Decizie CJUE cu noi clarificări esențiale despre TVA în cazul recalificării unei tranzacții. Companiile pot invoca decizia pentru a solicita restituirea TVA achitat fără a fi datorat

Sorin Biban, Partener Taxe Biriș Goran

O hotărâre recentă a Curții de Justiție a Uniunii Europene protejează, în anumite condiții, dreptul contribuabililor de a solicita organelor fiscale restituirea TVA achitat fără a fi datorat. Judecătorii CJUE au stabilit că, pentru a recupera TVA-ul plătit fără să fie datorat, beneficiarul poate adresa cererea de restituire direct administrației fiscal, dacă restituirea de către furnizorul ce a facturat acel TVA este imposibilă sau excesiv de dificilă. Cauza a avut ca punct de plecare o decizie a ANAF prin care o operațiune considerată initial o livrare de bunuri a fost reinterpretată ca transfer de afacere, exclus de la aplicarea TVA conform art. 128 alin. (7) din vechiul Cod fiscal.

În Hotărârea pronunțată pe 13 martie 2025 în cauza **C-640/23**, CJUE a statuat că autoritățile fiscale nu pot refuza restituirea TVA plătită în mod eronat de către o societate, ca urmare a unei recalificări ulterioare a unei tranzacții ca fiind transfer de active (nesupus TVA), dacă refuzul contravine principiilor neutralității și efectivității fiscale. Decizia vine în urma unei trimiteri preliminare formulate de Înalta Curte de Casație și Justiție a României în

cauza **Greentech SA vs. ANAF**.

CJUE: Nu poți pedepsi contribuabilul pentru o interpretare ulterioară

Litigiul privește o vânzare de echipamente efectuată de Greenfiber International SA către Greentech SA, considerată inițial ca fiind o livrare de bunuri supusă TVA, ce conferă Grentech dreptul de a deduce TVA-ul achitat în amonte. În perioada 28 mai – 17 noiembrie 2015, Greenfiber International SA (furnizorul) a făcut obiectul unei inspecții fiscale ce a confirmat că operațiunea este supusă TVA și, așadar, că tratamentul aplicat de Greenfiber și Greentech este corect. Coincidență sau nu, la o distanță de 5 zile de încheierea inspecției fiscale la Greenfiber – în data de 23 noiembrie 2015 – a început o altă inspecție fiscală, la Greentech de această dată, în cursul căreia organele fiscale au constatat că achiziția echipamentelor de Greenfiber nu reprezintă o livrare de bunuri în sfera TVA, cum fusese tratată inițial, ci un transfer parțial de active, conform articolului 128 alin. (7) din vechiul Cod fiscal – o operațiune plasată în afara sferei TVA.

Pe cale de consecință, ANAF a anulat dreptul de deducere a TVA pentru Greentech, stabilind în sarcina acesteia TVA suplimentar în sumă de 4.388.720 lei. Astfel, TVA-ul a rămas plătit și nerecuperat (de către Greentech), deși tranzacția era, conform constatărilor ANAF din cea de-a doua inspecție fiscală, în afara sferei TVA.

Întrebarea adresată Curții de Justiție a Uniunii Europene a fost dacă principiile neutralității, securității juridice și protecției încrederii legitime, se opun refuzului de a recunoaște dreptul de deducere a TVA-ului achitat pentru o operațiune care a fost recalificată de autoritățile fiscale ca fiind în afara sferei TVA, în condițiile în care TVA-ul a fost deja colectat și nu mai poate fi recuperat de la vânzător (ca urmare a prescripției dreptului de a emite o factură de

corecție).

CJUE: Nu poți pedepsi contribuabilul pentru o interpretare ulterioară

Conform CJUE, având în vedere că elementul esential ce caracterizează situația în discuție în litigiu constă în faptul că Greentech se află în imposibilitatea de a obține restituirea TVA-ului facturat de vânzător (Greenfiber), principiul de care trebuie să se țină seama în special este cel al efectivității, iar nu principiul securității juridice sau cel al protecției încrederii legitime.

Astfel, CJUE a subliniat, în hotărârea pronunțată la 13 martie 2025, în special următoarele:

- Într-o situație în care o persoană impozabilă a plătit un cuantum al TVA-ului facturat fără să fie datorat, revine în principiu emitentului facturii sarcina de a efectua regularizarea acestuia, așa cum rezultă din jurisprudența Curții;
- Pentru a asigura neutralitatea TVA, este de competența statelor membre să prevadă, în legislația internă, posibilitatea regularizării TVA facturată fără a fi datorată, cu condiția ca emitentul facturii să demonstreze buna sa credință;
- O reglementare națională în temeiul căreia, pe de o parte, furnizorul care a plătit TVA-ul din greșeală autorităților fiscale poate cere restituirea acestuia, iar pe de altă parte, beneficiarul livrării / prestării poate exercita o acțiune de drept civil în restituirea plății nedatorate împotriva acestui furnizor respectă principiile neutralității TVA și efectivității;
- Dacă restituirea TVA-ului devine imposibilă sau excesiv de dificilă, principiile neutralității TVA și efectivității impun ca stele membre să prevadă instrumentele necesare pentru a permite beneficiarului să recupereze TVA-ul facturat și plătit fără să fie

datorat, în special adresând cererea sa de restituire direct administrației fiscale. **Curtea subliniază însă că o asemenea cerere trebuie distinsă de o cerere de deducere a TVA-ului**.
- **În cazul unei operațiuni ce nu este supusă TVA-ului, o persoană impozabilă nu poate invoca un drept de deducere a TVA-ului aferent acestei operațiuni.**

Soluția CJUE

Curtea a stabilit că principiile neutralității TVA și efectivității nu se opun unei reglementări naționale care nu permite deducerea TVA-ului achitat pentru o operațiune recalificată ca fiind în afara sferei. Curtea a subliniat însă că, într-o astfel de situație, persoana impozabilă trebuie să aibă posibilitatea de a solicita restituirea TVA-ului direct de la administrația fiscală, având în vedere imposibilitatea sau dificultatea excesivă de a obține această restituire de la vânzător.

Prin urmare, chiar dacă reglementările naționale nu permit deducerea TVA-ului într-o astfel de situație, principiul efectivității impune ca statul membru să asigure posibilitatea restituirii TVA-ului direct prin intermediul autorităților fiscale, pentru a preveni încălcarea principiilor fundamentale ale Uniunii, cum ar fi principiul neutralității TVA și cel al efectivității.

Importanța deciziei

Decizia CJUE în cauza Greentech are implicații directe pentru persoanele impozabile, în sensul în care oferă un precedent puternic în fața autorităților fiscale , protejându-le de pierderea TVA-ului achitat fără a fi datorat și, nu în ultimul rând, în fața unor abordări lipsite de consecvență (cum este cazul Greentech).

Pentru contribuabilii români, Hotărârea CJUE poate fi invocată în contestații și litigii, consolidând poziția juridică în

fața unei practici administrative considerate adesea impredictibile, fiind în același timp și un semnal clar pentru ANAF și celelalte autorități fiscale din UE să își alinieze practicile cu jurisprudența europeană, astfel încât să pună accent pe substanța economică a tranzacțiilor și pe buna-credință a contribuabililor.