fabricate din pneuri reciclate, în valoare totală de 664 538,77 euro, aplicând o cotă redusă de TVA de 5 %.

21 La finalul unui control fiscal efectuat în cursul anului 2011 cu privire la exercițiile 2008-2010, administrația fiscală portugheză a considerat că ar fi trebuit aplicată cota normală de TVA de 21 % și a efectuat rectificări de TVA în sumă totală de 100 906,50 euro.

22 Biosafe a achitat această sumă și a solicitat rambursarea din partea Flexipiso adresându-i acesteia note de debit. Flexipiso a refuzat să plătească acest TVA stabilit suplimentar pentru motivul în special că nu putea să efectueze deducerea acestuia, întrucât termenul de patru ani prevăzut la articolul 98 alineatul 2 din CIVA a expirat pentru operațiunile efectuate până la 24 octombrie 2008 înainte de primirea notelor de debit care a avut loc la 24 octombrie 2012, și că aceasta nu avea obligația de a suporta consecințele unei erori pentru care Biosafe era singura răspunzătoare.

23 În urma acestui refuz, Biosafe a introdus o acțiune pentru a obține obligarea Flexipiso la

rambursarea sumei pe care a achitat-o, majorat cu dobânzi de întârziere. Această acțiune a fost respinsă de instanța de prim grad de jurisdicție și de instanța de apel, care au considerat că, chiar dacă există o obligație de repercutare a TVA-ului, persoanei care achiziționează bunurile nu i se poate impune plata acestei taxe decât dacă facturile sau documentele echivalente au fost emise la timp pentru a-i permite să efectueze deducerea acesteia. Acestea au considerat că, în ceea ce privește notele de debit primite de Flexipiso la mai mult de patru ani după emiterea facturilor inițiale, Biosafe nu putea repercuta TVA-ul aferent acestora asupra Flexipiso în măsura în care aceasta din urmă nu mai avea dreptul să efectueze deducerea TVA-ului și în care este sigur că eroarea privind cota aplicabilă era imputabilă Biosafe.

24 În aceste condiții, Biosafe a declarat recurs la instanța de trimitere, Supremo Tribunal de Justiça (Curtea Supremă de Justiție, Portugalia). Aceasta din urmă arată că există o îndoială cu privire la aspectul dacă articolele 63, 167, 168, 178-180 și 182 din Directiva TVA, precum și principiul neutralității fiscale se opun unei legislații naționale din care rezultă că, în împrejurări precum cele din litigiul principal, termenul în care clientul poate efectua deducerea TVA-ului stabilit suplimentar începe să curgă de la data emiterii facturilor inițiale, iar nu de la emiterea sau de la primirea documentelor de rectificare. Există de asemenea o îndoială, potrivit acesteia, cu privire la aspectul dacă clientul, în astfel de împrejurări, poate refuza plata TVA-ului stabilit suplimentar din cauza imposibilității de a efectua deducerea acestuia.

25 În aceste împrejurări, Supremo Tribunal de Justiça (Curtea Supremă de Justiție) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Directiva [TVA], în particular articolele 63, 167, 168, 178-180, 182 și 219 din aceasta, precum și principiul neutralității fiscale se opun unei legislații naționale din care rezultă că, într-o situație în care vânzătorul bunurilor, care este plătitor de TVA, a fost supus unui control fiscal din care a rezultat că a aplicat o cotă a TVA-ului mai mică decât cea care trebuia aplicată, a plătit statului taxa suplimentară și dorește să obțină plata corespunzătoare de la cumpărător, de asemenea plătitor de TVA, termenul în care acesta din urmă poate deduce respectiva taxă suplimentară începe să curgă de la data emiterii facturilor inițiale, iar nu a emiterii sau a primirii documentelor rectificative?

