Curtea de Justiţie a Uniunii Europene a respins practica autorităţilor române de a refuza rambursarea de TVA unei societăţi nerezidente pentru importuri de bunuri efectuate în România

Cazul C-441/16 SMS Group GmbH

Cazul analizează dacă un Stat Membru poate respinge unei persoane impozabile nerezidente cererea de rambursare depusă în baza prevederilor Directivei a opta, pe motiv că persoana impozabilă nu a făcut dovada „circuitului ulterior" al bunurilor importate, în legătură cu care a cerut rambursarea TVA.

Instanța de referință a întrebat Curtea de Justiție a Uniunii Europene (‚CJUE') dacă autoritățile fiscale pot refuza rambursarea TVA achitată pentru importul de bunuri, în situația în care, la momentul importului, executarea contractului de livrare în legătură cu care persoana impozabilă a cumpărat şi importat aceste bunuri era suspendată, operaţiunea pentru care acestea urmau să fie utilizate nu s-a mai realizat, iar persoana impozabilă nu a făcut dovada circuitului ulterior al acestora.

CJUE a afirmat că dreptul unei persoane impozabile stabilite într-un stat membru de a obține restituirea TVA-ului achitat într-un alt stat membru, astfel cum este prevăzut în Directiva a opta de TVA, este corespondentul dreptului, instituit în favoarea sa de Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al

taxei pe valoare adăugată („Directiva de TVA”), de a deduce TVA-ul achitat în amonte în propriul stat membru.

Având în vedere condiţiile pentru deducerea TVA menţionate la articolele 169 şi 170 din Directiva de TVA, interpretate în lumina Directivei a opta de TVA, orice persoană impozabilă nestabilită în scopuri de TVA în statul membru al importului bunurilor are dreptul la rambursarea TVA plătite/datorate la import în măsura în care bunurile respective sunt folosite pentru activităţile sale efectuate în afara statului membru unde TVA este datorată/plătită şi care ar permite deducere TVA dacă ar fi fost efectuate în acest stat membru, sau pentru anumite activităţi scutite de TVA.

În continuare, conform CJUE dreptul la rambursarea TVA ar trebui judecat pe baza unor evidenţe obiective care să ateste că la momentul la care a luat naştere acest drept persoana impozabilă în discuţie avea intenţia de a derula activitate economică.

Conform CJUE, având în vedere că SMS este o persoană impozabilă stabilită în Germania care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, şi că intenţia sa la momentul importului era de a furniza mai departe respectivul echipament către un client în Ucraina, ulterior primirii unei plăţi în avans, condiţiile substanţiale pentru rambursarea de TVA sunt îndeplinite.

Simplul fapt că, în cazul de față, la data la care bunurile au fost importate, contractul de livrare era suspendat este irelevant întrucât, printre altele, trebuie să se prezume că SMS și ar fi încălcat obligațiile contractuale față de subcontractantul său dacă ar fi refuzat livrarea bunurilor doar pentru motivul suspendării contractului de livrare. În plus, abia după ce aceste bunuri au fost importate, executarea contractului a fost abandonată cu titlu definitiv, pentru motive independente de voința SMS, mai precis din cauza dificultăților de plată cu care s-a confruntat cumpărătoarea.

CJUE a adăugat că în absența unei fraude sau a unui abuz, dreptul la rambursare, odată născut, rămâne dobândit. Specific, în cazul în care persoana impozabilă nu a putut utiliza bunurile sau serviciile în cadrul operațiunii preconizate ca urmare a unor împrejurări exterioare voinței sale, dreptul la rambursare rămâne dobândit, întrucât într-un astfel de caz nu există niciun risc de fraudă sau de abuz care să poată justifica refuzul rambursării.

CJUE a hotărât că unui stat membru îi este interzis să refuze unei persoane impozabile care nu este stabilită pe teritoriul său dreptul la rambursarea TVA achitată pentru importul de bunuri în situația în care, la momentul importului, executarea contractului în cadrul căruia persoana impozabilă a cumpărat și a importat aceste bunuri era suspendată, operațiunea pentru care acestea urmau să fie utilizate nu s-a mai realizat, iar persoana impozabilă nu a făcut dovada circuitului ulterior al acestora.

Decizia este similară cu cele emise în alte cauze ce au avut în vedere dreptul de deducere/rambursare a TVA în sensul în care dreptul de deducere trebuie apreciat pe baza dovezilor obiective cu privire la intenţia persoanei impozabile de a avea activitate economică şi că evenimentele ulterioare mai presus de controlul persoanei impozabile nu ar trebui să aducă atingere acestui drept (de exemplu C-37/95 Ghent Coal Terminal, C-110/94 INZO, etc.).

În practică, autorităţile fiscale române tind să condiționeze rambursările de TVA precum și dreptul de deducere a TVA de condiții suplimentare, ce nu sunt prevăzute de sistemul de TVA. Cazul de față prezintă argumente pentru susținerea faptului că rambursările de TVA precum și dreptul de deducere a TVA ar trebui să fie supuse doar condiţiilor menţionate expres în Directiva de TVA şi nu unor condiţii suplimentare impuse aleatoriu de autoritățile fiscale române.