

Dosar nr. 1211/2/2022

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA a VIII-a CONTENCIOS ADMINISTRATIV și FISCAL

Încheiere

Sedința publică din data de 29 noiembrie 2022

Curtea constituită din:

Judecător: Adina Elvira Ghiță

Grefier: Mihaela Grigore

Pe rol fiind acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta **Streaming Services Srl-În Faliment Prin Lichidator Judiciar Cabinet Individual De Insolvență „Mihai Florea,,** în contradictoriu cu pârâții **Agencia Națională de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași, reprezentată prin D.G.R.F.P. Călărași,** având ca obiect *contestație act administrativ.*

Cauza a fost reținută spre soluționare în ședința publică din data de 15 noiembrie 2022, când părțile au lipsit, iar Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea, succesiv, la data de 22.11.2022 și, pentru astăzi, când, în aceeași compunere, a hotărât următoarele:

CURTEA

1. Deliberând asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Comunitatii Europene cu următoarele întrebări preliminare, formulate de reclamantă, precum și asupra cererii de suspendare a judecării cauzei, constată următoarele aspecte relevante:

2. Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel București-Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal la data de 28.02.2022, reclamanta **Streaming Services Srl-În Faliment Prin Lichidator Judiciar Cabinet Individual De Insolvență „Mihai Florea,,** a solicitat, în contradictoriu cu pârâții **pârâții Agencia Națională de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași,** reprezentată prin D.G.R.F.P. Călărași, anularea Deciziei nr. 294 din data de 14/10/2021

privind soluționarea contestației formulate de către S.C. STREAMING SERVICES S.R.L. - în insolvența, din Mun. București, emisă de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și anularea Deciziei de impunere nr. F-CL_34 din data de 31/03/2021 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Calarasi, cu cheltuieli de judecată pe cale separată, conform dispoz. art 453 alin. (1) Cpr.civ. În drept, reclamanta a invocat art. 158 alin. (1), 223 alin. (3) și art. 453 alin. (1) Cod Procedura Civilă; art. 281 alin. (2) Cod Procedura Fiscală; art. 1 alin. (1), art. 8 alin. (1) și art. 10 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 - Legea contenciosului administrativ, orice alte prevederi invocate în cuprinsul prezentei.

3. Prin întâmpinarea depusă la dosar 31.03.2022, pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași, reprezentată prin D.G.R.F.P. Călărași a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată. În drept, pârâta a invocat dispozițiile art. 205 și următoarele Cod procedura civilă, precum și pe actele normative invocate în întâmpinare.

4. Prin întâmpinarea depusă la dosar 06.04.2022, pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a invocat excepția tardivității și a inadmisibilității acțiunii, solicitând, în principal, respingerea acțiunii ca inadmisibilă, iar, în subsidiar, ca neîntemeiată. În drept, pârâta a invocat dispozițiile art. 205 din Codul de procedura civilă.

5. **In ce privește starea de fapt incidentă în cauză,** se reține ca reclamanta SC Streaming Services S.R.L. este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, având ca activitate principală furnizarea / cedarea drepturilor patrimoniale de autor, cu titlu oneros, de conținut audiovizual, de regulă în cadrul unor sesiuni interactive on-line (însă și furnizare de conținut înregistrat off-line), cu caracter erotic, către deținătorii de platforme digitale (site-uri web) din domeniul videochat-ului, persoane juridice impozabile din UE, precum și din state terțe.

6. În concret, societatea, ca studio de videochat, pune la dispoziția mai multor persoane fizice din România (denumite modele de videochat sau artiști) servicii și echipamente de streaming, decoruri, mobilier, servicii de suport tehnic, cursuri de specializare și de limbă, servicii de înfrumusețare, facilitând astfel accesul modelelor la platformele digitale de live-streaming, deținute de cocontractanți ai săi și, asigurând totodată baza logistică necesară ca acestea să aibă încasări cât mai bune din activitatea pe care o desfășoară.

7. Modelele de videochat sunt independente, nu se subordonează studioului, nu sunt angajați ai studioului, încheind un contract de prestări servicii și cesiune a drepturilor de imagine/ autor cu societatea reclamanta. Totodată, artiștii nu au niciun raport de subordonare cu operatorii website-urilor, relația fiind intermediată de reclamanta SC Streaming Services S.R.L.

8. Modelele de videochat realizează sesiunile interactive cu caracter erotic și transferă, cu titlu oneros, conținutul creat, împreună cu drepturile de autor aferente către societatea reclamanta -studioul de videochat – în schimbul unui pret determinabil stabilit în procent din veniturile generate de activitatea prestată. Reclamanta, la rândul său, cedează mai departe conținutul digital împreună cu toate drepturile de autor către deținătorul site-ului web, prețul fiind de asemenea determinabil- procent din veniturile generate de activitatea modelului. Așadar, deținătorul platformei de streaming dobândește, finalmente, drepturile patrimoniale de autor cu privire la conținutul digital.

9. Detinatorul platformei de streaming organizeaza sesiunii interactive catre beneficiarul/clientul final, persoană fizică, în schimbul unui pret determinat de acesta.
10. În acest sens, deținătorul platformei de streaming controlează atât accesul clientilor finali la conținutul live, filtrează conținutul pe categorii, afișează regulile de streaming, dispune penalizări sau eliminări de conținut, dacă se încalcă politicile interne și încasează contravaloarea serviciului prestat către utilizatorul final, și anume a serviciului de video chat, (în sistemul pay-per-view).
11. Detinatorul platformei de streaming este singurul care oferă, în concret, accesul la eveniment și care încasează prețul final de la clientul sesiunii de videochat.
12. Modelele nu se află în același stat cu consumatorul final.
13. Reclamanta nu cunoaște acești clienți finali, nu îi facturează, nu solicită și nu încasează sume de bani de la aceștia, datele clienților fiind confidențiale față de reclamanta.
14. Reclamanta nu are acces la conturile de membru ale utilizatorilor platformelor web de difuzare, deținătorul site-ului web fiind singura entitate aflată în relație directă cu clienții persoane fizice, consumatori de conținut digital.
15. În ceea ce privește declararea și plata TVA, reclamanta a precizat că, în speța, operatorii website-urilor aplică sistemul Mini-One-Stop-Shop (MOSS) pentru serviciile prestate în favoarea consumatorilor finali (persoane fizice neimpozabile, care asistă efectiv la sesiunea interactivă) din alte state membre sau non membre UE. Astfel, aceștia colectează TVA datorată din fiecare stat membru în care sunt stabilite persoanele fizice, beneficiare ale serviciilor de videochat.
16. Clienții reclamantei din state membre ale Uniunii Europene sunt: DUODECADIT SERVICES S.Â.R.L. din Luxemburg; FTCP S.R.O. din Republica Ceha, având cod TVA (VAT) CZ.03620271, BERONATA SERVICES LTD din Cipru; PRAESTONE SERVICES LTF din Cipru. Clienții reclamantei din state terțe față de Uniunea Europeană (NonUE) sunt : DENIRO MARKETING din Statele Unite ale Americii, CCNAHK din Statele Unite ale Americii, MFCXY INC din Statele Unite ale Americii, ICF Technologies Inc. din Statele Unite ale Americii, având identificator EU 826018575, IML SLU - L-707933-N din Principatul Andorrei, ZMEDIANOW LLC din Statele Unite ale Americii, MULTI MEDIA LLC din Statele Unite ale Americii, INTERACTIVE TECHNOLOGIES I.L.C din Statele Unite ale Americii, SHOSHORO N.V. Curacao, MOVING FORWARD VENTURES LTD Seychelles și PPM INTERNET INC Insulele Belize.
17. În perioada 23/12/2020 -16/03/2021 s-a desfășurat o inspecție fiscală la reclamanta având ca obiectiv verificarea achitării taxei pe valoarea adăugată - perioada verificată fiind 01 noiembrie 2015 - 31 iulie 2020. Controlul s-a efectuat la sediul social din Municipiul București, Sector 2, Str. Măgură Vulturului nr. 44, mansarda, camera nr. 1.
18. La data de 11/03/2021 a fost redactat Proiectul Raportului de Inspecție Fiscală, care a fost comunicat reprezentanților societății împreună cu înștiințarea pentru discuția finală.
19. Reclamanta și-a exercitat dreptul prevăzut de dispoz. art. 107 alin. (2) Cod proc. fisc., în sensul în care a formulat un Punct de vedere cu privire la proiectul Raportului de Inspecție Fiscală, la data de 17/07/2020.