2) În cazul unui răspuns negativ, se ridică problema dacă directiva și, în particular, articolele menționate, precum și principiul neutralității fiscale se opun unei legislații din care rezultă că, după primirea documentelor rectificative ale facturilor inițiale, emise în urma controlului fiscal, și după plata către stat a taxei suplimentare, în scopul obținerii plății taxei suplimentare, atunci când termenul menționat pentru exercitarea dreptului de deducere a expirat, refuzul cumpărătorului de a efectua plata este sau nu este legitim, având în vedere că imposibilitatea deducerii taxei suplimentare justifică refuzul repercutării acesteia asupra sa?”

## **Cu privire la întrebările preliminare**

### **Cu privire la prima întrebare**

26 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolele 63, 167, 168, 178-180, 182 și 219 din Directiva TVA, precum și principiul neutralității fiscale trebuie interpretate în sensul că se opun reglementării unui stat membru în temeiul căreia, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, în care, în urma unei rectificări fiscale, a fost plătit statului TVA stabilit suplimentar și acesta a făcut obiectul unor documente de rectificare a facturilor inițiale la mai mulți ani după livrarea bunurilor în cauză, se refuză beneficiul dreptului de deducere a TVA-ului pentru motivul că termenul prevăzut de reglementarea menționată pentru exercitarea acestui drept ar fi început să curgă de la data emiterii facturilor inițiale menționate și ar fi expirat.

27 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, 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 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 37 și jurisprudența citată).

28 Regimul deducerilor urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul 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 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 38 și jurisprudența citată).

29 Astfel cum a subliniat Curtea în mod repetat, dreptul de deducere prevăzut la articolul 167 și următoarele din Directiva TVA face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. În special, acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 39 și jurisprudența citată).

30 Totuși, dreptul de deducere a TVA-ului trebuie să respecte cerințe sau condiții atât de fond, cât și de formă (Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 40 și jurisprudența citată).

31 În ceea ce privește cerințele sau condițiile de fond, reiese din articolul 168 litera (a) din Directiva TVA că, pentru a putea beneficia de dreptul amintit, trebuie, pe de o parte, ca persoana interesată să fie o „persoană impozabilă” în sensul respectivei directive și, pe de altă parte, ca bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica dreptul de deducere a TVA-ului să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor taxabile ale acesteia și ca, în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă (Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 41 și jurisprudența citată).

32 În ceea ce privește modalitățile de exercitare a dreptului de deducere a TVA-ului, care corespund unor cerințe sau condiții de formă, articolul 178 litera (a) din Directiva TVA prevede că persoana impozabilă are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu articolele 220-236 și cu articolele 238-240 din aceasta (Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 42 și jurisprudența citată).

33 Din considerațiile de mai sus rezultă că, deși, în temeiul articolului 167 din Directiva TVA, dreptul de deducere a TVA-ului ia naștere la data la care taxa devine exigibilă, exercitarea dreptului menționat nu este în principiu posibilă, conform articolului 178 din această directivă, decât din momentul în care persoana impozabilă este în posesia unei facturi (Hotărârea din 21

martie 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punctul 43 ?i jurispruden?a citat?).

34 Potrivit articolului 167 ?i articolului 179 primul paragraf din Directiva TVA, dreptul de deducere a TVA?ului se exercit?, în principiu, în cadrul perioadei în care acest drept a luat na?tere, ?i anume în momentul în care taxa devine exigibil?.

35 Cu toate acestea, în temeiul articolelor 180 ?i 182 din această directiv?, o persoan? imposibil? poate fi autorizat? s? efectueze deducerea TVA?ului chiar dac? nu ?i?a exercitat dreptul în perioada în care a luat na?tere acest drept, sub rezerva respect?rii condi?iilor ?i a modalit??ilor stabilite prin reglement?rile na?ionale (Hot?rârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punctul 45 ?i jurispruden?a citat?).

36 Totu?i, posibilitatea de a exercita dreptul de deducere a TVA?ului f?r? limitare în timp ar contraveni principiului securit??ii juridice, care impune ca situa?ia fiscal? a persoanei impozabile, din punctul de vedere al drepturilor ?i al obliga?iilor fa?? de administra?ia fiscal?, s? nu poat? fi pus? în discu?ie la nesfâr?it (Hot?rârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punctul 46 ?i jurispruden?a citat?).

