

## Downloaded via the EU tax law app / web

Edi?ie provizorie

HOT?R?AREA CUR?II (Camera a ?asea)

11 noiembrie 2021(\*)

„Trimitere preliminar? – Taxa pe valoarea ad?ugat? (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 90 – Reducere a bazei de impozitare în scopuri de TVA – Neplat? total? sau par?ial? a pre?ului din cauza falimentului debitorului – Condi?ii impuse de o reglementare na?ional? pentru rectificarea TVA?ului în aval – Condi?ie potrivit c?reia crean?a par?ial sau total neplatit? nu trebuie s? se nasc? în perioada de ?ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare – Neconformitate”

În cauza C?398/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminar? formulat? în temeiul articolului 267 TFUE de Krajský soud v Brn? (Curtea Regional? din Brno, Republica Ceh?), prin decizia din 29 iulie 2020, primit? de Curte la 20 august 2020, în procedura

**ELVOSPOL s.r.o.**

împotriva

**Odvolací finan?ní ?editelství,**

CURTEA (Camera a ?asea),

compus? din domnul L. Bay Larsen, vicepre?edintele Cur?ii, îndeplinind func?ia de pre?edinte al Camerei a ?asea, ?i domnii J?C. Bonichot (raportor) ?i M. Safjan, judec?tor,

avocat general: doamna J. Kokott

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scris?,

luând în considerare observa?iile prezentate:

- pentru ELVOSPOL s.r.o., de T. Klíma;
- pentru Odvolací finan?ní ?editelství, de T. Rozehnal;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, O. Serdula ?i J. Vl?il, în calitate de agen?i;
- pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;
- pentru Comisia European?, de P. Carlin ?i M. Salyková, în calitate de agen?i,

având în vedere decizia de judecare a cauzei f?r? concluzii, luat? dup? ascultarea avocatei generale,

pronun?? prezenta

## **Hot?r?re**

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7, denumit? în continuare „Directiva TVA”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între ELVOSPOL s.r.o. (denumit? în continuare „ELVOSPOL”), societate de drept ceh, pe de o parte, ?i Odvolací finan?ní ?editelství (Direc?ia de Solu?ionare a Contesta?iilor în Materie Fiscal?, Republica Ceh?), pe de alt? parte, în leg?tur? cu refuzul acesteia din urm? de a?i acorda o rectificare a cuantumului taxei pe valoarea ad?ugat? (TVA).

## **Cadrul juridic**

### ***Dreptul Uniunii***

3 Articolul 63 din Directiva TVA prevede urm?toarele:

„Faptul generator intervine ?i TVA devine exigibil? atunci când sunt livrate bunurile sau sunt prestate serviciile.”

4 Articolul 73 din aceast? directiv? prevede urm?toarele:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele dec?t cele prev?zute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezint? contrapartida ob?inut? sau care urmeaz? s? fie ob?inut? de c?tre furnizor sau prestator, în schimbul livr?rii sau al prest?rii, de la client sau de la un ter?, inclusiv subven?ii direct legate de pre?ul livr?rii sau al prest?rii.”

5 Potrivit articolului 90 din directiva men?ionat?:

„(1) În cazul anul?rii, al refuzului sau al nepl??ii totale sau par?iale sau în cazul în care pre?ul este redus dup? livrare, baza de impozitare se reduce, în consecin??, în condi?iile stabilite de statele membre.

(2) În cazul nepl??ii totale sau par?iale, statele membre pot deroga de la alineatul (1).”

6 Articolul 273 din Directiva TVA prevede urm?toarele:

„Statele membre pot impune alte obliga?ii pe care le consider? necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA ?i a preveni evaziunea, sub rezerva cerin?ei de tratament egal al opera?iunilor interne ?i opera?iunilor efectuate între statele membre de c?tre persoane impozabile ?i cu condi?ia ca respectivele obliga?ii s? nu genereze, în comer?ul între statele membre, unele formalit??i în leg?tur? cu trecerea frontierelor.

Op?iunea prev?zut? la primul paragraf nu poate fi considerat? ca baz? de plecare pentru a impune obliga?ii de facturare suplimentare fa?? de cele stabilite la capitolul 3.”