20. Parata Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași a considerat ca reclamanta SC Streaming Services S.R.L. a încadrat în mod eronat operațiunile efectuate drept prestări de servicii neimpozabile în România, pentru care locul prestării este locul în care persoana impozabilă care primește aceste servicii își are stabilit sediul activității economice.

21. Potrivit autorității fiscale parate, pentru aceste tipuri de servicii, societatea ar fi avut obligația colectării TVA, deoarece activitatea de videochat reprezintă un serviciu de divertisment on-line pentru adulți al cărei loc de desfășurare este în România, serviciile astfel prestate constituind operațiuni impozabile în România din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. În susținerea acestei argumentări parata a aplicat Decizia din data de 8 Mai 2019 a Curții Europene de Justiție, în cauza C-568/2017 Staatssecretaris van Financiën împotriva L.W. Geelen, în care s-a stabilit „ca locul prestării este acolo unde prestatorul își are sediul, cu toate ca modelele (în speța analizată de CJUE) își desfășoară activitatea în studiouri din Filipine”.

22. Parata Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași a apreciat că prestările de servicii furnizate de reclamanta clienților săi persoane impozabile din state aflate în UE și în afara Comunității (state terțe), au reprezentat în fapt servicii de transmisii video electronice, aceasta aplicând anumite dispozițiile art. 278 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal.

23. Pentru aceste considerente, la data de 31.03.2021, echipa de inspecție fiscală a procedat la emiterea Deciziei de impunere nr. F-CL_34 din data de 31/03/2021 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina societății constând în TVA de colectat, aferent serviciilor în discuție, pretins impozabile pe teritoriul României, în cuantum total de 3.852.908 lei românești (RON), aproximativ 780.000 euro, la care se adaugă obligații accesorii (dobânzi și penalități de întârziere).

24. Reclamanta a formulat contestație fiscală, contestație care a fost respinsă prin Decizia nr. 294 din data de 14/10/2021 privind soluționarea contestației formulate de către STREAMING SERVICES S.R.L..

25. Trebuie subliniat, în ce privește situația juridică, faptul că, în ceea ce privește declararea și plata TVA, reclamanta a precizat că, în speța, operatorii website-urilor aplică sistemul Mini-One-Stop-Shop (MOSS) pentru serviciile prestate în favoarea consumatorilor finali (persoane fizice neimpozabile, care asistă efectiv la sesiunea interactivă) din alte state membre. Aceștia colectează TVA datorată din fiecare stat membru în care sunt stabilite persoanele fizice, beneficiare ale serviciilor de videochat și o virează la bugetul național, în acest sens fiind emise în statele respective, de către organele fiscale, acte administrative fiscale în baza cărora se confirmă atât faptul că operatorii website-urilor datorează plata TVA, cât și împrejurarea că aceștia au achitat această taxă.

26. Astfel, reclamanta a depus la dosarul administrativ dovada faptului că DUODECAD IT SERVICE S.A.R.L. Belgia, unul din clienții săi, detinatorul platformei *Live Jasmine* colectează TVA de la clienții săi.

27. De asemenea, reclamanta a solicitat ca organele fiscale să efectueze demersuri în statele în care își au sediul partenerii săi comerciali, țări UE și non UE, pentru a lămuri

situatia fiscala a acestor parteneri din perspectiva platii TVA, a textului legal in baza caruia fac colectarea TVA si a incadrarii serviciilor respective de catre organele fiscale din aceste state, argumentand ca este absolut necesar sa fie efectuat acest demers in vederea stabilirii naturii juridice a serviciilor, a determinarii locului prestarii acestuia si, mai ales, a evitarii dublei impunerii in materie de TVA.

28. Organele fiscale au refuzat cererea reclamantei.

29. Reclamanta a promovat prezenta actiune judiciara, solicitand anularea actelor administrativ fiscale emise fata de ea.

30. A invocat, in acest sens, ca organele fiscale au stabilit in mod gresit atat natura serviciilor prestate de ea, cat si locul prestarii acestora.

31. De asemenea, a aratat ca aceste servicii au fost deja incadrate in prevederile art.44 din Directiva TVA de catre detinatorii platformelor de streaming care colecteaza TVA de la utilizatorul final, ca, de asemenea, acestia au determinat locul prestarii acestor servicii ca fiind locul in care se afla sediul lor, precum si faptul ca, pana in prezent, comportamentul fiscal al acestor detinatori de platforme de streaming a fost validat administrativ de autoritatile fiscale din tarile in care acestia isi au sediul.

32. In final, a invocat ca aceleasi servicii nu pot fi calificate in Romania ca fiind serviciile prevazute de articolului 53 din Directiva TVA si in tarile partenerilor sai ca fiind serviciile prevazute de articolului 44 din Directiva TVA, si nu se poate considera, in acelasi timp, ca locul prestarii lor este si in Romania si in tarile partenerilor sai, precum si ca, de vreme ce autoritatile fiscale din tarile partenerilor au considerat aceste servicii ca incadrandu-se in prevederile articolului 44 din Directiva TVA, aceste constatari ar trebui sa fie opozabile autoritatilor fiscale romane.

33. La data de 24.05.2022 reclamanta a inaintat la dosar cerere de sesizare a C.J.U.E., cu intrebari preliminare, cu urmatorul continut:

34. 1.In vederea interpretării și aplicării uniforme a dreptului comunitar, serviciile de furnizare de conținut digital, constând în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real prin intermediul mijloacelor electronice/Internet, de către o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1-studio de videochat) către o altă persoană impozabilă aflată în alt stat membru UE (P2, platformă on-line de live-streaming), reprezintă o prestare de servicii intracomunitară, care intră sub incidența regulii generale statuate de dispozițiile art. 43 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA], ori constituie acordare de acces la un eveniment de divertisment, în înțelesul art. 52, litera a din Directiva TVA? În funcție de răspunsul la prima întrebare, în care dintre cele două state membre ale Comunității Europene trebuie să se realizeze declararea și, respectiv, achitarea taxei pe valoare adăugată aferentă prestațiilor de servicii?

