

C-242/19-1

Înregistrat în registrul Curții de Justiție sub nr. 1110123
Luxemburg,
21 MARS 2019 pentru Grefier,
Fax / E-mail : Depus la : 20/03/19
<i>Ramona I. Șereș</i> Ramona I. Șereș Administrator

Dosar nr. 11485/3/2017

ROMÂNIA
TRIBUNALUL BUCUREȘTI
SECȚIA A II-A DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Completul constituit din:
PREȘEDINTE : DANA VERONICA ERDEI
GREFIER : ALEXANDRA FUȘTEI

CERERE DE HOTĂRÂRE PRELIMINARĂ

Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal, la cererea reclamantei CHEP Equipment Pooling NV, față de cele dispuse prin Încheierea de ședință din 05 decembrie 2017, în temeiul art. 267 din Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene (TFUE), solicită

CURȚII DE JUSTIȚIE A UNIUNII EUROPENE

A răspunde la următoarele întrebări preliminare ce privesc interpretarea Directivelor privind TVA, o decizie în acest sens fiind utilă soluționării cauzei interne ce face obiectul dosarului nr.11485/3/2017 aflat pe rolul Tribunalului București – Secția a I-a Contencios Administrativ:

1) Transportul unor paleți dintr-un stat membru în alt stat membru, cu scopul de a fi ulterior închiriați în acest din urmă stat membru către o persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România, reprezintă un non-transfer în sensul art. 17 alin.(2) din Directiva a 6-a?

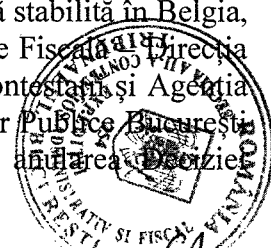
2) Indiferent de răspunsul la prima întrebare, este considerată o persoană impozabilă în sensul art. 2 pct.1 al Directivei 2008/9/CE, persoana impozabilă în sensul art.9 alin.(1) din Directiva 2006/112/CE care este stabilită pe teritoriul altui stat membru decât statul membru de rambursare, chiar dacă aceasta este înregistrată în scopuri de TVA sau ar avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul membru de rambursare?

3) Având în vedere prevederile Directivei 2008/9/CE, condiția de a nu fi înregistrat în scopuri de TVA în statul membru de rambursare reprezintă o condiție suplimentară față de cele reglementate la art. 3 din Directiva 2008/9/CE pentru ca o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și nestabilită în statul membru de rambursare, să poată beneficia de dreptul la rambursare în situații precum cea din speța de față?

4) Art. 3 din Directiva 2008/9/CE ar trebui interpretat în sensul că se opun unei practici a administrației naționale de a refuza rambursarea TVA pentru neîndeplinirea unei condiții prevăzute în mod exclusiv în legislația națională?

Obiectul litigiului. Fapte relevante

1. Tribunalul București – Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal a fost sesizat la data de 03 aprilie 2017 cu cererea înregistrată sub nr.11485/3/2017 prin care reclamanta CHEP Equipment Pooling NV (denumită în continuare CHEP BE), persoană juridică stabilită în Belgia, a solicitat ca, în contradictoriu cu pârătele Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații și Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, să se dispună anularea Deciziei



nr.634/11 octombrie 2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația fiscală formulată de societate, anularea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.26448D/14 aprilie 2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, precum și restituirea către societate a sumei de 185.822,23 lei.

2. În cererea sa, reclamanta a arătat că este o societate în Belgia și nestabilită în România, specializată în materie de servicii de închiriere paleți la nivel european.

Stocul european de echipamente (respectiv paleții) este subînchiriat către entități CHEP din fiecare țară europeană, printre care și CHEP Pooling Services Romania SRL (denumită în continuare CHEP Romania), iar entitățile respective, la rândul lor, închiriază paleții clienților din țara respectivă (în cazul CHEP România, paleții fiind închiriați către clienți români).

Pentru desfășurarea activității menționate, CHEP BE cumpără paleți noi în majoritatea țărilor europene, inclusiv România, pentru a deservi cererea locală de paleți. Toți paleții sunt originari din Uniunea Europeană.