### ***Dreptul ceh***

7 Articolul 44 din zákon ?. 235/2004 Sb., o dani z p?idané hodnoty (Legea nr. 235/2004 privind taxa pe valoarea ad?ugat?, denumit? în continuare „Legea privind TVA-ul”) prevede la

alineatul (1) următoarele:

„Persoana impozabilă care, în temeiul unei prestații taxabile furnizate unei alte persoane impozabile, este obligată să declare taxa și a creșterii creanței aferente, nescut cu mai mult de șase luni înainte de decizia judecătorească de declarare a falimentului, nu a fost stins încă (denumit în continuare «creditorul»), are dreptul de a rectifica valoarea taxei în aval aferente creanței stabilite în cazul în care:

- a) persoana impozabilă față de care creditorul are această creanță (denumit în continuare «debitorul») face obiectul unei proceduri de faliment, iar judecătorul sindic a pronunțat lichidarea bunurilor debitorului,
- b) creditorul a declarat creanța în cauză cel târziu în termenul stabilit prin decizia judecătorului sindic, iar respectiva creanță este certă și a fost recunoscută în procedura falimentului,
- c) creditorul și debitorul nu sunt și nu erau la data nașterii creanței
  1. persoane al căror capital este legat [...],
  2. persoane apropiate sau
  3. acționari ai aceleiași societăți, dacă este vorba despre persoane impozabile,
- d) creditorul a transmis debitorului documentul fiscal prevăzut la articolul 46 alineatul (1).”

### **Litigiul principal și întrebarea preliminară**

8 La 29 noiembrie 2013, ELVOSPOL a efectuat o livrare de bunuri în favoarea MPS Mont a.s. (denumit în continuare „Mont”). La 19 mai 2014, o instanță cehă a declarat falimentul acesteia din urmă și a stabilit modalitățile lichidării sale.

9 În aceste condiții, reclamanta din litigiul principal a efectuat în declarația sa fiscală privind TVA-ul pentru luna mai a anului 2015, apoi într-o declarație fiscală suplimentară o rectificare a bazei sale de impozitare, în temeiul articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul, susținând că Mont nu achitase factura pentru livrarea efectuată.

10 Finanční úřad pro Jihočeský kraj (Administrația fiscală a Regiunii Moravia de Sud, Republica Cehă) (denumit în continuare „administrația fiscală”) a considerat însă că interpretarea articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul efectuată de reclamanta din litigiul principal era eronată și că aceasta nu avea dreptul să își rectifice baza de impozitare. În aceste condiții, la 22 februarie 2016, administrația fiscală a adoptat o decizie prin care a stabilit cuantumul TVA-ului făr a lua în considerare cererea de rectificare.

11 Reclamanta din litigiul principal a contestat această decizie la Direcția de Soluționare a Contestațiilor în Materie Fiscală. Printr-o decizie din 2 mai 2018, această direcție a respins contestația respectivă, considerând că reclamanta din litigiul principal nu putea efectua rectificarea bazei sale de impozitare în temeiul articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul întrucât creanța neplătită și a nescut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății Mont.

12 Astfel, potrivit Direcției de Soluționare a Contestațiilor în Materie Fiscală, pentru a putea efectua o rectificare a cuantumului TVA-ului, articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul prevede mai multe condiții, una dintre ele fiind ca creanța neplătită să nu se fi nescut în perioada de șase luni anterioară hotărârii judecătorești de declarare a falimentului societății debitoare în

cauz?. Or, crean?a nepl?tit? în discu?ie în litigiul principal s?ar fi n?scut la 29 noiembrie 2013, respectiv în perioada de ?ase luni anterioar? hot?rârii judec?tore?ti din 19 mai 2014 de declarare a falimentului societ??ii Mont.

13 Reclamanta din litigiul principal a introdus o ac?iune împotriva deciziei Direc?iei de Solu?ionare a Contesta?iilor în Materie Fiscal? la Krajský soud v Brn? (Curtea Regional? din Brno, Republica Ceh?), instan?a de trimitere.

14 Aceasta ridic? problema dac? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul, care supune rectificarea cuantumului TVA?ului condi?iei ca crean?a nepl?tit? s? nu se fi n?scut în perioada de ?ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare, este contrar? articolului 90 din Directiva TVA.

15 În aceast? privin??, instan?a de trimitere aminte?te, f?când referire la jurispruden?a Cur?ii privind articolul 90 din Directiva TVA, c? principiul neutralit??ii presupune c?, în calitatea sa de colector de taxe în contul statului, întreprinz?torul trebuie s? fie degrevat în întregime de sarcina taxei datorate sau achitate în cadrul activit??ilor sale economice, ele însele supuse la plata TVA?ului, ?i c?, de?i statele membre se pot abate de la posibilitatea rectific?rii cuantumului bazei de impozitare a taxei, ele nu pot exclude în totalitate posibilitatea unei astfel de rectific?ri, sub sanc?iunea înc?lc?rii principiului neutralit??ii.

