Penalitățile comerciale pot fi supuse TVA

Companiile care închiriază proprietăți sau prestatorii de servicii pe bază de abonament precum: telecomunicațiile (telefonie, internet, televiziune), utilitățile publice, publicațiile electronice și altele sunt afectate de o decizie recentă a Curții de Justiție a Uniunii Europene. Sumele încasate de aceste companii pentru încetarea contractelor de către clienți sau din motive imputabile acestora, înainte de expirarea perioadei minime de contractare, vor fi supuse TVA.

De cele mai multe ori, pentru repararea prejudiciului creat și descurajarea nerespectării angajamentelor contractuale dintre părți, prestatorii prevăd în contract sume datorate pentru rezilierea sau denunțarea anticipată din motive imputabile clienților. În majoritatea cazurilor, sumele pentru denunțare/reziliere sunt facturate ca penalități contractuale, în afara sferei de aplicare a TVA (fără TVA).

Totuși, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a emis recent o hotărâre în cauza C–295/17 MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA. Potrivit acesteia, perceperea unor astfel de sume reprezintă remunerații pentru prestări de servicii care intră în sfera de aplicare a TVA (sunt supuse TVA).

Practic, în cazul în care astfel de sume corespund celor pe care prestatorul le-ar fi primit până la finalul perioadei contractuale dacă nu ar fi avut loc o reziliere anticipată de către client sau din motive imputabile acestuia, acestea trebuie facturate cu TVA, deoarece remunerează prestările de servicii contractate inițial.

În domeniul imobiliar, penalitățile/clauza penală constituie un element des întâlnit în contractele de închiriere. De acum înainte, modalitatea de formulare a acestei clauze poate

conduce la un tratament TVA diferențiat: se aplică sau nu TVA la respectivele sume.

De aceea, în contractele de închiriere, clauza penală trebuie să reglementeze cât mai detaliat natura obligațiilor financiare ale chiriașului și termenii și condițiile de plată: între momentul denunțării contractului și cel al predării spațiului către proprietar, precum și ulterior preluării spațiului de către proprietar, pentru a reflecta cu acuratețe substanța economică a operațiunii comerciale.

Pe lângă mai vechea preocupare legată de posibilitatea instanței judecătorești de a interveni asupra cuantumului penalităților/clauzei penale stabilit contractual, tratamentul fiscal aplicabil (în special din perspectiva TVA) are relevanță majoră.

Aplicarea TVA la cuantumul penalității agreate comercial pentru denunțarea/rezilierea anticipată a contractelor de închiriere poate conduce la așteptări nerealiste din partea proprietarului și/sau la expunere financiară suplimentară pe partea chiriașului.

De asemenea, amintim că legislația română prevede în mod expres posibilitatea părților de a agrea prin contract o prestație în schimbul dreptului de denunțare anticipată.

În ceea ce privește TVA aferentă acestor sume, aceasta va fi dedusă de către beneficiarii înregistrați în scopuri de TVA cu drept integral de deducere. O problemă va apărea în cazul companiilor care nu au drept integral de deducere a TVA, cum ar fi cele din sectorul bancar, asigurări, leasing sau medical, pentru care această taxă reprezintă un cost irecuperabil dacă achizițiile de utilități sunt alocate unor operațiuni scutite.

În plus, precizăm că un impact major al acestei decizii a Curții de Justiție a Uniunii Europene va fi resimțit în rândul persoanelor juridice neînregistrate în scopuri de TVA, dar și

în rândul persoanelor fizice care vor suporta costul cu TVA impusă sumelor de reziliere anticipată a contractelor. Cel mai clar exemplu este cel al contractelor de servicii telecom (internet, telefonie, cablu TV).

Nu în ultimul rând, amintim și necesitatea companiilor afectate de această decizie de a efectua o analiză istorică asupra tratamentului de TVA aplicat sumelor încasate deja pentru rezilierea anticipată a contractelor până la momentul emiterii acestei hotărâri de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene. Ca urmare a deciziei, pot fi declanșate obligații suplimentare de TVA asupra acestor sume istorice.

Prin urmare, în cazul rezilierii anticipate a contractelor la inițiativa sau din vina consumatorului, acesta din urmă va fi nevoit să suporte plata penalităților contractuale care sunt, de regulă, egale cu contravaloarea abonamentului până la finalul contractului, precum și a TVA aferentă.

Autori: Adrian Teampău, Partener Asociat, Divizia Impozite indirecte, EY România,

Lucian Vițelaru, Coordonatorul practicii de drept imobiliar Radu și Asociații SPRL

***

Despre EY România

EY este una dintre cele mai mari firme de servicii profesionale la nivel global, cu 260.000 de angajaţi în peste 700 de birouri din 150 de ţări şi venituri de aproximativ 34,8 miliarde de USD în anul fiscal încheiat la 30 iunie 2018. Reţeaua noastră este cea mai integrată la nivel global iar resursele din cadrul acesteia ne ajută să le oferim clienţilor servicii prin care să beneficieze de oportunităţile din întreaga lume. În România, EY este liderul de pe piaţa serviciilor profesionale încă de la înfiinţare, în anul 1992. Cei 800 de angajaţi din România şi Republica Moldova

furnizează servicii integrate de audit, asistenţă fiscală, asistenţă în tranzacţii şi servicii de asistenţă în afaceri către companii multinaţionale şi locale. Avem birouri în Bucureşti, Cluj-Napoca, Timişoara, Iaşi şi Chişinău. EY România s-a afiliat în 2014 singurei competiții de nivel mondial dedicată antreprenoriatului, EY Entrepreneur Of The Year. Câștigătorul ediției locale reprezintă România în finala mondială ce are loc în fiecare an în luna iunie la Monte Carlo. În finala mondială se acordă titlul World Entrepreneur Of The Year. Pentru mai multe informaţii, vizitaţi pagina noastră de internet: www.ey.com.