35. 2.In interpretarea și aplicarea prevederilor articolului 52 litera a din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA] și a articolului 32 alineatul 1 din Regulamentul, de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare Directivei TVA, care este considerat locul prestării efective în cazul activităților ce rezidă în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real

prin intermediul mijloacelor electronice/Internet (specifice activității de videochat), în cazul în care persoana (fizică) care prestează astfel de activități, dintr-un stat membru UE, se află într-un alt stat (terț sau tot membru UE) față de persoana (fizică), care plătește pentru accesul la aceste servicii?

36. 3.Directiva TVA și principiul de evitare a dublei impuneri se opun unei practici fiscale naționale precum cea din litigiul principal în cadrul căreia serviciile prestate de o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1- studio de videochat), constând în furnizare (cesiune) de conținut digital, de tipul celui prezentat în litigiul principal către o persoană impozabilă din alt stat membru (P2, platformă On line de live-streaming), sunt încadrate de organele fiscale din statul prestatorului drept servicii de acordare a accesului la un eveniment de divertisment, în înțelesul dispozițiilor articolului 52 litera a din Directiva TVA, cu consecința colectării și achitării la bugetul de stat a TVA aferente acestor servicii în sfatul în care își are sediul principal prestatorul, aceleași servicii, menționate mai sus, sunt încadrate de către organele fiscale din statul în care se află beneficiarul serviciilor (P2) drept prestări de servicii intracomunitare aflate sub incidența regulii generale, prevăzute de art. 43 din Directiva TVA, cu consecința colectării și achitării la bugetul de stat a TVA aferente acestor servicii și în statul în care își are sediul activității economice beneficiarul serviciilor?

37. Reclamanta a arătat, de asemenea, că, în ceea ce privește regimului fiscal aplicabil serviciilor prestate de către studio-urile de videochat, autoritățile fiscale din România au adresat la data de 14 ianuarie 2021 o întrebare Comitetului TVA al Uniunii Europene prin care au solicitat îndrumare în vederea încadrării corecte din punct de vedere fiscal a acestor servicii.

38. Întrebarea a fost adresată în temeiul art. 6 Cod fiscal privind aplicarea unitară a reglementărilor fiscale, solicitarea constând în clarificarea sensului sintagmei “loc de prestare a serviciilor” în cazul serviciilor prestate de studiourile de videochat către operatorii de website-uri, în contextul spetei CJUE C- 568/17, Geelen.

39. Prin Working paper no. 1013 din 22.03.2021 aparatul administrativ al Comitetului a realizat o analiză preliminară cu privire la problema de drept ridicată de Statul Român (prin autoritatea fiscală) și a solicitat puncte de vedere de la delegațiile statelor membre.

40. În cadrul analizei, aparatul administrativ al Comitetului TVA apreciat, cu privire la încadrarea activității de videochat în categoria de servicii electronice, ca aceasta nu este posibil, întrucât serviciile electronice presupun o intervenție umană minimă, ori activitatea de videochat implică interacțiunea directă a utilizatorului final cu modelul care răspunde la replicile și instrucțiunile celui dintâi - parte esențială a evenimentului de divertisment la care siteul de streaming conferă acces.

41. Opinia preliminară arată, la paragraful 5 de la pagina 9 (din Working Paper 1013), că accesul la eveniment este acordat exclusiv prin intermediul conturilor de utilizator (folosite de utilizatorii finali), și numai site-ul de streaming gestionează accesul la evenimentul de divertisment.

42. S-a reținut faptul că studioul de videochat nu are niciun raport cu utilizatorul final, nici măcar în ipoteza în care acesta ar deține drepturile de autor asupra evenimentelor de divertisment.

43. Mai mult decât atât, punerea la dispoziția modelelor de către studioul de videochat a echipamentelor de transmisiune doar facilitează crearea conținutului digital, dar nu acordă sau restricționează accesul la evenimentul de divertisment, astfel cum organele fiscale române au susținut.

44. Prin urmare, opinia preliminară elaborată de aparatul administrativ al Comitetului TVA este aceea că, în cazul transmisiunii live de conținut digital, locul prestării activității este acela din care se acorda acces la evenimentul de divertisment, mai precis la sediul deținătorului site-ului de streaming, iar nu cel al sediului studioului de videochat care facilitează producerea evenimentului de divertisment, fiind așadar, incidenta regula prevăzută la art. 278 alin. (2) Cod fiscal, iar nu excepția de la art. 278 alin. (6) lit. b) din același act normativ.

45. În continuare, s-a analizat calificarea serviciilor prestate de studiourile de videochat drept prestații intermediare - și, așadar, eventuala încadrare a lor în excepția prevăzută la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul Fiscal, astfel cum au susținut organele fiscale române. Sub acest aspect, aparatul administrativ al Comitetului TVA a avut în vedere faptul că nici studiourile și nici modelele nu dețin drepturile de autor asupra evenimentelor la care se da acces prin platforma de streaming. De asemenea, studiourile nu oferă doar servicii tehnice - digitale, care ar putea fi confundate cu cele de acordare a accesului la eveniment (astfel cum organele fiscale române susțin), ci o serie de alte servicii de formare, recrutare, marketing și promovare etc., și anume serviciile prestate de reclamanta.

46. Singurul actor care colectează tarife - cu includerea TVA - de la utilizatorul final este site-ul de streaming, iar prin urmare, nici relația dintre studio și model, nici raportul juridic între studio și site-ul de streaming nu pot fi calificate drept servicii auxiliare legate de acordarea accesului la eveniment.

47. În concluzie, în Opinia preliminară 1013, aparatul de lucru al Comitetului TVA, a reținut că în cazul transmiterii online de conținut digital cu caracter erotic, TVA ar trebui să fie perceput la locul prestării activității care, în accepțiunea sa, îl reprezintă sediul deținătorului site-ului de streaming ca unica entitate care acordă acces la evenimentul de divertisment, așadar nu la sediul studioului de videochat, așadar nu în România.

48. **Prin notele scrise depuse în sedința de judecată din data de 20.09.2022** reclamanta a rectificat textele cu privire la care solicita a se adresa întrebarea preliminară în textele prevăzute de art. 44 și de art. 53 din Directiva TVA și de art.32 al.1 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului.

49. **Prin precizările depuse la dosar în data de 29.08.2022**, pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Calarasi, a solicitat respingerea cererii reclamantei SC Streaming Services SRL - în faliment prin lichidator judiciar Cabinet Individual de insolvență „Mihai Florea”, de sesizare a CJUE, ca inadmisibilă, învederând următoarele aspecte:

50. Înalta Curte de Casație și Justiție, conform deciziei nr. 2167/07.07.2016 a statuat că cererea de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene se face numai în situația în care, în cursul unui litigiu aflat pe rol, se pune problema validității interpretării unei norme comunitare, instanța națională fiind cea care stabilește relevanța dreptului comunitar pentru soluționarea litigiului aflat pe rol și dacă cererea de adresare a unei întrebări preliminare este sau nu necesară.

51. Astfel, sesizarea CJUE nu este necesară, câtă vreme instanța de judecată națională poate face direct la speță, cu ocazia soluționării fondului cauzei deduse judecării, aplicarea regulamentelor Uniunii Europene invocate în cererea de sesizare a CJUE promovată de reclamant, în măsura în care aceste regulamente sunt incidente direct în cauza aflată pe rolul instanței.

