

Platformele economice comune și TVA

Pe măsura dezvoltării tehnologiei, unele operațiuni economice se mută în spațiul virtual. Există aplicații care pot facilita accesul la un mijloc de transport, aplicații care permit identificarea oportunităților de cazare, fotografiile oricărui *free lancer photographer* pot fi descărcate în schimbul unei remunerații, achizițiile de autoturisme second-hand se fac de obicei prin intermediul unei platforme specializate, iar ludomanii au acces online la diverse tipuri de jocuri, inclusiv de noroc, fără a mai fi nevoiți să se deplaseze.

În context, la nivel european, există preocupări pentru determinarea regulilor fiscale, în special ale celor în materie de TVA, aplicabile unor asemenea operațiuni. Cel mai probabil, creșterea cotei de piață pentru actori precum Airbnb, Uber, BlaBlaCar, Streetbank, GuestToGuest a determinat Comisia Europeană să solicite, într-o primă fază, Comitetului TVA, o opinie referitoare la taxarea noilor tipuri de operațiuni economice. În fapt, interesul vizează atât prestările de servicii constând în asigurarea accesului la o platformă economică comună (caz în care entitatea ce acordă accesul ar putea intra în sfera de aplicare a TVA), cât și livrările de bunuri sau prestările de servicii, uneori reciproce, efectuate prin intermediul unor asemenea platforme (caz în care persoanele fizice care livrează bunuri sau prestează servicii ar putea intra în sfera de aplicare a TVA).

Comitetul TVA, care oferă expertiză în ceea ce privește interpretarea și aplicarea Directivei 2006/112/CE, apreciază că ambele tipuri de activități pot intra în sfera de aplicare a TVA. Cu alte cuvinte, de principiu, atunci când o persoană fizică își oferă serviciile prin intermediul unei platforme economice comune, se va evalua dacă ea desfășoară o „activitate economică” susceptibilă să conducă la considerarea

acestei persoane drept o „persoană impozabilă”.

În această ambianță, este foarte posibil ca în perioada imediat următoare să existe eforturi de rescriere sau completare a regulilor în materie de TVA, la nivel european, pentru reglementarea fiscală a acestor domenii.

Contribuabil (in)activ. Efectele anulării parțiale a Ordinului președintelui ANAF nr. 1167/2009. Prin decizia civilă nr. 873 din 23 martie 2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a confirmat o soluție a Curții de Apel Alba Iulia și a menținut anularea parțială a Ordinului nr. 1167 din 2009 al președintelui ANAF, în sensul excluderii unui contribuabil din lista contribuabililor inactivi. Această soluție va fi probabil doar prima dintr-o listă mai lungă (întrucât există mai multe soluții similare ale instanțelor de fond, care își așteaptă confirmarea la Înalta Curte de Casație și Justiție). Prin urmare, se va pune și problema repunerii acestui contribuabil și a tuturor partenerilor săi comerciali în situația anterioară. Concret, organele fiscale vor fi nevoite: să reevalueze toate tranzacțiile contribuabilului în cauză, întrucât acesta a fost activ (în perioada 2009 – 2016, în speța noastră, de exemplu); să reformeze actele administrative fiscale care au drept premisă declararea unui contribuabil ca fiind inactiv; să retragă sesizările penale referitoare la pretinse prejudicii aduse bugetului public național, atunci când acestea au drept premisă starea de inactivitate fiscală a contribuabilului; să reevalueze situația tuturor celorlalți contribuabili cărora li s-a refuzat, în perioada relevantă, dreptul de a deduce TVA sau cheltuielile din relația cu un contribuabil declarat nelegal ca fiind inactiv. În fapt, acesta este prețul pe care fiscul îl plătește, la un interval de timp considerabil de la data emiterii unor acte administrative nelegale, în procedura de declarare a inactivității fiscale.

Clauza de aprovizionare exclusivă și obligația de neconcurență în contractul de franciză. La nivel unional, Comisia Europeană

a adoptat Regulamentul nr. 330/2010 privind aplicarea art. 101 (3) TFUE categoriilor de acorduri verticale și practici concertate prin care se oferă o definiție mai puțin rigidă a noțiunii de franciză. Orientările privind restricțiile verticale definesc acordurile de franciză drept acorduri verticale ce conțin licențe ale unor drepturi de proprietate intelectuală, referitoare în special la mărci comerciale sau semne și know-how, pentru folosința și distribuția de bunuri sau servicii.

