

Hotărârea CJUE în cauza C-392/16, Marcu

Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) a pronunțat joi, 6 iulie 2017, hotărârea în cauza C-392/16, Marcu, cerere de decizie preliminară formulată, în temeiul articolului 267 TFUE, de Curtea de Apel București.

Respectiva cerere privește interpretarea Directivei 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (Directiva 77/388), precum și a Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (Directiva 2006/112), în special interpretarea dispozițiilor acestora referitoare la condițiile de aplicare a mecanismului taxării inverse.

Situația de fapt și întrebarea adresată CJUE

Reclamantul din litigiul de pe rolul instanței de trimitere a încheiat în perioada august 2005-decembrie 2009, în calitate de vânzător, 35 de tranzacții imobiliare cu terenuri și apartamente care făceau parte din patrimoniul personal, atât cu persoane fizice, neînregistrate în scopuri de TVA, cât și cu persoane juridice de drept român, înregistrate în scopuri de TVA. Pentru aceste tranzacții, nu a colectat și nu a virat către stat TVA.

În urma unui control efectuat în cursul anului 2010, administrația fiscală a constatat că aceste tranzacții îndeplineau condițiile legale necesare pentru a putea fi impozitate în scopuri de TVA și că reclamantul a devenit persoană obligată la plata TVA începând cu 1 februarie 2006. În acest context, administrația fiscală a emis o decizie de impunere privind TVA datorată retroactiv pentru toate tranzacțiile imobiliare pe care acesta le-a încheiat în calitate de vânzător începând cu data respectivă.

Reclamantul a contestat legalitatea deciziei de impunere și a solicitat, pentru tranzacțiile încheiate în cursul anilor 2006 și 2007 cu persoane înregistrate în scopuri de TVA, aplicarea mecanismului de taxare simplificată, și anume a mecanismului taxării inverse, care era obligatoriu în perioada respectivă în cazul tranzacțiilor cu terenuri între persoane impozabile, în temeiul legislației naționale.

Administrația fiscală a respins argumentele sale privind aplicarea retroactivă a taxării inverse pentru motivul că, în temeiul legislației fiscale naționale, în versiunea în vigoare în cursul anilor 2006 și 2007, aplicarea acestui mecanism era supusă condiției imperative ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fi fost înregistrați în scopuri de TVA. Or, această condiție nu era îndeplinită.

În aceste condiții, Curtea de Apel București a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze CJUE întrebarea dacă Directiva 77/388 și Directiva 2006/112 se opun unei norme de drept național sau unei practici fiscale naționale potrivit căreia mecanismul taxării inverse se aplică numai cu condiția ca atât furnizorul, cât și beneficiarul bunului în cauză să fie înregistrați în scopuri de TVA la momentul în care are loc operațiunea, nerespectarea acestei

condiții determinând consecința că furnizorul, în conformitate cu regulile normale ale sistemului de TVA, este obligat la plata acestei taxe.

Hotărârea CJUE

Potrivit CJUE, cererea de decizie preliminară este inadmisibilă.

Curtea a constatat, în primul rând, că nu este competentă să răspundă la întrebarea preliminară, în măsura în care aceasta se referă la tranzacții imobiliare în discuție în litigiul principal, anteriorare aderării României la Uniunea Europeană, care a avut loc la 1 ianuarie 2007.

În al doilea rând, instanța UE a remarcat că întrebarea preliminară vizează atât dispozițiile Directivei 77/388, cât și pe cele ale Directivei 2006/112. Curtea a reținut că faptele relevante din litigiul principal sunt ulterioare datei de 1 ianuarie 2007, când a intrat în vigoare Directiva 2006/112 și că, prin urmare, numai examinarea dispozițiilor acesteia este relevantă pentru furnizarea unui răspuns la întrebarea preliminară.

În al treilea rând, Curtea a subliniat că articolul 199 din Directiva 2006/112 constituie o excepție de la principiul prevăzut la articolul 193, potrivit căruia TVA este datorată de persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii impozabilă. Articolul 199 permite statelor membre să recurgă, în situațiile prevăzute la alineatul (1) literele (a)-(g), la mecanismul taxării inverse, în temeiul căruia persoana obligată la plata TVA este persoana impozabilă destinatară a operațiunii supuse TVA.

În temeiul articolului 199 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112, statele membre pot prevedea ca persoana obligată la plata TVA să fie persoana impozabilă destinatară a livrării de bunuri imobile, în conformitate cu articolul 135 alineatul (1) literele (j) și (k) din aceeași directivă, în cazul în care furnizorul a optat pentru impozitarea livrării în temeiul articolului 137 din directiva menționată.

Curtea a remarcat faptul că cererea de decizie preliminară nu precizează natura exactă a bunurilor imobile în discuție în cauza principală. Cu toate acestea, reiese din respectiva cerere că reclamantul nu a optat pentru impozitarea operațiunilor în discuție în cauza principală, întrucât, într-o primă etapă, nu a fost înregistrat în scopuri de TVA, iar ulterior, atunci când a fost considerat din oficiu de administrația fiscală drept persoană impozabilă și când a fost emisă o decizie de impunere pentru operațiunile în discuție, a contestat legalitatea deciziei.

În acest context, CJUE a statuat că, în litigiul principal, condițiile de aplicare a articolului 199 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112 nu sunt îndeplinite și că nu s-ar putea aplica mecanismul taxării inverse, astfel cum este prevăzut de această directivă.

Pe de altă parte, presupunând că operațiunile în discuție în litigiul principal ar viza bunuri imobile în sensul articolului 12 alineatul (1) literele (a) și (b) din Directiva 2006/112, Curtea a constatat că mecanismul taxării inverse nu poate fi aplicat nici operațiunilor menționate, deoarece acestea nu figurează printre cele prevăzute limitativ la articolul 199 alineatul (1) literele (a)-(g) din Directiva 2006/112.

CJUE a conchis că, din analiza dispozițiilor Directivei 2006/112, rezultă că mecanismul taxării inverse pe care aceasta îl prevede nu poate fi aplicat operațiunilor în discuție în cauza principală. Prin urmare, potrivit CJUE, întrebarea preliminară, care se referă la normele de aplicare a acestui mecanism, este de natură ipotetică și răspunsul la aceasta nu este necesar pentru soluționarea litigiului principal. Întrebarea preliminară este, prin urmare, inadmisibilă.

Hotărârea Curții este în linia observațiilor formulate de Guvernul României.