52. În cauza C-568/17 Geelen, Curtea a stabilit ca organizatorul sesiunilor interactive cu caracter erotic filmate și difuzate prin internet este domnul Geelen deoarece spectacolele sunt efectuate de modele în cadrul unui raport de muncă între acestea și organizatorul spectacolelor. Organizatorul respectiv primește plata cerută pentru vizionarea sesiunilor interactive prin intermediul unor furnizori de acces la internet, la care clienții trebuie să își creeze un cont. Așadar, organizatorul furnizează în acest scop modelele, software-ul necesar difuzării prin internet. În speță, activitatea SC Streaming Services SRL constă în achiziționarea de conținut digital de la terți furnizori din România (artiști/modele) și revanzarea acestui conținut către clienți din cadrul UE și din afara UE, operatori ai diverselor website-uri ce transmit conținut digital de sesiuni interactive, cunoscut sub denumirea generică de „video-chat”. Astfel, reclamanta este singura responsabilă față de operatorul website-ului pentru serviciile prestate de modele, Streaming Services SRL trebuie să dețină și să furnizeze instrumente de lucru pentru modele (instrumente IT), iar sumele achitate de vizitatori către operatorul website-urilor sunt plătite de operator reclamantei. Prin urmare, activitatea reclamantei este similară ca cea a domnului Geelen, organizatorul sesiunilor interactive cu caracter erotic filmate și difuzate prin intermediul website-urilor fiind Streaming Services SRL, care din perspectiva taxei pe valoarea adăugată este persoana impozabilă care acordă accesul la evenimente precum cele de divertisment, devenind incidente prevederile art. 133 alin.7 lit.b din Legea 571 /2003 - Codul fiscal vechi și art. 278 alin.6 lit.b din Legea nr. 227/2015 -Codul fiscal în vigoare.

53. Referitor la locul în care se desfășoară efectiv serviciile de divertisment pentru adulți (video-chat), acesta este în România, fiind locul unde prestatorul își desfășoară activitatea economică sau sediul de la care sunt prestate efectiv serviciile, respectiv la punctele de lucru din București, strada Covaci, nr. 19, etaj și mansardă. Acesta este și punctul de vedere al Direcției generale de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile din data de 20.11.2020 prin care a răspuns reclamantei Streaming Services SRL, care a solicitat clarificări cu privire la tratamentul TVA aplicabil serviciilor de transfer cu caracter digital către deținătorul unui site care îl difuzează clienților finali.

54. **Prin concluziile scrise depuse la dosar în data de 20.09.2022**, pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Antifraudă, Direcția Regională Antifraudă 6 Oradea a solicitat respingerea cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene cu întrebări preliminare formulată de către reclamanta STREAMING SERVICES S.R.L., în principal ca inadmisibilă, iar, în subsidiar, ca neîntemeiată. Așa cum reiese din conținutul cererii de sesizare, reclamanta tinde, de fapt, să obțină din partea Curții de Justiție a Uniunii Europene o opinie în soluționarea în cauzei de către Curtea de Apel București, ceea ce parata consideră ca nu este admisibil.

55. Întrebările ce se pot adresa Curții de Justiție a Uniunii Europene trebuie să vizeze exclusiv probleme de interpretare, validitate sau de aplicare a dreptului comunitar.

56. Astfel, potrivit prevederilor art. 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, Curtea de Justiție a Uniunii Europene este competentă să se pronunțe, cu titlu

preliminar, referitor la interpretarea tratatelor, precum și validitatea și interpretarea actelor adoptate de instituțiile, organele, oficiile sau agențiile Uniunii.

57. Deși reclamanta recunoaște ca autoritățile fiscale din România au adresat la data de 14 ianuarie 2021 o întrebare Comitetului TVA al UE prin care au solicitat îndrumare în ceea ce privește regimul fiscal aplicabil serviciilor prestate de către studiourile de videochat, fiind emisă Opinia preliminară nr. 1013 de către aparatul de lucru al Comitetului TVA, insistă în obținerea unei opinii prin prezentarea de aspecte particulare ale spetei deduse judecății, respectiv interpretarea dispozițiilor Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în legătură cu serviciile de furnizare de conținut digital constând în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real prin intermediul mijloacele electronice/internet.

58. În prezenta cauză, așa cum se poate observa, întrebările formulate de către STREAMING SERVICES S.R.L. vizează exclusiv aspecte particulare ale spetei deduse judecății aspect în raport de care cererea formulată de reclamanta nu este o veritabilă cerere de sesizare a CJUE.

59. În concluzie, apreciind că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 267 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, solicită să se respingă cererea de înaintare a întrebărilor preliminare, ca inadmisibile.

60. În subsidiar, a învederat jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene a stabilit că instanțele naționale sunt cele în măsură să aprecieze, în funcție de particularitățile fiecărei cauze, atât asupra necesității unei întrebări preliminare în vederea soluționării fondului litigiului, cât și asupra pertinentei întrebărilor adresate Curții.

61. De asemenea, liniile directoare emise de Comitetul TVA nu sunt obligatorii pentru statele membre și nu constituie o interpretare oficială a dreptului UE.

62. Opinia Direcției generale de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor, cu privire la tratamentul TVA aplicabil sesiunilor interactive cu caracter erotic filmate și transmise în timp real prin internet (video-chat) în cazul serviciilor prestate de studiourile de video-chat către operatorii de site-uri web, în special, ca urmare a hotărârii pronunțate de CJUE în cauza C-568/17 Geelen, a stat la baza Deciziei nr. 294/14.10.2021, emisă de ANAF prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor în soluționarea contestației formulate de Streaming Services SRL, sens în care învederează adresa nr. 798757/ 798810/ 798877/ 798895/ 798907/ 895771/ 896453/ 896454/ 896455/ 20.11.2020 cu privire la cererile societăților Top Evolution Management SRL, Home Chat Global SRL, MVP Online Coaching SRL, Call Center & Software BSV SRL, Online Training SRL, AEC Training Solutions SRL, LTV Global Media SRL, Streaming Services SRL și Smart Streaming SRL.

63. Așa cum reiese din prezenta cerere de sesizare a CJUE, în care sunt invocate liniile directoare publicate de Comisia Europeană, ca urmare a ședinței nr. 118 din data de 19 aprilie 2021 a Comitetului TVA, problematica tratamentului TVA aplicabil din perspectiva studiourilor de videochat sesiunilor interactive cu caracter erotic, filmate și transmise în timp real prin internet, a fost inclusă pe ordinea de zi a Comitetului TVA ca urmare a cererii formulate de România [Documentul de lucru nr. 1013 din data de 22 martie 2021].

64. În ceea ce privește punctul 1, paragraful 2, Comitetul TVA, cu o largă majoritate, a fost de acord că locul în care se desfășoară efectiv astfel de evenimente/activități virtuale să fie considerat locul unde este stabilit clientul, iar în vederea determinării locului în care este stabilit clientul, să se aplice mutatis mutandis articolele 23, 24, 24a, 24b, 24d, 24f și 25 din Regulamentul de punere în aplicare a TVA (nr.282/2011).

65. La punctul 2, Comitetul TVA, aproape în unanimitate, a fost de acord ca pentru furnizarea de conținut digital de TP2 către TP1 să se aplice regula generală prevăzută la articolul 44 din Directiva TVA.