În desfășurarea activității sale și pentru deservirea pieței românești, CHEP BE cumpără paleți în România de la un furnizor înregistrat în scopuri de TVA în România. Bunurile care fac obiectul facturilor în discuție au fost transportate de la locația furnizorului din Romania, către o altă destinație în România, iar facturile aferente au fost emise cu 24% TVA (conform regulilor specifice TVA).

Ulterior, CHEP BE a închiriat acești paleți aflați pe teritoriul României către societatea CHEP Romania. La rândul său, CHEP Romania a subînchiriat acești paleți către clienții săi.

Prin urmare, acești paleți cumpărați de CHEP Equipment Pooling NV din Romania, împreună cu paleții expediați în Romania de către clienții CHEP din afara României, sunt închiriați de CHEP BE către CHEP Romania. Toți paleții care fac parte din stocul european de produse sunt interschimbabili și sunt utilizați în comun de societățile din grupul CHEP (inclusiv CHEP Romania) și clienții acestora. Clienții CHEP BE pot expedia paleții închiriați oriunde în România, către alte state UE sau țări care nu sunt membre UE.

Totodată, paleții folosiți la transportul unor bunuri declarate la export (de către clientul final) trebuie returnați în România. Aceștia au fost colectați de prestatorul de servicii colectare paleți din afara UE (spre exemplu Intereuropa DOO) și returnați în România, către CHEP Romania, fiind declarate la import de către aceasta din urmă.

După import, CHEP Romania a refacturat valoarea paleților declarați la import și TVA aferentă către CHEP BE (în calitate de proprietar al bunurilor respective), ca urmare a aplicării structurii de comisionar prevăzută la art.151¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cât și pct.59 alin.(2) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În baza modelului de afaceri aplicat, bunurile cumpărate de CHEP BE în baza facturilor menționate în cererile de rambursare, nu au făcut obiectul niciunei livrări/vânzări în România, aceștia rămânând în proprietatea CHEP BE și fac obiectul contractului de închiriere încheiat între Societate și CHEP Romania (o societate a grupului CHEP înregistrată în scopuri de TVA în România sub nr. RO29237260).

Având în vedere achizițiile efectuate de la CHEP BE din România, în legătură cu care CHEP BE a primit facturi cu TVA românesc în cotă de 24%, precum și facturile primite de la CHEP România ca urmare a aplicării structurii de comisionar pentru operațiunile de import paleți, CHEP BE a formulat Cererea de rambursare ce a fost înregistrată la autoritățile fiscale române sub nr.26448/16 iunie 2015, prin care a solicitat rambursarea sumei de 185.822,23 lei.

La data de 14 aprilie 2016, pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a emis Decizia de rambursare nr.26448D/14 aprilie 2016 prin care a fost refuzată rambursarea TVA către CHEP BE pe motiv că societatea avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art.153 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Reclamanta a urmat procedura prealabilă de contestare, formulând contestație care a fost înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr.34746/25 iulie 2016.

Prin Decizia nr.634 din 11 octombrie 2016, organul de soluționare a respins contestația pentru întreaga sumă contestată, invocând același argument, și anume obligația societății de a se înregistra în scopuri de TVA în România.

Împotriva acestor acte administrative fiscale, reclamanta CHEP BE a formulat acțiune la instanța de contencios administrativ, invocând, în esență, următoarele motive de nelegalitate și netemeinicie: societatea este îndreptățită la rambursarea TVA indiferent dacă aceasta ar fi avut sau nu obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, în temeiul Directivei 2008/9/CE a Consiliului de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea TVA prevăzută de Directiva 2006/112/CE către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (Directiva a 9-a), societatea fiind stabilită în Belgia și nestabilită în România (statul membru UE de rambursare), motivul invocat de organele fiscale pârâte pentru respingerea dreptului la rambursare a TVA fiind contrar Directivei a 9-a; societatea nu a avut obligația înregistrării în scopuri de TVA în România deoarece nu a efectuat achiziții intracomunitare asimilate în România, ci operațiuni care nu sunt asimilate unor achiziții intracomunitare; societatea a îndeplinit condițiile legale pentru rambursarea TVA solicitată.