16 Având în vedere aceast? jurispruden?? a Cur?ii, instan?a de trimitere consider? c? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul, care supune rectificarea cuantumului TVA?ului condi?iei ca crean?a nepl?tit? s? nu se fi n?scut în perioada de ?ase luni anterioar? declar?rii falimentului societ??ii debitoare în cauz?, ar putea fi contrar? principiului neutralit??ii TVA?ului.

17 Instan?a de trimitere are îndoieli ?i cu privire la faptul c? o astfel de dispozi?ie na?ional? poate intra sub inciden?a derog?rii prev?zute la articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA. În aceast? privin??, ea aminte?te c?, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, dispozi?ia men?ionat? se întemeiaz? pe ideea c? neplata contrapresta?iei poate, în anumite circumstan?e ?i din cauza situa?iei juridice existente în statul membru în cauz?, s? fie greu de verificat sau s? fie doar provizorie. Prin urmare, exercitarea unei asemenea posibilit??i de derogare trebuie s? fie justificat? de incertitudinea cu privire la plata contrapresta?iei ?i s? fie propor?ional? cu acest obiectiv.

18 De asemenea, instan?a de trimitere ridic? problema dac? o dispozi?ie na?ional? precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA?ul ar putea fi justificat? de articolul 273 din Directiva TVA, care permite statelor membre s? prevad? obliga?iile pe care le consider? necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA?ului ?i pentru a preveni evaziunea. Instan?a de trimitere aminte?te c?, potrivit jurispruden?ei Cur?ii, m?surile întemeiate pe aceast? dispozi?ie trebuie s? fie limitate la strictul necesar ?i s? nu fie utilizate într?un mod care s? repun? în discu?ie principiul neutralit??ii TVA?ului.

19 Instanța de trimitere precizează în plus că, potrivit unei ordonanțe a Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă) din 16 iulie 2019, articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul se întemeiază pe argumentul economic potrivit căruia profesioniștii de pe o anumită piață sunt capabili să identifice semne ale falimentului partenerului lor de afaceri cu atât mai ușor cu cât perioada dintre negocierea sau încheierea tranzacției și faliment este mai scurtă. Astfel, potrivit acestei ordonanțe, un profesionist care a încheiat afaceri cu viitoarea societate falimentară în ultimele șase luni anterioare declarării falimentului nu ar putea ignora, după cum reiese din cunoștințele economice generale, falimentul iminent și, prin urmare, nu ar fi justificat să i se dea posibilitatea rectificării cuantumului TVA-ului.

20 Or, deși subliniază că aceste justificări care stau la baza adoptării articolului 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul nu se întemeiază pe ideea că neplata contraprestației poate fi dificil de verificat sau poate fi doar provizorie, instanța de trimitere consideră că justificările menționate nu au ca obiectiv prevenirea evaziunii. Într-adevăr, potrivit instanței de trimitere, simplul fapt de a realiza tranzacții supuse TVA-ului cu un operator economic care poate prezenta semnele unui faliment iminent nu înseamnă, în sine, că asemenea tranzacții ar fi *a priori* efectuate cu reacredință sau în scopul de a obține un avantaj fiscal nejustificat.

21 Astfel, potrivit instanței de trimitere, o dispoziție națională precum articolul 44 alineatul (1) din Legea privind TVA-ul, care supune rectificarea cuantumului TVA-ului condiției ca creanța neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, nu ar putea fi justificat nici de articolul 90 alineatul (2), nici de articolul 273 din Directiva TVA.

22 În acest context, Krajský soud v Brně (Curtea Regională din Brno) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„O reglementare națională prin care se stabilește o condiție care împiedică o persoană impozabilă în scopuri de [TVA] și supusă obligației de a declara taxa în cazul furnizării unei prestații impozabile către o altă persoană impozabilă să efectueze o rectificare a cuantumului taxei în aval aferentă valorii creanței născute în perioada de șase luni anterioară deciziei judecătorești de declarare a falimentului persoanei impozabile care a plătit prestația doar parțial sau nu a plătit-o deloc este în conflict cu scopul articolului 90 alineatele (1) și (2) din Directiva [TVA]?”

### **Cu privire la întrebarea preliminară**

23 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 90 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea cuantumului TVA-ului condiției ca creanța parțială sau total neplătită să nu se fi născut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare.

24 În această privință trebuie amintit că articolul 90 alineatul (1) din Directiva 2006/112 prevede că, în cazul anulării, al refuzului sau al neplătirii totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, baza de impozitare se reduce, în consecință, în condițiile stabilite de statele membre.