37 Astfel, Curtea a statuat deja c? un termen de dec?dere, a c?rui expirare are drept consecin?? sanc?ionarea contribuabilului insuficient de diligent, care a omis s? solicite deducerea TVA?ului în amonte, determinându-l s? piard? dreptul de deducere a TVA?ului, nu poate fi considerat incompatibil cu sistemul instituit prin Directiva TVA, în m?sura în care, pe de o parte, acest termen se aplic? în acela?i mod drepturilor similare în materie fiscal? întemeiate pe dreptul intern ?i celor întemeiate pe dreptul Uniunii (principiul echivalen?ei) ?i, pe de alt? parte, nu face practic imposibil? sau excesiv de dificil? exercitarea dreptului de deducere a TVA?ului (principiul eficacit??ii) (Hot?rârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punctul 47 ?i jurispruden?a citat?).

38 În plus, în temeiul articolului 273 din Directiva TVA, statele membre pot s? prevad? alte obliga?ii pe care le?ar considera necesare în vederea colect?rii în mod corect a TVA?ului ?i a prevenirii fraudei. Combaterea fraudei, a evaziunii fiscale ?i a eventualelor abuzuri reprezint?, astfel, un obiectiv recunoscut ?i promovat de această directiv?. Totu?i, m?surile pe care statele membre au posibilitatea s? le adopte în temeiul articolului 273 din aceasta nu trebuie s? dep??easc? ceea ce este necesar pentru atingerea unor asemenea obiective. Acestea nu pot, prin urmare, s? fie utilizate astfel încât s? repun? în discu?ie în mod sistematic dreptul de deducere a TVA?ului ?i, implicit, neutralitatea TVA?ului (Hot?rârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punctul 48 ?i jurispruden?a citat?).

39 Întrucât refuzul dreptului de deducere constituie o excep?ie de la aplicarea principiului fundamental pe care îl reprezint? acest drept, revine autorit??ilor fiscale competente sarcina s? stabileasc? corespunz?tor cerin?elor legale c? elementele obiective care stabilesc existen?a unei fraude sau a unui abuz sunt întrunite. Revine în continuare instan?elor na?ionale sarcina de a verifica dac? autorit??ile fiscale implicate au stabilit existen?a unor astfel de elemente obiective (Hot?rârea din 28 iulie 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, punctul 52 ?i jurispruden?a citat?).

40 În spe??, din decizia de trimitere reiese c?, în urma unui control fiscal care a avut loc în cursul anului 2011, administra?ia fiscal? portughez? a efectuat rectific?ri de TVA privind livr?ri de bunuri care au avut loc între luna februarie a anului 2008 ?i luna mai a anului 2010 pentru care Biosafe aplicase în mod gre?it cota de TVA redus? în loc de cota normal?. Biosafe a efectuat atunci o regularizare a TVA?ului achitând TVA?ul stabilit suplimentar ?i emi?ând note de debit, care constituie, potrivit instan?ei de trimitere, documente de rectificare a facturilor ini?iale.

41 Guvernul portughez consideră că Biosafe și Flexipiso au pus în aplicare, în mod deliberat și repetat, într-o perioadă de cel puțin doi ani și jumătate, practici sistematice de fraudă și de evaziune fiscală. Existența unor astfel de practici nu poate astfel să fie exclusă într-o astfel de situație. Cu toate acestea, în cadrul procedurii prevăzute la articolul 267 TFUE, care este întemeiată pe o separare clară a funcțiilor între instanțele naționale și Curte, orice apreciere a situației de fapt este de competența instanței naționale. Curtea în special nu este abilitată să se pronunțe decât cu privire la interpretarea sau la validitatea unui text al Uniunii pornind de la faptele care îi sunt indicate de instanța națională (Hotărârea din 8 mai 2008, Danske Svineproducenter, C-491/06, EU:C:2008:263, punctul 23, precum și Ordonanța din 14 noiembrie 2013, Krejci Lager & Umschlagbetrieb, C-469/12, EU:C:2013:788, punctul 28). Or, în speță, instanța de trimitere arată că este cert că eroarea în ceea ce privește alegerea cotei de TVA aplicabile este imputabilă Biosafe.

