CJUE în cauza Vodafone: sumele percepute pentru rezilierea anticipata a contractelor sunt purtatoare de TVA



Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) a confirmat, printr-o decizie emisa recent, faptul ca sumele compensatorii achitate de clienți pentru rezilierea contractelor înainte de termen, din motive imputabile acestora, sunt supuse TVA. Hotarârea curții în speța Vodafone Portugalia a fost așteptata cu real interes, înca de la transmiterea întrebarilor preliminare, și vine în completarea unei decizii mai vechi a CJUE, în cauza MEO.

În ambele cazuri se discuta despre compensațiile percepute clienților la momentul la care contractul este reziliat anticipat din culpa acestora. Atât MEO, cât și Vodafone au susținut ca sumele respective nu ar fi subiect de TVA, însa autoritatea fiscala a considerat ca, în fapt, acestea reprezinta contravaloarea unor servicii.

Argumentele instanței europene

Analiza curții a fost fundamentata pe argumentele folosite în stabilirea deciziei în speța MEO.
Și în speța Vodafone s-a subliniat ca o prestare de servicii este efectuata cu titlu oneros în cazul în care între prestator și beneficiar exista un raport juridic (contract) în baza caruia au loc prestații reciproce, iar plata primita de prestator reprezinta contravaloarea efectiva a serviciului prestat.

În ceea ce privește suma achitata de client pentru rezilierea anticipata a contractului, CJUE considera ca plata decurge din dreptul acestuia de a beneficia de servicii, chiar și în cazul în care nu dorește sau nu poate sa puna în aplicare acest drept dintr-un motiv care îi este imputabil.

Sumele percepute pentru rezilierea anticipata a contractului sunt justificate prin necesitatea recuperarii unei parți din costurile asociate serviciilor furnizate, pe care clienții s au angajat contractual sa le ramburseze în ipoteza rezilierii anticipate, având în vedere ca Vodafone le ofera posibilitatea de a beneficia de servicii, iar încetarea prestarii nu îi este atribuibila. În esența, aceasta compensație garanteaza operatorului o remunerație contractuala minima pentru serviciile oferite.

Pe cale de consecința, CJUE apreciaza ca sumele trebuie considerate parte din prețul serviciului pe care Vodafone s a angajat sa îl furnizeze clienților. În aceste condiții, sumele sunt de aceeași natura cu cele care ar fi fost percepute daca serviciile ar fi fost prestate pâna la finalul perioadei contractuale sau daca respectivii clienți nu ar fi beneficiat de clauzele promoționale speciale.

În susținerea aprecierii sale, curtea reține ca atât serviciul care trebuie furnizat, cât și contraprestația dreptului de a beneficia de acest serviciu sunt determinate la încheierea contractului dintre Vodafone și clienții sai, potrivit unor

criterii bine stabilite, care precizeaza atât onorariul serviciilor, cât şi modul în care trebuie calculata compensaţia pentru rezilierea anticipata.

Contraprestaţia platita nu este, prin urmare, nici voluntara şi aleatorie, nici dificil de cuantificat sau incerta. Astfel, se poate concluziona ca, în situaţia analizata, este vorba de o prestare de servicii efectuata cu titlu oneros şi, în consecinţa, trebuie facturata cu TVA.

Prin decizia data, CJUE respinge argumente precum cele ca suma este asimilata unei plaţi impuse de lege sau ca, în fapt, s-a urmarit despagubirea operatorului ca urmare a rezilierii contractului de catre client.
În schimb, realitatea economica ramâne unul dintre criteriile cele mai importante în baza carora CJUE analizeaza implicaţiile de TVA. În cazul de faţa, este vorba de garantarea unei remuneraţii minime pentru serviciile pe care Vodafone le-a furnizat în baza unui raport juridic consensual caracterizat printr un schimb de prestaţii reciproce. Prin urmare, aceste plaţi constituie parte integranta din onorariul primit de furnizor pentru serviciile sale şi, deci, trebuie incluse în baza de impozitare a TVA.

Astfel, decizia CJUE subliniaza faptul ca, deşi sumele percepute pentru rezilierea anticipata a contractelor sunt în cuantum diferit (mai mici) de contravaloarea serviciilor ramase de prestat pâna la data expirarii perioadei de contractare minime predeterminate, acestea pot fi considerate parte din preţul serviciului prestat în anumite condiţii.

Care va fi impactul acestei decizii?

Ca urmare a acestei decizii, este de aşteptat ca autoritaţile fiscale sa analizeze în detaliu despagubirile/penalitaţile solicitate pentru neîndeplinirea obligaţiilor contractuale, contestând aspectele formale şi analizând mai degraba substanţa economica a acestor plaţi.

Totodata, este important de subliniat ca decizia se aplica pentru toate tipurile de contracte care prevad mecanisme similare în ceea ce priveşte rezilierea anticipata, indiferent de industria în care activeaza furnizorul. Interesul major nu este doar pentru furnizori, ci şi pentru clienţi, aceştia din urma fiind cei care, odata ce au platit TVA pentru sumele aferente rezilierii, îşi vor pune problema posibilitaţii deducerii TVA, respectiv a justificarii legaturii cu operaţiunile care dau drept de deducere a TVA.