25 Potrivit jurisprudenței Curții, această dispoziție obligă statele membre să reducă baza de impozitare a TVA-ului și, prin urmare, cuantumul TVA-ului datorat de persoana impozabilă de fiecare dată când, ulterior încheierii unei tranzacții, contrapartida sau o parte din aceasta nu este încasată de persoana impozabilă. Dispoziția menționată reprezintă expresia unui principiu

fundamental al Directivei TVA, potrivit căruia baza de impozitare se constituie din contraprestația primită efectiv, și al căru corolar constă în faptul că administrația fiscală nu poate percepe cu titlu de TVA un quantum mai mare decât cel pe care l-a perceput persoana impozabilă [Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 21 și jurisprudența citată)].

26 În ceea ce privește articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA, acesta prevede că, în cazul neplății totale sau parțiale a contraprestației, statele membre pot deroga de la obligația de a reduce baza de impozitare a TVA-ului prevăzută la articolul 90 alineatul (1) din această directivă.

27 Curtea a precizat că această posibilitate de derogare, care este strict limitată la cazurile neplății totale sau parțiale, este întemeiată pe ideea potrivit căreia neplata contraprestației poate, în anumite circumstanțe și din cauza situației juridice existente în statul membru în cauză, să fie greu de verificat sau să fie doar provizorie (Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-396/19, EU:C:2020:464, punctul 23 și jurisprudența citată).

28 Rezultă că exercitarea unei asemenea posibilități de derogare trebuie să fie justificată pentru ca măsurile luate de statele membre pentru punerea sa în aplicare să nu bulverseze obiectivul de armonizare fiscală urmărit de Directiva TVA și că nu le poate permite acestora să excludă pur și simplu reducerea bazei de impozitare a TVA-ului în caz de neplată [Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 29 și jurisprudența citată].

29 În această privință, Curtea a statuat că posibilitatea de derogare menționată nu urmărește decât să permită statelor membre să combată incertitudinea legată de recuperarea sumelor datorate (Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctul 24 și jurisprudența citată).

30 Această incertitudine poate fi luată în considerare, în conformitate cu principiul neutralității fiscale, privând persoana impozabilă de dreptul său la reducerea bazei de impozitare atât timp cât creanța nu prezintă un caracter nerecuperabil. Însă aceasta poate fi luată în considerare și prin acordarea reducerii atunci când persoana impozabilă demonstrează existența unei probabilități rezonabile ca datoria să nu fie onorată, fără a aduce atingere posibilității ca baza de impozitare să fie reevaluată în sensul majorării în ipoteza în care ar interveni totuși plata (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 iulie 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punctul 62 și jurisprudența citată).

31 În schimb, admiterea posibilității statelor membre de a exclude orice reducere a bazei de impozitare a TVA-ului în caz de neplată definitivă ar fi contrară principiului neutralității TVA-ului, din care rezultă, printre altele, că, în calitatea sa de colector de taxe în contul statului, întreprinzătorul trebuie să fie degrevat în întregime de sarcina taxei datorate sau achitate în cadrul activităților sale economice, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctul 25 și jurisprudența citată).

32 Curtea a statuat în această privință că o situație caracterizată prin reducerea definitivă a obligațiilor debitorului față de creditorii săi nu poate fi calificată drept „neplată”, în sensul articolului 90 alineatul (2) din Directiva TVA. Într-un asemenea caz, un stat membru trebuie să permită reducerea bazei de impozitare în scopuri de TVA dacă persoana impozabilă poate demonstra că creanța pe care o deține față de debitorul său prezintă un caracter definitiv nerecuperabil (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iunie 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, punctele 26 și 27, precum și jurisprudența citată).

33 În speță, întrebarea adresată privește creanțele neplătite care s-au născut în perioada de

În cazul în care se stabilește că ar trebui calificate drept „definitiv nerecuperabile”, în sensul jurisprudenței citate la punctele 30 și 32 din prezenta hotărâre.

34 Astfel, din decizia de trimitere reiese că o asemenea calificare depinde de tratamentul rezervat acestor creanțe în cadrul procedurii de faliment. Există, așadar, o incertitudine legată de recuperarea creanțelor nescute în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare în cauză, incertitudine care se întemeiază pe modul în care aceste creanțe vor fi tratate în cadrul procedurii de faliment menționate.

35 Totuși, condiția generală potrivit căreia, pentru a determina o rectificare a bazei de impozitare a TVA-ului, creanțele neplătite nu trebuie să se fi nescut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare nu poate fi considerată, în lipsa oricărui element obiectiv referitor la contextul în care se înscriu creanțele, ca urmărind combaterea incertitudinii legate de recuperarea acestor creanțe.

36 Astfel, respectiva condiție nu are legătură cu modul în care creanțele în cauză vor fi efectiv tratate în cadrul procedurii de faliment, întrucât nu ține seama de faptul că anumite creanțe vor putea, la finalul acestei proceduri, să fie eventual recuperate.