66. Direcția generală de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor nu a fost de acord cu aceste interpretări, ci și-a menținut opinia exprimată în cadrul procedurii de analiză a cererii României (cu ocazia proiectului de linii directoare), respectiv cu privire la soluțiile de la punctul 1, paragraful 2 și punctul 2 din liniile directoare elaborate de Comitetul TVA, care sunt diferite de opinia redată în cererea adresată Comitetului TVA și care reprezintă, de fapt, o sinteză a punctului de vedere exprimat adresa nr. 798757/ 798810/ 798877/ 798895/ 798907/ 895771/ 896453/ 896454/ 896455/ 20.11.2020, învederând faptul că astfel de interpretări necesită modificarea Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

67. Această opinie a fost întemeiată, în fapt, și pe propunerea din proiectul de Directivă a Consiliului pentru modificarea Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește cotele taxei pe valoarea adăugată, care viza introducerea unei reglementări cu privire la locul prestării în cazul serviciilor care se referă la activități ce sunt transmise pe internet sau sunt puse la dispoziție printr-o altă modalitate virtuală.

68. Propunerea de directivă anterior amintită a fost adoptată de Consiliul Uniunii Europene în data de 5 aprilie 2022, devenind Directiva (UE) 2022/542 a Consiliului de modificare a Directivelor 2006/112/CE și (UE) 2020/285 în ceea ce privește cotele taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L107/2022.

69. Potrivit pct. 18 din preambulul Directivei (UE) 2022/542, pentru a asigura impozitarea în statul membru de consum, este necesar ca toate serviciile care pot fi prestate unui client prin mijloace electronice să fie impozabile în locul în care clientul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită. Prin urmare, este necesar să se modifice normele care reglementează locul de prestare a serviciilor aferente unor astfel de activități.

70. Prin art. 1 pct. 1 din Directiva (UE) 2022/542, s-a introdus la art. 53 din Directiva 2006/112/CE următorul paragraf: "Prezentul articol nu se aplică accesului la evenimentele menționate la primul paragraf în cazul în care prezența este virtuală."

71. Totodată, prin art. 1 pct. 2 din Directiva (UE) 2022/542, s-a introdus la art. 54 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE un nou paragraf potrivit căruia: "în cazul în care serviciile principale și auxiliare se referă la activități care sunt transmise pe internet sau sunt puse la dispoziție printr-o altă modalitate virtuală, locul prestării este, cu toate acestea, locul în care persoana neimpozabilă este stabilită, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită."

72. La art. 3 alin. (1) (primele două paragrafe) din Directiva (UE) 2022/542, se prevede ca statele membre adoptă și publică până la 31 decembrie 2024 actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru a se conforma art. 1 pct. 1 și 2. Statele membre aplică dispozițiile respective de la 1 ianuarie 2025.

73. Prin urmare, apreciaza parata ca, până la data de 1 ianuarie 2025, dată de la care urmează să se aplice prevederile nou adoptate prin Directiva (UE) 2022/542, invocate anterior, locul în care respectivele evenimente/activități de divertisment se prestează efectiv se consideră, conform hotărârii pronunțate de CJUE în cauza C-568/17, Geelen, în statul membru în care este stabilit prestatorul (organizatorul) sesiunilor interactive.

74. *Analizand cererea de sesizare cu intrebare preliminara fata de starea de fapt expusa mai sus si avand in vedere argumentele partilor*, Curtea retine, în acord cu partile cauzei, că problema de drept ce trebuie analizată și soluționată în vederea rezolvării în fapt a litigiului este aceea de a se stabili care este tratamentul fiscal corect aplicabil serviciilor prestate de către reclamantă către un beneficiar, persoană juridică impozabilă, cu sediul activității economice (rezidența fiscală) într-un stat terț, membru sau nu al UE, respectiv dacă este incidentă regula generală prevăzută de art. 278 alin. (2) din Codul Fiscal (care transpune dispozițiile art. 44 din Directiva TVA), potrivit căreia locul prestării serviciilor furnizate către o persoană impozabilă este considerat locul în care beneficiarul își are sediul, ceea ce înseamnă ca TVA aferenta acestor servicii trebuia colectată în statul de rezidență al beneficiarului (teza susținută de reclamanta) sau este incidentă excepția de la regula generală prevăzută de art. 278 alin. (2) din Codul Fiscal, respectiv cea prevăzută de art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul Fiscal (care transpune dispozițiile art. 53 din Directiva TVA), potrivit căreia, în cazul serviciilor legate de acordarea accesului la evenimente de divertisment, furnizate unei persoane impozabile, locul prestării acestor servicii este considerat locul în care evenimentele se desfășoară efectiv, în opinia organului fiscal acesta fiind în România (teza susținută de autoritatea fiscală).

75. În consecință, soluționarea litigiului principal depinde de interpretarea articolelor 44 și 53 din Directiva TVA și a articolului 10 al.1 și 2 și respectiv articolului 32 alineatul 1 și 2 din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011. În acest sens, Curtea retine ca, desi reclamanta s-a raportat initial la texte legale din Directiva TVA care nu mai sunt in vigoare, prin *notele scrise* depuse in sedinta de judecata din data de 20.09.2022 aceasta a rectificat textele cu privire la care solicita a se adresa intrebarea preliminara in textele prevazute de art. 44 și de art. 53 din Directiva TVA și de art.32 al.1 din Regulamentul de punere in aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului. Ca urmare, cererea de sesizare cu intrebare preliminara este analizata prin prisma textelor legale in forma in vigoare.

76. În acest sens, Curtea observa ca prevederile art. 44 și art.53 din Directiva 2006/112/CE/28-nov-2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată din 28-nov-2006, în forma în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr. F-CL_34 din data de 31/03/2021 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Calarasi prevad:

77. “ Art. 44 Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană și-a stabilit sediul activității sale economice. Cu toate acestea, în cazul în care aceste servicii sunt furnizate către un sediu comercial fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu comercial fix. În absența unui astfel de loc sau sediu comercial fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

78. (...)

79. Art. 53 Locul de prestare a serviciilor legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și a serviciilor auxiliare legate de acordarea acestui acces, prestate unei persoane impozabile, este locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv. ”

80. Aceste texte au fost introduse prin Directiva 2008/8/CE/12-feb-2008 de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește locul de prestare a serviciilor și sunt aplicabile începând cu data de 01.01.2010 – art. 44 –, potrivit art. 2 din aceasta Directiva și începând cu data de 01.01.2011 – art. 53 –, potrivit art. 3 din aceasta Directiva.

81. Prin Directiva (UE) 2022/542, aplicabilă din 06.04.2022, s-a introdus un al doilea alineat la art. 53, și anume „Prezentul articol nu se aplică accesului la evenimentele menționate la primul paragraf în cazul în care prezența este virtuală. ”, text care, însă, nu era în vigoare nici la data prestării serviciilor ce fac obiectul cauzei și nici la data emiterii Deciziei de impunere nr. F-CL_34 din data de 31/03/2021 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și a emiterii Deciziei nr. 294 din data de 14/10/2021 privind soluționarea contestației formulate de către STREAMING SERVICES S.R.L. - în insolvența de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

82. În speta sunt, în mod corelativ, aplicabile prevederile art.10 al.1 și 2 și, respectiv, ale art.32 al.1 și 2 din Regulamentul 282/15-mar-2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (reformare), în forma în vigoare în martie 2021, potrivit cu care:

83. „ Art. 10(1)În aplicarea articolelor 44 și 45 din Directiva 2006/112/CE, locul în care o persoană impozabilă și-a stabilit sediul activității economice este locul în care se desfășoară funcțiile de administrare centrală a societății.