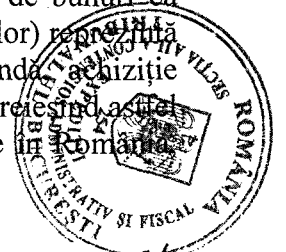
3. În apărare, prin întâmpinarea depusă la data de 24 aprilie 2017, pârâtele ANAF – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București și ANAF - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți au arătat că actele administrative fiscale contestate sub legale și temeinice.

Conform documentelor atașate cererii de rambursare, societatea nerezidentă CHEP BE a achiziționat în mod exclusiv de la furnizorul SC DDCA Romania SRL numai bloc-paleți de tipul B1208A – 800x1200; în același timp a închiriat către filiala sa CHEP Romania atât bloc paleți de tipul B1208A-800x1200 (care puteau proveni din achizițiile locale de la SC DDCA Romania SRL), cât și bloc paleți de alte tipuri – tipul B120A-1200x1000, tipul B0806A-800x600, tipul P0604A-600x400 etc. – pentru care nu există achiziții de la intern, rezultând cu evidență că societatea nerezidentă a închiriat și echipamente achiziționate în alte state membre UE și care au fost transportate în România în vederea închirierii/subînchirierii:

Societatea nu a prezentat niciun document din care să rezulte circulația/transportul echipamentelor din alte state membre în Romania, singurele documente prezentate fiind avize de însoțire a mărfii pentru echipamente achiziționate din România și care confirmă transportul bloc-paleților de tipul B1208A-800x1200 de la furnizorul român către clienți finali tot din România.

În cazul în care o persoană impozabilă transferă bunuri din patrimoniul propriu dintr-un stat membru în alt stat membru operațiunea este calificată, din punct de vedere al legislației comunitare în materie de TVA, drept un „transfer”, operațiune care trebuie să respecte toate regulile unei „livrări intracomunitare”. Motivul asimilării transferului (operațiune fără plată și fără transfer al dreptului de a dispune de bunuri care un proprietar) cu o livrare intracomunitară (operațiune cu plată și cu transfer al dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar) este acela că, în lipsa barierelor vamale, buna funcționare a sistemului de TVA la nivelul Uniunii Europene presupune cunoașterea circulației intracomunitare a bunurilor de către autoritățile fiscale din fiecare stat membru, ceea ce implică, între altele, și respectarea unor cerințe de înregistrare și evidență de către operatorii economici implicați în aceste operațiuni.

Or, în speță, este evident că societatea nerezidentă CHEP BE a expedit în România bunuri (denumite echipamente) achiziționate din alte state membre UE, pe care le-a utilizat la prestarea de servicii pe teritoriul României (le-a închiriat către filiala sa CHEP Romania, care, la rândul ei, le-a subînchiriat clienților finali din România). Transportul sau expedierea unor bunuri dintr-un stat membru în alt stat membru, fără transferul dreptului de a dispune de bunuri ca proprietar (societatea nerezidentă își păstrează dreptul de proprietate asupra bunurilor) reprezintă un transfer în statul membru în care a început transportul bunurilor și, în oglindă, o achiziție intracomunitară asimilată în statul membru în care s-a sfârșit transportul bunurilor, rezultând astfel că societatea nerezidentă CHEP BE a efectuat achiziții intracomunitare asimilate în România.



pentru care era obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România în conformitate cu prevederile art.153 alin.(5) lit.a) din Codul fiscal.

Pârâtele au mai arătat că susținerile reclamantei conform cărora operațiunea nu reprezintă un transfer din punct de vedere al taxei ci un non-transfer, pe baza excepțiilor stipulate la art.128 alin.(2) lit.g) și h) din Codul fiscal coroborat cu art.556 din Regulamentul nr.2454/1993 nu pot fi avute în vedere, deoarece reclamanta nu a adus nicio dovadă că bunurile s-au întors în statul membru din care au fost inițial expediate ori transportate în scopul prestării de servicii.

4. Asupra situației de fapt, instanța reține că prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.26448D/18 aprilie 2016, organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în sumă de 185.822,23 lei, solicitată la rambursare de societatea reclamantă – societate nerezidentă belgiană.

Taxa solicitată provine din achiziții de bunuri – paleți tip B1208A-800x1200-Bloc de la furnizorul DDCA Romania SRL aferent perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014.