37 Dimpotrivă, o asemenea condiție are drept consecință excluderea pur și simplu a oricărei reduceri a bazei de impozitare în scopuri de TVA în cazul unor creanțe neplătite în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare în cauză, chiar și atunci când aceste creanțe devin definitiv nerecuperabile la finalul procedurii de faliment, un astfel de automatism al refuzului dreptului la reducere încalcând principiul neutralității TVA-ului, în măsura în care baza de impozitare nu ar fi constituită din contraprestația percepută în mod efectiv de persoana impozabilă creditoare, care ar trebui, așadar, să suporte sarcina taxei în locul consumatorului.

38 Pentru toate aceste motive, nu se poate considera că o dispoziție națională precum cea în discuție în litigiul principal pune în aplicare posibilitatea prevăzută la articolul 90 alineatul (2) din Directiva TVA.

39 Nici argumentul guvernului ceh potrivit căruia o astfel de dispoziție ar urmări să pună în aplicare articolul 273 din Directiva TVA nu poate fi reținut.

40 În această privință trebuie amintit că, deși, în temeiul articolului 273 din Directiva TVA, statele membre pot adopta măsuri care au ca efect limitarea dreptului la reducerea bazei de impozitare prevăzută la articolul 90 alineatul (1) din Directiva TVA, aceste măsuri trebuie să urmărească să asigure colectarea în mod corect a TVA-ului și să prevină evaziunea.

41 În plus, conform jurisprudenței Curții, asemenea măsuri nu pot, în principiu, să deroge de la respectarea normelor privind baza de impozitare decât în limitele strict necesare pentru atingerea acestui obiectiv specific. Astfel, potrivit Curții, acestea trebuie să afecteze cât mai puțin posibil obiectivele și principiile Directivei TVA și nu pot fi, prin urmare, utilizate într-un mod care ar face ca ele să repună în discuție neutralitatea TVA-ului (Hotărârea din 6 decembrie 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punctul 33 și jurisprudența citată).

42 Or, excluderea oricărei posibilități de a obține o rectificare a bazei de impozitare corespunzătoare unei creanțe nescute în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare în cauză nu poate fi considerată ca permînd prevenirea evaziunii fiscale și ca fiind proporțională cu un asemenea obiectiv.

43 Astfel, pe de o parte, după cum subliniază instanța de trimitere, faptul că o creanță neplătită și a nu știut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare nu poate, în lipsa oricărui element suplimentar, să permită în mod valabil să se prezume că creditorul și debitorul ar fi acționat în scopul de a săvârși o fraudă fiscală sau o evaziune fiscală.

44 Pe de altă parte, faptul de a exclude orice posibilitate de reducere a bazei de impozitare într-o asemenea ipoteză și, dacă este cazul, de a impune unui creditor precum reclamanta din litigiul principal sarcina unui quantum de TVA pe care nu l-ar fi perceput în cadrul activităților sale economice depășește limitele strict necesare pentru atingerea obiectivelor prevăzute la articolul 273 din Directiva TVA [a se vedea în acest sens Hotărârea din 15 octombrie 2020, E. (TVA – Reducerea bazei de impozitare), C-335/19, EU:C:2020:829, punctul 45 și jurisprudența citată].

45 În plus, nu se poate susține că o dispoziție națională precum cea în discuție în litigiul principal urmărește să asigure colectarea în mod corect a TVA-ului.

46 Dimpotrivă, aplicarea acestei dispoziții are drept consecință refuzarea sistematică a dreptului la reducerea bazei de impozitare în cazul unor creanțe neplătite în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare în cauză, deși unele dintre aceste creanțe ar putea deveni definitiv nerecuperabile la finalul procedurii de faliment, ceea ce conduce la repunerea în discuție a neutralității TVA-ului.

47 În consecință, este necesar să se răspundă la întrebarea preliminară că articolul 90 din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea quantumului TVA-ului condiției ca creanța parțial sau total neplătită și nu se fi știut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, în măsura în care această condiție nu permite să se excludă faptul că această creanță poate avea în final un caracter definitiv nerecuperabil.

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

48 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 șasea) declară:

**Articolul 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții naționale care supune rectificarea quantumului taxei pe valoarea adăugată condiției ca creanța parțial sau total neplătită și nu se fi știut în perioada de șase luni anterioară declarării falimentului societății debitoare, în măsura în care această condiție nu permite să se excludă faptul că această creanță poate avea în final un caracter definitiv nerecuperabil.**

Semnături

\* Limba de procedură: ceha.