(2)Pentru determinarea locului menționat la alineatul (1) se iau în considerare locul în care se iau deciziile principale legate de managementul general al societății, locul în care se află sediul social al societății și locul în care se întâlnește conducerea societății. În cazul în care aceste criterii nu permit determinarea cu certitudine a locului de stabilire a sediului unei activități economice, locul în care se iau deciziile principale legate de managementul general al societății este criteriul care prevalează.

84. (...)

85. Art. 32(1)Serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau evenimentele similare, menționate la articolul 53 din Directiva 2006/112/CE, includ prestarea serviciilor ale căror caracteristici esențiale constau în garantarea dreptului de acces la un eveniment în schimbul unui bilet sau al unei plăți, inclusiv sub forma unui abonament sau a unei cotizații periodice.

(2)Alineatul (1) se aplică în special:

- a) dreptului de acces la spectacole, reprezentații teatrale, reprezentații de circ, târguri, parcuri de distracții, concerte, expoziții și alte evenimente culturale similare;
- b) dreptului de acces la evenimente sportive precum meciuri sau competiții;
- c) dreptului de acces la evenimente educaționale și științifice, precum conferințe și seminarii. ”

86. În ce privește hotărârea CJUE din Cauza C-568/17, Geelen, aceasta are ca obiect interpretarea articolului 9 alineatul (2) litera (c) prima liniuță și litera (e) a douăsprezecea liniuță din a șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO 1977, L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 2002/38/CE a Consiliului din 7 mai 2002 (JO 2002, L 128, p. 41), a articolului 52 litera (a) și a articolului 56 alineatul (1) litera (k) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită „Directiva TVA”), precum și a articolului 11 din Regulamentul (CE) nr. 1777/2005 al Consiliului din 17 octombrie 2005 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 77/388 (JO 2005, L 288, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 205).

87. Cererea de interpretare preliminară din cauza Geelen are ca obiect prevederi legale europene în vigoare cel mai târziu la data de 01.01.2007.

88. De la acea dată și până în prezent, din perspectiva prevederilor legale aplicabile în speta, Directiva TVA a cunoscut două modificări, art. 43, art. 44, art. 52 și art. 53 din cadrul sau având, la momentul emiterii actelor fiscale contestate în speta, alt conținut.

89. Ca urmare, instanța apreciază, în dezacord cu paratele, că, în speta, interpretarea prevederilor de drept comunitar aplicabile nu este clară, neputând a se considera, mai presus de orice îndoială, că, în speta dedusă judecării, este aplicabilă interpretarea CJUE din cauza Geelen.

90. De altfel, așa cum se observă, și organul fiscal român a avut nedumeriri în ce privește modalitatea de interpretare a prevederilor art. 44 și art. 53 din Directiva TVA raportat la situația fiscală a reclamantei, acesta adresând la data de 14 ianuarie 2021 o întrebare Comitetului TVA al UE prin care au solicitat îndrumare în vederea încadrării corecte din punct de vedere fiscal a acestor servicii.

91. Prin Documentul de lucru nr. 1013 din data de 22 martie 2021 problematica tratamentului TVA aplicabil, din perspectiva studiourilor de videochat, sesiunilor interactive cu caracter erotic, filmate și transmise în timp real prin internet, a fost inclusă pe ordinea de zi a Comitetului TVA în ședința nr. 118 din data de 19.04.2021 ca urmare a cererii formulate de România.

92. În ceea ce privește punctul 1, paragraful 2, Comitetul TVA, cu o largă majoritate, a fost de acord că locul în care se desfășoară efectiv astfel de evenimente/activități virtuale să fie considerat locul unde este stabilit clientul, iar în vederea determinării locului în care este stabilit clientul, să se aplice *mutatis mutandis* articolele 23, 24, 24a, 24b, 24d, 24f și 25 din Regulamentul de punere în aplicare a TVA (nr. 282/2011).

93. La punctul 2, Comitetul TVA, aproape în unanimitate, a fost de acord că pentru furnizarea de conținut digital de TP2 către TP1 să se aplice regula generală prevăzută la articolul 44 din Directiva TVA.

94. Cu toate acestea, așa cum arată pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Antifraudă, Direcția Regională Antifraudă 6 Oradea, organele fiscale române nu au fost de acord cu această interpretare, considerând-o nelegală.

95. Ca urmare, din chiar aspectele evidentiuate mai sus, reiese ca, fara urma de indoiala, modalitatea de interpretare a prevederilor citate, si anume art. 44 si art. 53 a Directivei TVA in forma in vigoare dupa data de 01.01.2011 nu este nici clara si nici evidenta, intre Comitetul TVA si organele fiscale romane existand deja o clara si serioasa divergenta de interpretare.

96. Aplicata la speta dedusa judecatii, interpretarea data de Comitetul TVA sustine punctul de vedere al reclamantei, si anume ca locul de impozitare al serviciilor furnizate de ea nu este Romania.

97. Pe de alta parte, interpretarea data de organele fiscale este opusa, generand, deci, fata de reclamanta, o sarcina fiscala principala cu titlu de TVA de 3.852.908 lei românești (RON), aproximativ 780.000 euro.

98. Cu relevanta in cauza sunt si prevederile art. 59 indice a din Directiva TVA, potrivit cu care:

99. „, Subsecțiunea 10:Evitarea dublei impozitări sau a neimpozitării Art. 59a Pentru a evita dubla impozitare, neimpozitarea sau denaturarea concurenței, statele membre pot considera, în ceea ce privește serviciile al căror loc de prestare este reglementat de articolele 44, 45, 56, 58 și 59,

1. locul prestării unuia sau a tuturor serviciilor respective, în cazul în care este situat pe teritoriul lor, ca fiind situat în afara Comunității, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în afara Comunității;

2. locul prestării unuia sau a tuturor serviciilor respective, în cazul în care este situat în afara Comunității, ca fiind situat pe teritoriul lor, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc pe teritoriul lor.”

100. Suplimentar si corelativ calificării naturii juridice a serviciilor prestate si determinarii locului prestarii acestora, se impune analiza problematiei fortei si opozabilitatii juridice fata de autoritatile fiscale romane a actelor administrativ fiscale anterioare emise de catre autoritatile administrative din state terte (UE si non UE) din perspectiva aplicarii TVA. In acest sens, asa cum s-a aratat la starea de fapt, autoritatile administrativ fiscale din statele de sediu ale cocontractantilor reclamantei, platforme de streaming – de ex. DUODECADIT SERVICES S.Â.R.L. din Luxemburg - au validat comportamentul fiscal al acestor cocontractanti de calificare a serviciilor prestate in cadrul art. 44 din Directiva TVA, de colectare a TVA si de virare a TVA la bugetele din aceste state. Organele fiscale din Romania, in baza prevederilor art. 113 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile art. 131 din acelasi act normativ si cu prevederile art. 307 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, au recalificat natura juridica a acestor servicii si locul prestarii lor, in servicii incadrate in art. 53 din Directiva TVA prestate in Romania, fara sa ia in calcul sau sa analizeze in vreun fel faptul ca aceleasi servicii fusesera deja analizate definitiv de organe fiscale din tari terte, organe fiscale care emisera in acest sens acte administrativ fiscale ramase definitive in mod administrativ, prin neatacare in instanta, si ca incadrarea acelorasi servicii fusese realizata deja de aceste organe fiscale in prev. art. 44 din Directiva TVA. De asmenca, organele fiscale nu au analizat aceasta situatie fiscala nici din perspectiva aplicarii principiilor neutralitatii TVA si al evitarii dublei impunerii.