Organele fiscale au reținut că societatea nerezidentă reclamantă a expedit în România bunuri (denumite echipamente) achiziționate din alte state membre UE, pe care le-a utilizat la prestarea de servicii pe teritoriul României (le-a închiriat către filiala sa CHEP Romania, care, la rândul ei, le-a subînchiriat clienților finali din România). Transportul sau expedierea unor bunuri dintr-un stat membru în alt stat membru, fără transferul dreptului de a dispune de bunuri ca proprietar (societatea nerezidentă își păstrează dreptul de proprietate asupra bunurilor) reprezintă transfer în statul membru în care a început transportul bunurilor și, în oglindă, achiziție intracomunitară asimilată în statul membru în care s-a sfârșit transportul bunurilor, reieșind astfel că reclamanta a efectuat achiziții intracomunitare asimilate în România, pentru care era obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România în conformitate cu prevederile art.153 alin.(5) lit.a) din Codul fiscal.

Reclamanta CHEP BE a formulat acțiune la instanța de contencios administrativ, invocând nelegalitatea și netemeinicia actelor administrative prin care i s-a respins cererea de rambursare, susținând că este îndreptățită la rambursarea TVA indiferent dacă aceasta ar fi avut sau nu obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, în temeiul Directivei 2008/9/CE a Consiliului de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea TVA prevăzută de Directiva 2006/112/CE către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare (Directiva a 9-a), fiind o societatea stabilită în Belgia și nestabilită în România (statul membru UE de rambrusare) și nu avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România deoarece nu a efectuat achiziții intracomunitare asimilate în România, ci operațiuni care nu sunt asimilate unor achiziții intracomunitare.

Având în vedere prevederile Directivei a 9-a, reclamanta a susținut că cerința ca persoana juridică să nu fie înregistrată în scopuri de TVA prevăzută în dispozițiile art.147² alin.(1) lit. a) din Codul fiscal, reprezintă o condiție suplimentară față de cele expres reglementate de legislația europeană.

A mai susținut că motivul invocat de organele fiscale pârâte pentru respingerea dreptului la rambursare a TVA este contrar Directivei a 9-a, prevederile referitoare la condițiile în care o persoana nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru UE poate obține rambursarea TVA nu au fost implementate corespunzător în legislația națională, Directiva a 9-a fiind transpusă incorect în legislația națională și a considerat necesară sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) în vederea pronunțării unei hotărâri preliminare, în scopul interpretării Directivelor în materie de TVA.

5. Dispoziții naționale aplicabile în speță.

Dreptul material aplicabil în cauză, în vigoare pentru perioada pentru care s-a solicitat rambursarea, este Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal („Codul fiscal”), publicat în Monitorul Oficial nr.927/23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare (în prezent abrogat) și Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal („Normele metodologice”):

- Art. 128 din Codul fiscal:

„Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...]

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

(10) Este asimilat cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru, cu excepția nontransferurilor prevăzute la alin. (12).

(11) Transferul prevăzut la alin. (10) reprezintă expedierea sau transportul oricăror bunuri mobile corporale din România către alt stat membru, de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, pentru a fi utilizate în scopul desfășurării activității sale economice.

(12) În sensul prezentului titlu, nontransferul reprezintă expedierea sau transportul unui bun din România în alt stat membru, de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, pentru a fi utilizat în scopul uneia din următoarele operațiuni:

[...]

g) utilizarea temporară a bunului respectiv pe teritoriul statului membru de destinație a bunului expedit sau transportat, în scopul prestării de servicii în statul membru de destinație, de către persoana impozabilă stabilită în România;

h) utilizarea temporară a bunului respectiv, pentru o perioadă care nu depășește 24 de luni, pe teritoriul unui alt stat membru, în condițiile în care importul aceluiași bun dintr-un stat terț, în vederea utilizării temporare, ar beneficia de regimul vamal de admitere temporară cu scutire integrală de drepturi de import.

(13) În cazul în care nu mai este îndeplinită una din condițiile prevăzute la alin. (12), expedierea sau transportul bunului respectiv este considerat ca un transfer din România în alt stat membru. În acest caz, transferul se consideră efectuat în momentul în care condiția nu mai este îndeplinită.”

