ANAF – Problematica sediilor fixe și permanente

Autor: Sorin Biban, Partener Taxe Biriș Goran

Conceptul de sediu fix este unul care ține de legislația privind **TVA**, iar conceptul de **sediu permanent** este unul care are de-a face cu **impozitul pe profit**. În principiu, deși cele două concepte se suprapun într-o anumită măsură, sediul fix este relevant atunci când se stabilește locul livrării bunurilor / prestării serviciilor, adică jurisdicția fiscală a statului în care se datorează TVA, pe când sediul permanent devine relevant atunci când se stabilește impozitarea profiturilor.

Atunci când vorbim despre sediul fix, primul lucru despre care ne punem problema este existența resurselor umane și a celor tehnice pe teritoriul / jurisdicția fiscală românească. Atunci când face această determinare, ANAF caută să vadă dacă societatea controlată dispune de personal și precum și de infrastructură în România, atât direct cât și prin intermediul unui partener sau furnizor de servicii. Resursele – atât cele umane cât și cele materiale – nici măcar nu trebuie să fie în proprietatea societății analizate, ci pur și simplu la dispoziția efectivă a acesteia.Celălalt criteriu de determinare a sediului fix este caracterul de permanență a activității economice – continuitatea și recurența sau ritmicitatea acesteia. Contractele de termen lung în combinație cu prezența efectivă a activității economice sunt un element definitoriu în stabilirea de către ANAF a sediului fix.

În determinările sale, ANAF revizuiește contractele societății analizate, până la nivelul modului în care diferite prevederi sunt formulate – stabilirea drepturilor și obligațiilor, modul în care părțile contractuale își distribuie riscul în cadrul

activității contractate. În determinarea sediului fix, accentul este în mod clar pus pe existența resurselor umane și a celor materiale – chiar și sub forma accesului la acestea, nu a deținerii lor propriu-zise. Delegarea și externalizarea variilor roluri din cadrul unei societăți către terțe părți sunt subsumate sau echivalate activității economice a societății însăși. Există și cazuri în care avem de-a face cu prezența unor birouri sau spații comerciale sau chiar micro-capacități de producție în cadrul cărora se desfășoară respectiva activitate, chiar dacă aceste spații nu sunt în proprietatea societății analizate și nici nu sunt declarate ca atare de către o terță entitate.

În instrumentarul ANAF intră și Declarația 394, spre exemplu, aceasta fiind una dintre cele mai relevante din punctul de vedere al diverselor achiziții pe care partenerii interni le declară în relație cu partenerii externi, achiziții care pot arăta către existența unor sedii fixe de facto, inclusiv sedii fixe pentru nerezidenți fiscali.

Modul în care se desfășoară activitatea economică a societății – locul prestării serviciilor, personalul care răspunde pentru acestea și pentru organizarea muncii în sine – este și el un indiciu de bază pentru inspectorul ANAF care face determinarea cu privire la sediul fix al societății. Dovezile cu privire la organizarea activității, spre exemplu, sunt extrem de simplu de găsit în corespondența electronică a societății analizate.

În ceea ce privește stabilirea și confirmarea sediului permanent al unei societăți se bazează pe existența unui loc fix al afacerii pe teritoriul României – fie el sub forma unui spațiu de birouri sau cu orice altă destinație închiriat de către societatea analizată de la o altă societate românească. În mod evident, dacă activitățile derulate la sediul societății țin de activitatea de bază sau esențială a acesteia, atunci se poate determina ușor faptul că sediul în cauză este unul permanent. De notat faptul că, spre exemplu, activitățile auxiliare nu generează determinarea sediului

permanent, ci numai cele cu recurență demonstrabilă pe termen mai lung.

Dacă tot am ajuns la caracterul temporal al activității societății analizate, durata activității este un element de bază al determinării sediului permanent. O continuitate demonstrabilă de cel puțin 6 luni a activității economice într-o anume locație contribuie decisiv la determinarea ca sediu permanent a locațiilor analizate. Perioada de 6 luni se poate extinde în cazul în care sunt aplicabile prevederile unei convenții privind evitarea dublei impuneri.

În incheiere, existența unui agent dependent pe teritoriul României – persoană fizică sau persoană juridică – agent care are autoritatea să încheie contracte în numele nerezidentului fiscal.

Modul în care ANAF coroborează dovezile care construiesc determinarea sediului permanent se bazează, ca și în cazul sediilor fixe, pe analiza contractelor. Prezența mandatelor, a procurilor sau variilor împuterniciri asociate cu persoane fizice sau juridice aflate pe teritoriul României este un indiciu clar al activității cu caracter permanent într-un sediu care întrunește aceste elemente. Existența documentelor interne precum strategii, organigrame, liste de semnături pe contracte sau împuterniciri bancare fac și ele parte din focusul autorității de control în determinarea sediului fix sau permanent al unei societăți.

Nu în ultimul rând, o decizie a CJUE din 2024 a adus clarificări esențiale cu privire la problematica sediilor fixe din punctul de vedere al stabilirii TVA. Acest tip de speță fiind des intâlnită în statele membre din centrul și estul Europei, dar nu limitată la acestea, are un impact transfrontalier clar. Definiția destul de generală dată de legislația europeană a născut controverse multiple cu ocazia controalelor fiscale, în așa fel încât CJUE a fost pus în situația de a clarifica criteriile de determinare a sediului

fix în corelare cu stabilirea TVA datorat.