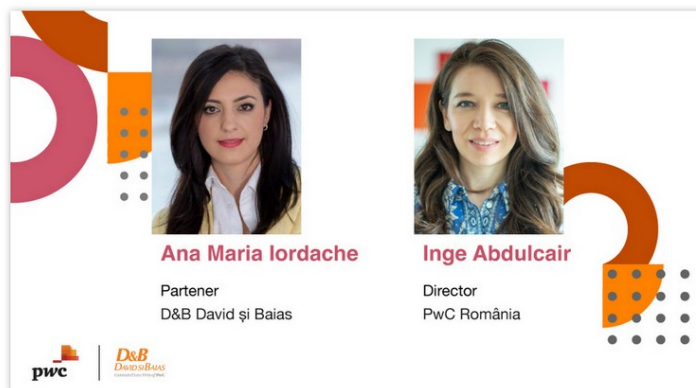


O decizie mult așteptată a CJUE clarifică încă o dată controversa sediilor fixe pentru TVA: Cine și unde plătește taxa



O decizie a Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) aduce clarificări esențiale cu privire la controversata problematică a sediilor fixe pentru TVA. Aceasta speță este des întâlnită în special în statele din Europa Centrală și de Est (i.e. Polonia, România), dar și în altele, precum Belgia sau Olanda, având în vedere importanța transfrontalieră cu implicații importante din perspectiva TVA, deoarece modifică regulile jocului privind locul unde se plătește TVA, respectiv persoana obligată să plătească taxa.

Având în vedere definiția destul de generală dată de legislația europeană conceptului de sediu fix, cât și jurisprudența CJUE, care nu a definit clar criteriile pentru a se decide în sensul existenței unui sediu fix în cazurile soluționate până acum, problema sediilor fixe a generat controverse în cadrul inspecțiilor fiscale, ducând la incertitudine și obligații suplimentare de TVA pentru companii.

În această cauză, încă de la publicarea Opiniei Avocatului General, a fost subliniat faptul că această solicitare este deja a cincea dintr-o serie de cereri adresate CJUE începând cu anul 2018, cu scopul de a clarifica criteriile pentru determinarea sediului fix în materie de TVA, două dintre acestea fiind adresate de instanțe din România.

Situația de fapt în cauza Adient

Decizia CJUE a fost emisă în data de 13 iunie 2024, în cauza Adient C-533/22. Astfel, societatea Adient Automotive România SRL a încheiat un contract de prestări servicii de procesare a componentelor de tapițerie pentru scaune, cât și servicii auxiliare, cu societatea-mamă Adient Germania. Serviciile auxiliare prestate de Adient România includ recepția, depozitarea, inspecția și gestionarea materiilor prime și în depozitarea produselor finite. În cadrul întregului proces de prelucrare, Adient Germania rămâne proprietarul materiilor prime, al produselor semifabricate și al produselor finite pe întregul proces de prelucrare.

De asemenea, Adient Germania are un cod de înregistrare în scop de TVA în România, care este utilizat pentru raportarea achizițiilor sale de bunuri în România, cât și pentru livrarile de produse finite efectuate către clienți. Pentru serviciile care îi sunt prestate de Adient România, Adient Germania a utilizat codul sau german de identificare în scopuri de TVA.

În cadrul controlului fiscal, organele fiscale din România au considerat că beneficiarul prestatilor de servicii efectuate de Adient România era sediul fix al Adient Germania situat în România, care ar fi constituit din două puncte de lucru ale Adient România din Pitești și în Ploiești (România). În același timp, autoritățile fiscale au procedat la înregistrarea din oficiu a sediului fix al Adient Germania.

Care a fost decizia și argumentația CJUE?

Prin raspunsul redactat la cele 8 întrebări adresate de instanța din România, CJUE aduce o serie de clarificări esențiale în ceea ce privește criteriile care permit calificarea unei entități drept sediu fix în lumina legislației europene. Astfel, prin această hotărâre CJUE statuează tranșant asupra a cel puțin 4 aspecte esențiale pentru existența unui sediu fix, în circumstanțe precum cele analizate în cauză.

