

Detașările de personal contra cost sunt în sfera TVA chiar și atunci când sunt realizate intra-grup



Sociațiile care detașează personal către filialele lor contra cost desfășoară tranzacții în sfera TVA, indiferent dacă prin această operațiune obțin un profit sau doar își acopera costurile aferente. Aceasta este concluzia unei decizii recente a Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE), emisă în cauza C-94/19 - San Domenico Vetraria, având ca obiect stabilirea tratamentului TVA pentru detașările de personal efectuate de o societate-mama către filiala sa, pentru care filiala plătește doar costurile aferente respectivului personal, suportate de societatea-mama.

În contextul în care legislația italiană exclude din sfera de aplicare a TVA împrumuturile sau detașările de personal în schimbul cărora se rambursează doar costul aferent de către societatea beneficiară, instanța italiană a solicitat CJUE interpretarea prevederilor legale în conformitate cu legislația europeană privind TVA.

CJUE, analizând cauza, a decis ca excluderea din sfera TVA a operațiunilor de împrumut sau detașare de personal nu sunt conforme cu prevederile legislației europene în materie de TVA, în măsura în care sumele plătite de filiala în favoarea societății-mama, pe de o parte, și aceste împrumuturi sau detașări, pe de alta parte, se condiționează reciproc.

Argumentarea CJUE s-a bazat pe faptul că între prestator și beneficiar există un raport juridic în cadrul căruia au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului.

Cu alte cuvinte, CJUE a statuat că – atât timp cât între societatea-mama și filiala sa există un instrument juridic care prevede, pe de o parte, detașarea persoanei de la societatea-mama la filiala și, pe de alta parte, plata sumelor facturate pentru costurile cu persoana detașată de către filiala societății-mama –, aceasta operațiune reprezintă o prestare de servicii cu titlu oneros care este în sfera de aplicare a TVA.

Este important de menționat că CJUE a respins argumentul conform căruia detașarea nu reprezintă în fapt o prestare de servicii pentru motivul că societatea-mama nu facturează și o marjă de profit. Astfel, conform CJUE simpla condiționare a detașării personalului de plata costurilor societății-mama cu acesta este suficientă pentru a cataloga operațiunea ca o prestare de servicii, indiferent dacă valoarea contraprestației este inferioară, egală sau superioară costurilor suportate.

Cum deciziile CJUE au aplicabilitate directă în legislația fiscală națională, putem conchide că detașările de personal efectuate intra-grup, ale căror costuri sunt recuperate de către societatea care detașează de la cea la care a fost detașat personalul sunt subiect de TVA, chiar și în contextul în care nu a fost aplicată o marjă de profit.

În legislația fiscală din România nu există prevederi specifice care să reglementeze detașările de personal intra-grup și la cost. Totuși, în practică au existat numeroase polemici cu privire la tratamentul privind TVA aplicabil acestui tip de operațiune, existând chiar voci care au susținut că aceasta operațiune nu ar fi una în sfera de aplicare a TVA pe motiv că societatea care detașează personalul nu face, în fapt, o activitate economică în sensul prevederilor TVA.

Astfel, deși formal ne așteptăm ca decizia CJUE să nu aducă nicio schimbare în legislația națională în materie de TVA, aceasta va uniformiza practica în cazul detașărilor intra-grup și va lămurii tratamentul privind TVA aplicabil.

Un alt aspect de avut în vedere în cazul detașărilor intra-grup, mai ales în contextul în care CJUE a confirmat că acestea reprezintă prestări de servicii cu titlu oneros, este respectarea principiului valorii de piață. Astfel, atât prestatorul, cât și beneficiarul trebuie să demonstreze autorităților fiscale din statele lor de rezidență că remunerația pentru detașarea sau împrumutul de personal a fost stabilită la nivelul pieței. În acest sens, detașarea la cost poate ridica suspiciuni din perspectiva legislației prețurilor de transfer.

Din perspectiva legislației naționale în domeniul muncii, detașarea intra-grup pe teritoriul României presupune, de cele mai multe ori, ca drepturile convenite salariatului detașat să fie acordate de angajatorul la care s-a dispus detașarea, iar contractul individual de muncă să fie suspendat la angajatorul care dispune detașarea. În această ipoteză, plata costurilor salariale se face direct de la filiala beneficiară a serviciilor către salariatul detașat, iar între filiala beneficiară și societatea-mamă care dispune detașarea se achită doar marja pentru serviciul prestat, care să asigure conformitatea din punct de vedere al prețurilor de transfer, cum menționăm mai sus. Este posibil, însă, ca angajatorul care dispune detașarea să nu suspende contractul individual de muncă pe durata detașării și, în acest caz, să rămână în sarcina acestuia obligațiile de plată a drepturilor către salariat. Într-o asemenea ultimă ipoteză, între cei doi angajatori poate exista un mecanism de recuperare a costurilor salariale, la care se adaugă o marjă de profit pentru societatea care dispune detașarea. Indiferent de cum este structurată detașarea, implicațiile din punct de vedere al TVA rămân aceleași.

Autori: Anamaria Tocaci (tax manager, Schoenherr Tax Bucharest SRL) și Mara Moga-Paler (managing attorney at law, coordonatoarea practicii de dreptul muncii a Schoenherr și Asociații SCA)