101. Fata de aceasta stare de fapt, Curtea apreciaza ca, pentru solutionarea cauzei, este necesar a se stabili si daca, in interpretarea si aplicarea principiilor neutralitatii TVA si a

evitării dublei impunerii din Directiva TVA, cu referința specială la prevederile art. 59 indice a din Directiva TVA, organele fiscale române au posibilitatea juridică să dispună, cu privire la serviciile fiscale deja încadrate de organe fiscale din țări terțe prin acte administrative fiscale definitive în prevederile art. 44 din Directiva TVA, în baza prevederilor art. 113 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 131 din același act normativ și cu prevederile art. 307 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, reîncadrarea juridică a acestora în prevederile art. 53 din Directiva și să stabilească un alt loc de prestare a serviciilor, cu consecința stabilirii TVA de plată în sarcina altei persoane juridice din lanțul comercial. Practic, este important să se determine dacă actele fiscale rămase definitive în mod administrativ, fără să existe o contestație judiciară, cu privire la stabilirea naturii juridice a unor servicii, precum cele care fac obiectul cauzei, și de stabilire a locului prestării acestor servicii, într-o țară a Uniunii Europene sau din afara Uniunii Europene, sunt opozabile organelor fiscale din România, care, cu ocazia controlului fiscal ulterior, sunt obligate să respecte calificarea juridică a naturii serviciilor și constatarile privind locul plății TVA determinate de primul organ de inspecție fiscală care a analizat serviciile respective.

102. Interpretarea prevederilor art. 59 indice a din Directiva TVA, precum și modalitatea de aplicare a acestui text și a principiilor neutralității TVA și a evitării dublei impunerii nu sunt evidente instanței de judecată naționale în acest context juridic, neputând fi stabilite de către aceasta, în mod direct, printr-o interpretare dincolo de orice urmă de îndoială a textelor respective. Ca urmare, instanța națională nu poate determina, în mod direct și dincolo de orice îndoială, dacă prevederile dreptului european indicate se opun unor prevederi legale, cum sunt prevederile art. 113 și art. 131 din Legea 207/2015 care, coroborate cu prevederile art. 307 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, permit organelor fiscale române să reîncadreze juridic serviciile deja calificate de către organe fiscale terțe într-un anumit fel și să determine alt loc al prestării acestora, într-un context factual cum este cel dedus judecării.

103. Textele legale române aplicabile în cauză sunt:

104. Art. 268 al. 1 și 9 din Legea 227/2015 : „ Art. 268: Operațiuni impozabile Art. 268: Operațiuni impozabile

(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) operațiunile care, în sensul art. 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;**
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;**
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;**
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2).**

(...)

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

- a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 291;**
- b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 294-296;**
- c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 292;**

- d) importuri și achiziții intracomunitare, scutite de taxă, conform art. 293;
- e) operațiuni prevăzute la lit. a)-c), care sunt scutite fără drept de deducere, fiind efectuate de întreprinderile mici care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.
- f) operațiuni pentru care se aplică regimul special pentru agricultori prevăzut la art. 3151.”

105. Art. 271: **Prestarea de servicii** (1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 270.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;

e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

a) utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298;

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu sau al personalului acesteia ori pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.

(5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată în sensul alin. (4), fără a se limita la acestea, operațiuni precum:

a) utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin normele metodologice;

b) serviciile prestate în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice;

c) serviciile prestate în mod gratuit în cadrul perioadei de garanție de către persoana care a efectuat inițial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

(6) Prevederile art. 270 alin. (5) și (7) se aplică în mod corespunzător și prestărilor de servicii.”

106. Art. 278 al.1-6, din care se evidentiaza prevederile art. 278 al.2 si al.6 lit.b lit. b din Codul fiscal in forma in vigoare la 11.03.2021, potrivit cu care: „ Art. 278: Locul prestării de servicii

(1) În vederea aplicării regulilor referitoare la locul de prestare a serviciilor:

a) o persoană impozabilă care desfășoară și activități sau operațiuni care nu sunt considerate impozabile în conformitate cu art. 268 alin. (1)-(4) este considerată persoană impozabilă pentru toate serviciile care i-au fost prestate;

b) o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.

(2) **Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile, în absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.**

(3) Locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt prestate de la un sediu fix al prestatorului, aflat în alt loc decât locul în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile, pentru servicii de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier;

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de călători;

c) locul prestării efective, pentru serviciile de restaurant și catering, cu excepția celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Uniunii Europene;

d) locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului, în cazul închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport. Prin termen scurt se înțelege posesia sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;

e) locul de plecare a transportului de călători, pentru serviciile de restaurant și catering furnizate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor în timpul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană. Parte a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană înseamnă acea parte a operațiunii efectuate, fără escală în afara Uniunii Europene, între punctul de plecare și punctul de sosire al transportului de călători. Punctul de plecare a unui transport de călători înseamnă primul punct stabilit pentru imbarcarea călătorilor în interiorul Uniunii Europene, dacă este cazul, după o oprire în afara Uniunii Europene. Punctul de sosire a unui transport de călători înseamnă ultimul punct stabilit pentru debarcarea în interiorul Uniunii Europene a călătorilor care s-au imbarcat în Uniunea Europeană, dacă este cazul înaintea unei opriri în afara Uniunii

Europene. În cazul unei călătorii dus-întors, traseul de retur este considerat o operațiune de transport separată.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

a) locul în care este efectuată operațiunea principală în conformitate cu prevederile prezentului titlu, în cazul serviciilor prestate de un intermediar care acționează în numele și în contul altei persoane și beneficiarul este o persoană neimpozabilă;

b) locul unde are loc transportul, proporțional cu distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de bunuri, altul decât transportul intracomunitar de bunuri, către persoane neimpozabile;

c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri, pentru serviciile de transport intracomunitar de bunuri prestate către persoane neimpozabile. Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri al cărui loc de plecare și loc de sosire sunt situate pe teritoriile a două state membre diferite. Loc de plecare înseamnă locul unde începe efectiv transportul de bunuri, indiferent de distanțele parcurse pentru a ajunge la locul unde se găsesc bunurile, iar loc de sosire înseamnă locul unde se încheie efectiv transportul de bunuri;

d) locul în care se prestează efectiv serviciile către persoane neimpozabile, în cazul următoarelor:

1. servicii constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora;

2. servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale;

3. evaluări ale bunurilor mobile corporale;

e) locul unde beneficiarul este stabilit sau își are domiciliul stabil ori reședința obișnuită, dacă respectivul beneficiar este o persoană neimpozabilă care este stabilită sau își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită în afara Uniunii Europene, în cazul următoarelor servicii:

1. închirierea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;

2. operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;

3. transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

4. serviciile de publicitate;

5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare, precum și prelucrarea de date și furnizarea de informații;

6. operațiunile de natură financiar-bancară și de asigurări, inclusiv reasigurări, cu excepția închirierii de seifuri;

7. punerea la dispoziție de personal;

8. acordarea accesului la un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau la o rețea conectată la un astfel de sistem, la rețeaua de energie electrică ori la rețelele de încălzire sau de răcire, transportul și distribuția prin intermediul acestor sisteme ori rețele, precum și alte prestări de servicii legate direct de acestea;