Astfel, în primul rând, CJUE a aratat ca existența unui sediu fix nu poate fi dedusă din simpla afiliere a societăților la același grup comercial (ie. entitate mama - filială) și nici din împrejurarea ca aceste două societăți sunt legate între ele din punct de vedere juridic printr-un contract care stabilește condițiile în care se efectuează prestările de servicii asigurate de una în beneficiul exclusiv al celeilalte. Așadar, CJUE arată ca, prestarea de servicii în regim de exclusivitate de o subsidiară către societatea-mama nu are drept efect considerarea ca resursele prestatorului (Adient România) devin cele ale clientului sau (Adient Germania), cu excepția cazului în care se demonstrează ca respectivul prestator nu rămâne responsabil pentru resursele proprii și nu își furnizează prestațiile pe riscul propriu. În cazul Adient, în concordanță cu opinia avocatului General Kokott, CJUE a considerat ca prestatorul acționează în nume propriu și în interesul economic propriu în calitate de prestator de servicii independent și nu în calitate de parte deținută de cealaltă parte la contract.

În al doilea rând, CJUE a subliniat ca, deși orice sediu fix prezintă caracteristica comună de a fi constituit dintr-o structură care prezintă un grad suficient de permanență și o aptitudine de realizare autonomă a activității sale, este necesar să se distingă cum funcțiile încredințate acestei structuri constau în a primi sau a furniza servicii. După cum arată CJUE, atunci când persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri într-un stat membru nu dispune în acest stat membru decât de un sediu fix beneficiar al prestațiilor de servicii, împrejurarea ca respectivul sediu participă la livrările de bunuri realizate de aceasta persoană impozabilă în statul membru menționat nu poate avea incidența asupra determinării persoanei obligate la plata TVA-ului pentru operațiunile amintite. Sediul fix care trebuie luat în considerare este cel care furnizează serviciile a căror prestare o asigură (sediul fix activ), iar nu cel care utilizează serviciile care îi sunt furnizate (sediul fix pasiv).

În al treilea rând, CJUE evidențiază încă o dată ca resursele tehnice și umane utilizate pentru nevoile sediului fix trebuie să fie diferite de resursele utilizate de prestator pentru realizarea serviciilor. Așadar, dacă prestarea serviciilor este efectuată prin intermediul aceluiași resurse considerate ca generând și sediul fix al nerezidentului ar însemna ca "prestatorul" și „clientul/beneficiarul” ar fi identici, iar într-o asemenea situație nu ne-am mai afla în prezența unei operațiuni taxabile ci ar exista o operațiune internă netaxabilă în cadrul unei întreprinderi.

Nu în ultimul rând, CJUE își menține poziția constant exprimată și în deciziile anterioare respectiv ca activități precum: primirea comenzilor adresate de la clienți, calcularea necesităților de materii prime și de materiale, asigurarea depozitării și transportului materiilor prime și al produselor finite, organizarea livrării produselor finite, asigurarea controlului calității, participarea la organizarea și efectuarea inventarului, asigurarea comunicării cu clienții și cu furnizorii, constituie activități cu caracter pregătitor sau auxiliar necesare îndeplinirii activității întreprinderii care nu pot permite caracterizarea unui sediu fix.

Care este impactul asupra companiilor care acționează în calitate de procesatori în relația cu companii nerezidente?

Decizia CJUE este una de referință în clarificarea distincției dintre sediul fix activ și sediul fix pasiv, stabilind cu claritate ca sediul fix care trebuie luat în considerare este cel care furnizează serviciile a căror prestare o asigură, iar nu cel care utilizează serviciile care îi sunt furnizate. Astfel, aduce mai multă claritate și stabilitate în aplicarea regulilor TVA la nivel european. Interpretarea dată de CJUE în această hotărâre este favorabilă pentru companiile de procesare care operează în relație cu beneficiari afiliați și nu numai, stabiliți în alte state membre ale UE. În ultima perioadă, grupurile de societăți implicate în astfel de operațiuni au fost afectate de interpretările contrare ale

legislației europene privind sediul fix. Aceste interpretari au dus nu numai la impunerea unor sume suplimentare de TVA într-un quantum semnificativ, dar au generat și multe alte neclarități procedurale. Acestea includ înregistrarea din oficiu a unei societăți

nerezidente fara o rezoluție finala cu privire la interpretarea legislației în privința sediului fix, precum și blocarea sumelor de TVA solicitate la rambursare de catre entitățile nerezidente înregistrate ca sedii fixe, împiedicând astfel derularea normala a activităților economice ale acestora.

Decizia CJUE ofera acum o interpretare clara pentru companii și autorități fiscale, reducând riscurile și incertitudinile legate de impozitarea TVA și contribuind la un mediu de afaceri mai predictibil și stabil în cadrul Uniunii Europene.