42 În aceste împrejurări, rezultatul că Flexipiso a fost în imposibilitatea obiectivă de a exercita dreptul său de deducere înainte de regularizarea TVA-ului efectuat de Biosafe, întrucât nu a dispus anterior de documentele de rectificare a facturilor inițiale și nici nu a știut că era datorat TVA stabilit suplimentar.

43 Astfel, doar ca urmare a acestei regularizări condițiile de fond și de formă pentru acordarea dreptului de deducere a TVA-ului au fost întrunite, iar Flexipiso a putut, așadar, să ceară să fie scutit de TVA-ul datorat sau achitat în conformitate cu Directiva TVA și cu principiul neutralității fiscale. În consecință, întrucât Flexipiso nu a făcut dovada unei lipse de diligență înainte de primirea notelor de debit și în absența unui abuz sau a unei coluziuni frauduloase cu Biosafe, un termen care ar fi început să curgă de la data de emisie a facturilor inițiale și care, pentru anumite operațiuni, ar fi expirat înaintea acestei regularizări nu se poate opune în mod valabil exercitării dreptului de deducere a TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 martie 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punctul 50).

44 În consecință, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolele 63, 167, 168, 178-180, 182 și 219 din Directiva TVA, precum și principiul neutralității fiscale trebuie interpretate în sensul că se opun reglementării unui stat membru în temeiul căreia, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, în urma unei rectificări fiscale, a fost plătit statului TVA stabilit suplimentar și acesta a făcut obiectul unor documente de rectificare a facturilor inițiale la mai mulți ani după livrarea bunurilor în cauză, se refuză beneficiul dreptului de deducere a TVA-ului pentru motivul că termenul prevăzut de reglementarea menționată pentru exercitarea acestui drept ar fi început să curgă de la data emiterii facturilor inițiale menționate și ar fi expirat.

### **Cu privire la a doua întrebare**

45 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă, în cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, clientul poate, în împrejurări precum cele din litigiul principal, să refuze să plătească furnizorului TVA-ul stabilit suplimentar pe care acesta l-a achitat, pentru motivul că nu mai poate efectua deducerea acestui supliment din cauza expirării termenului prevăzut de legislația națională pentru exercitarea dreptului de deducere.

46 Din răspunsul la prima întrebare rezultă că nu se poate ca unei persoane impozabile, în astfel de împrejurări, să i se refuze dreptul de deducere a TVA-ului stabilit suplimentar pentru motivul că termenul prevăzut de legislația națională pentru exercitarea acestui drept ar fi expirat. Având în vedere acest răspuns, nu este necesar să se răspundă la a doua întrebare.



## **Cu privire la cheltuielile de judecată**

47 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 șaptea) declară:

**Articolele 63, 167, 168, 178-180, 182 și 219 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, precum și principiul neutralității fiscale trebuie interpretate în sensul că se opun reglementării unui stat membru în temeiul căreia, în împrejurări precum cele în discuție în litigiul principal, în care, în urma unei rectificări fiscale, a fost plătit statului taxă pe valoarea adăugată (TVA) stabilită suplimentar și aceasta a făcut obiectul unor documente de rectificare a facturilor inițiale la mai mulți ani după livrarea bunurilor în cauză, se refuză beneficiul dreptului de deducere a TVA-ului pentru motivul că termenul prevăzut de reglementarea menționată pentru exercitarea acestui drept ar fi început să curgă de la data emiterii facturilor inițiale menționate și ar fi expirat.**

Semnături

\* Limba de procedură: portugheza.