Clauza de aprovizionare exclusivă (*exclusive purchase clause*) presupune ca francizatul să consimtă la aprovizionarea exclusivă de la francizor. Această obligație de cumpărare exclusivă acoperă două situații ipotetice posibile: francizorul impune o obligație exclusivă de furnizare a bunurilor sau serviciilor sau atunci când furnizorul solicită distribuitorilor să utilizeze o sursă de aprovizionare desemnată de către el pentru cumpărarea echipamentului sau pentru amenajarea sediului. Regulamentul nr. 330/2010 califică acest tip de clauză drept o obligație de neconcurență (*non-compete clause*). În condițiile în care obligațiile de neconcurență impuse pe o perioadă de maxim 5 ani nu sunt susceptibile de a fi prelungite în mod tacit iar obligațiile de cumpărare sunt în proporție de sub 80% din totalul de aprovizionare, indiferent de durată, acestea sunt considerate legale doar atunci când cota de piață a furnizorului sau a distribuitorului nu depășește 30%. Mai mult, nu este incident art. 101(1) TFUE atunci când obligația de neconcurență este necesară pentru menținerea identității comune și a reputației rețelei de franciză. Durata obligației de neconcurență este de asemenea irelevantă în situația în care aceasta nu depășește durata contractului de franciză.

Transferul substanțial al *know-how*-ului este specific contractelor de franciză. Atunci când este necesară punerea în aplicare a contractelor și păstrarea identității comune și a reputației francizei, se poate justifica o obligație de

neconcurență pentru întreaga durată a contractului. O asemenea clauză protejează investițiile făcute de către francizor pentru a dezvolta *know-how*-ul, care, odată transferat, nu mai poate fi retras: este necesar să furnizezi francizorului mijloacele de prevenire a utilizării *know-how*-ului, care este rezultatul investițiilor, de către competitori.

După încetarea contractului, o clauză de neconcurență post-contractuală poate fi impusă francizatului. Regulamentul nr. 330/2010 definește clauzele post-contractuale de neconcurență ca fiind "*orice obligație directă sau indirectă care interzice cumpărătorului, după încetarea acordului, să producă, să cumpere, să vândă sau să revândă bunurile sau serviciile*". Valabilitatea clauzelor de neconcurență post-contractuale este recunoscută în situațiile în care este indispensabilă protejarea *know-how*-ului transferat de la furnizor către cumpărător, cu condiția ca durata de timp să fie de maximum un an de la încetarea contractului și să fie limitată la sediul sau terenul unde distribuitorul a funcționat în cursul desfășurării contractului. În plus, obligația francizatului de a nu divulga *know-how*-ul către terțe părți, atâta timp cât acesta nu intră în domeniul public, este în mod general considerată necesară pentru protecția drepturilor de proprietate intelectuală ale francizorului și, dacă nu se află sub incidența art. 101(1) TFUE, să fie acoperită de Regulamentul Restricțiilor Verticale (Orientări privind restricțiile verticale, pct. 45).

Nelegalitatea suspendării automate a contestațiilor fiscale.

În prezent, există un număr impresionant de litigii fiscale în care, după stabilirea obligațiilor fiscale printr-un raport de inspecție fiscală și individualizarea lor printr-o decizie de impunere, autoritățile fiscale constată faptul că au dubii privind existența sau inexistența unor fapte penale și sesizează Parchetul pentru a lămuri aceste dubii. Dincolo de precaritatea raționamentului juridic – pentru că aceste dubii, care au existat și la momentul întocmirii raportului de

inspecție fiscală, excludeau caracterul cert al obligațiilor fiscale – ridică probleme automatismul organelor de soluționare a contestațiilor, care adoptă întotdeauna această soluție preventivă. Raționamentul fiscalului a fost demontat, încă din 2014, de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția Contencios Administrativ și Fiscal, care a statuat că instanța de contencios administrativ investită cu controlul de legalitate asupra deciziei emise în temeiul art. 214 alin. (1) lit. a) din vechiul Cod de procedură fiscală [având corespondent în actualul art. 277 alin. (1) lit. a) Cod procedură fiscală] poate proceda la evaluarea măsurii administrative inclusiv în ceea ce privește exercitarea dreptului de apreciere al autorității fiscale, prin raportare la definiția excesului de putere, cuprinsă în art. 2 alin. (1) lit. n) din Legea nr. 554/2004, a proporționalității și a celorlalte exigențe ale dreptului la o bună administrare. S-a apreciat că, în caz contrar, s-ar accepta incidența art. 214 alin. (1) lit. a) VCPF [art. 277 alin. (1) lit. a) NCPF] în cazul oricărui demers formal de sesizare a organelor penale, cu consecința amânării nepermise a soluției în procedura administrativă (decizia nr. 1892 din 10 aprilie 2014). S-a spus de altfel și într-o jurisprudență mai veche că instanța de fond poate să verifice dacă mai există temeiurile pentru a continua suspendarea soluționării contestației, chiar în lipsa unei hotărâri penale definitive, cu asigurarea justului echilibru între interesul public și drepturile ori interesele private ale contribuabilului (Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția Contencios Administrativ și Fiscal, decizia civilă nr. 934 din 19 februarie 2010).

În această ambianță, suspendarea automată a contestațiilor fiscale, fără nicio motivare, ne apare ca vădit nelegală.

Acest articol a fost publicat în Newsletter-ul [Costaș, Negru & Asociații](#).