- Art.130¹ din Codul fiscal:

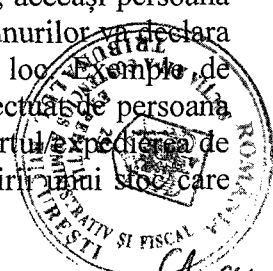
„Achizițiile intracomunitare de bunuri

[...]

(2) Sunt asimilate unei achiziții intracomunitare cu plată următoarele:

a) utilizarea în România, de către o persoană impozabilă, în scopul desfășurării activității economice proprii, a unor bunuri transportate sau expediate de aceasta sau de altă persoană, în numele acesteia, din statul membru pe teritoriul căruia aceste bunuri au fost produse, extrase, achiziționate, dobândite ori importate de către aceasta, în scopul desfășurării activității economice proprii, dacă transportul sau expedierea acestor bunuri, în cazul în care ar fi fost efectuat din România în alt stat membru, ar fi fost tratat ca transfer de bunuri în alt stat membru, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (10) și (11); [...]"

- pct.6 alin.(11) din Normele metodologice – „în sensul art.128 alin.(10) din Codul fiscal, transferul este o operațiune asimilată unei livrări intracomunitare cu plată de bunuri, fiind obligatoriu să fie respectate toate condițiile și regulile aferente livrărilor intracomunitare, inclusiv cele referitoare la scutirea de taxă. Caracteristic acestei operațiuni este faptul că în momentul expedierii bunurilor dintr-un stat membru în alt stat membru acestea nu fac obiectul unei livrări în sensul art.128 alin.(1) din Codul fiscal și, pe cale de consecință, aceeași persoană impozabilă care declară transferul în statul membru unde începe transportul bunurilor și declara și achiziția intracomunitară asimilată în statul membru în care aceasta are loc. Exemple de transferuri: transportul în alt stat membru de bunuri importate în România, efectuat de persoană care a realizat importul, în lipsa unei tranzacții în momentul expedierii, transportul și expedierea de bunuri mobile corporale din România în alt stat membru în vederea constituirii unui stoc care



cu omg
[Signature]

urmează a fi vândut în respectivul stat membru, transportul de bunuri în alt stat membru în vederea încorporării într-un bun mobil sau imobil în respectivul stat membru în situația în care persoana respectivă prestează servicii în respectivul stat membru, transportul/expedierea unui bun mobil corporal din România în alt stat în vederea reparării și care, ulterior, nu se mai întoarce în România, situația în care nontransferul inițial devine transfer.

- Art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal

„(1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România; [...]"

- Pct.49 alin.(1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice

„În baza art.147² alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea TVA achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește următoarele condiții:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art.153 din Codul fiscal;

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 143 alin. (1) lit.c)-m), art. 144 alin.(1) lit.c) și art. 144¹ din Codul fiscal;

2. livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal”.

- Art. 153 alin. (5) din Codul fiscal

„(5) Va solicita înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol, înainte de realizarea operațiunilor, persoana impozabilă nestabilită în România și neînregistrată în scopuri de TVA în România, care intenționează:

a) să efectueze o achiziție intracomunitară de bunuri pentru care este obligată la plata taxei conform art. 151; sau

b) să efectueze o livrare intracomunitară de bunuri scutită de taxă.”

6. Dispoziții ale dreptului Uniunii Europene aplicabile/ relevante în cauză

- Directiva 2008/9/CE a Consiliului de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea TVA prevăzută de Directiva 2006/112/CE către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare („Directiva a 9-a”):

Art.2 pct.1 „persoană impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare înseamnă o persoană impozabilă în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE care este stabilită pe teritoriul altui stat membru decât statul membru de rambursare;”

Art.3 „Prezenta directivă se aplică oricărei persoane impozabile nestabilite în statul membru de rambursare care îndeplinește următoarele condiții:

(a) pe parcursul perioadei de rambursare nu și-a avut sediul activității sale economice sau un sediu comercial fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită în statul membru de rambursare;

(b) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul statului membru de rambursare, cu excepția următoarelor operațiuni:

- (i) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul articolelor 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 sau 160 din Directiva 2006/112/CE;
- (ii) livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu articolele 194-197 și 199 din Directiva 2006/112/CE.”

- Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată („Directiva a 6-a)”

Art.17 din Directiva a 6-a

„(1) Transferul de către o altă persoană impozabilă a unor bunuri care fac parte din activele activității sale economice către un alt stat membru este considerat livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros.

„Transfer către alt stat membru” înseamnă expedierea sau transportul de bunuri mobile corporale de către persoana impozabilă sau în numele acesteia, în scopul desfășurării activității sale, către o altă destinație din afara teritoriului statului membru în care se află bunurile, dar în interiorul Comunității.

(2) Expedierile sau transporturile în scopul oricăreia dintre următoarele tranzacții nu sunt considerate transfer către alt stat membru:

[...]

g) utilizarea temporară a bunurilor pe teritoriul statului membru în care se încheie expedierea sau transportul acestora, în scopul prestării de servicii de către persoana impozabilă stabilită în statul membru în care a început expedierea sau transportul bunurilor;

h) utilizarea temporară a bunurilor, pe o perioadă care nu depășește douăzeci și patru de luni, pe teritoriul unui alt stat membru, în care importul acelorași bunuri dintr-o țară terță în vederea utilizării lor temporare este reglementată de regimuri de admitere temporară cu scutire completă de drepturi de import.

(3) În cazul în care una dintre condițiile care reglementează eligibilitatea în temeiul alineatului (2) nu mai este îndeplinită, se consideră că bunurile au fost transferate în alt stat membru. În asemenea cazuri, se consideră că transferul are loc în momentul în care condiția încetează să mai fie îndeplinită”.

Art.214 alin.(1) din Directiva a 6-a

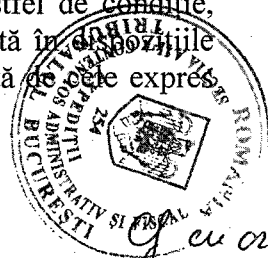
„b) orice persoană impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă ce efectuează achiziții intracomunitare de bunuri supuse TVA în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera b) și orice persoană impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă ce exercită opțiunea prevăzută la art.3 alineatul (3) de a-și supune TVA achizițiile intracomunitare”.

7. Motivele ce au determinat instanța să formuleze cererea de hotărâre preliminară

În acest context, se impune lămurit dacă în împrejurări precum cele relatate, transportul unor paleți dintr-un stat membru în alt stat membru, de către o persoană nerezidentă, cu scopul de a fi ulterior închiriați în acest din urmă stat membru către o persoană impozabilă stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România, reprezintă un non-transfer în sensul art. 17 alin.(2) din Directiva a 6-a.

De asemenea, se mai impune a fi lămurit dacă societate nerezidentă este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, în condițiile în care în România nu deține resurse tehnice și umane pentru a efectua operațiuni impozabile în România ci desfășoară doar prestări de servicii pentru care locul operațiunii din punct de vedere al TVA este în România.

Chiar și în situația în care societatea nerezidentă ar fi fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, se ridică întrebarea dacă societatea nerezidentă are dreptul de a beneficia de rambursarea TVA pe motiv că Directiva a 9-a nu prevede o astfel de condiție, cerința ca persoana juridică să nu fie înregistrată în scopuri de TVA prevăzută în condițiile art.147² alin.(1) lit.a) din Codul fiscal reprezentând o condiție suplimentară față de cele expres reglementate de art.3 din Directiva a 9-a.



Față de cele prezentate, dat fiind că responsabilitatea aplicării dreptului comunitar revine judecătorilor naționali, instanța consideră că este necesar să se răspundă la prezentele întrebări de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene, deoarece dispozițiile naționale cuprinse în art.147² alin.(1) lit.a) Cod fiscal și pct.49 alin.(1) din Normele metodologice, în vigoare pentru perioada pentru care s-a solicitat rambursarea, par să contravină prevederilor Directivei a 9-a care nu condiționează posibilitatea solicitării rambursării de TVA de faptul că persoana impozabilă să nu fi fost înregistrată sau obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România.

Judecător Erdei Dana Veronica

București, 18.01.2019