9. obligația de a se abține de la realizarea sau exercitarea, total sau parțial, a unei activități economice sau a unui drept prevăzut la prezenta literă;

f) locul în care activitățile se desfășoară efectiv, în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau de activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv în cazul serviciilor prestate de organizatorii acestor activități, prestate către persoane neimpozabile;

g) locul de închiriere, cu excepția închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport unei persoane neimpozabile, este locul în care clientul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită. Prin închiriere se înțelege inclusiv serviciile de leasing de mijloace de transport. Prin excepție, locul de închiriere a unei ambarcațiuni de agrement unei persoane neimpozabile, cu excepția închirierii pe termen scurt, este locul unde ambarcațiunea de agrement este pusă efectiv la dispoziția clientului, în cazul în care serviciul respectiv este prestat efectiv de către prestator din locul în care este situat sediul activității sale economice sau sediul său fix. Prin termen scurt se înțelege deținerea sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;

h) locul unde beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită, în cazul următoarelor servicii prestate către o persoană neimpozabilă:

1. serviciile de telecomunicații;
2. serviciile de radiodifuziune și televiziune;
3. serviciile furnizate pe cale electronică.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (2), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

a) în România, pentru serviciile constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora, servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale și evaluări ale bunurilor mobile corporale, servicii de transport de bunuri efectuate în România, când aceste servicii sunt prestate către o persoană impozabilă nestabilă pe teritoriul Uniunii Europene, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în România;

b) **locul în care evenimentele se desfășoară efectiv, pentru serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și pentru serviciile auxiliare legate de acordarea acestui acces, prestate unei persoane impozabile.**”

107. Art.280-282 din același act normativ:

„Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată

Art. 280: Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.

(5) În cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul de TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3), regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care se emite o factură sau se încasează un avans, înainte de data la care intervine faptul generator. În aceste situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului, după caz.

(6) În cazul schimbării regimului de impozitare se procedează la regularizare pentru a se aplica regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii pentru cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2) lit. a), numai dacă factura este emisă pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, și la art. 282 alin. (2) lit. b), dacă a fost încasat un avans pentru valoarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii, mai puțin în cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul TVA la încasare, pentru care se aplică regulile stabilite la art. 282 alin. (7). Prin excepție, micile întreprinderi prevăzute la art. 310, care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316, procedează la regularizare în vederea aplicării regimului de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii în cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2) lit. a) și b), pentru facturile emise și/sau avansurile care au fost încasate, înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, pentru contravaloarea parțială sau integrală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (4)-(6), în cazul modificărilor de cote se aplică prevederile art. 291 alin. (4) și (6), iar pentru operațiunile prevăzute la art. 331 regimul aplicabil este cel de la data la care intervine exigibilitatea taxei conform art. 282 alin. (1) și (2).

Art. 281: Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol.

(2) Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație se consideră că livrarea bunurilor de la consignat la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

(3) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau verificării conformității, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar.

(4) Pentru stocurile la dispoziția clientului se consideră că livrarea bunurilor are loc la data la care clientul retrage bunurile din stoc în vederea utilizării, în principal pentru activitatea de producție.

(5) Prin normele metodologice sunt definite contractele de consignație, stocurile la dispoziția clientului, bunurile livrate în vederea testării sau a verificării conformității.

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului.

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.

(8) În cazul livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii care se efectuează continuu, altele decât cele prevăzute la alin. (7), cum sunt livrările de gaze naturale, de apă, de energie electrică, serviciile de telefonie, de închiriere, de leasing, de consesionare, de arendare de bunuri, de acordare cu plată pentru o anumită perioadă a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct și suprafață, asupra unui bun imobil, și alte livrări/prestări asemenea, se consideră că livrarea de bunuri/prestarea de servicii este efectuată la fiecare dată prevăzută în contract pentru plata bunurilor livrate/serviciilor

prestate sau, în lipsa unei astfel de prevederi contractuale, la data emiterii unei facturi, dar perioada de decontare nu poate depăși un an.

(9) [textul din Art. 281, alin. (9) din titlul VII, capitolul VI a fost abrogat la 24-iul-2017 de Art. I, punctul 15. din Legea 177/2017]

(10) Prestările de servicii pentru care taxa este datorată de către beneficiarul serviciilor în conformitate cu art. 307 alin. (2), care sunt prestate continuu pe o perioadă mai mare de un an și care nu determină decontări sau plăți în cursul acestei perioade, se consideră efectuate la expirarea fiecărui an calendaristic, atât timp cât prestarea de servicii nu a încetat.

(11) Prin excepție de la prevederile alin. (8), livrarea continuă de bunuri, altele decât cele prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) și f), pe o perioadă care depășește o lună calendaristică, care sunt expediate sau transportate într-un alt stat membru decât cel în care începe expedierea ori transportul bunurilor și care sunt livrate în regim de scutire de TVA sau care sunt transferate în regim de scutire de TVA într-un alt stat membru de către o persoană impozabilă în scopul desfășurării activității sale economice, în conformitate cu condițiile stabilite la art. 294 alin. (2), se consideră ca fiind efectuată în momentul încheierii fiecărei luni calendaristice, atât timp cât livrarea de bunuri nu a încetat.

(12) Prestările de servicii care nu se regăsesc la alin. (7)-(10) se consideră efectuate la data finalizării prestării serviciului respectiv.

Art. 282: Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare persoane care aplică sistemul TVA la încasare. Sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare:

a) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, care au sediul activității economice în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), a căror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu a depășit plafonul de 4.500.000 lei. Persoana impozabilă care în anul precedent nu a aplicat sistemul TVA la încasare, dar a cărei cifră de afaceri pentru anul respectiv este inferioară plafonului de 4.500.000 lei și care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care persoana impozabilă și-a exercitat opțiunea, cu condiția ca la data exercitării opțiunii să nu fi depășit plafonul pentru anul în curs. Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 4.500.000 lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite de TVA, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform art. 275 și 278, realizate în cursul anului calendaristic;

b) persoanele impozabile, care au sediul activității economice în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), care se înregistrează în scopuri de TVA conform art.

316 în cursul anului și care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare fie începând cu data înregistrării în scopuri de TVA, fie ulterior în cursul anului înregistrării în scopuri de TVA. Persoana impozabilă care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare începând cu data înregistrării în scopuri de TVA aplică sistemul TVA la încasare începând cu această dată. Persoana impozabilă care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare ulterior, în cursul anului înregistrării în scopuri de TVA, aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care și-a exercitat opțiunea, cu condiția ca la data exercitării opțiunii să nu fi depășit plafonul prevăzut la lit. a).

(4) Nu sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare:

a) persoanele impozabile care fac parte dintr-un grup fiscal unic conform prevederilor art. 269 alin. (9);

b) persoanele impozabile care nu sunt stabilite în România conform art. 266 alin. (2) lit. a);

c) persoanele impozabile care în anul precedent au depășit plafonul de 4.500.000 lei prevăzut la alin. (3) lit. a);

d) persoanele impozabile care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 în cursul anului și care au depășit plafonul de 4.500.000 lei prevăzut la alin. (3) lit. a) în anul precedent sau în anul calendaristic în curs, calculat în funcție de operațiunile realizate în perioadă în care respectiva persoană a avut un cod valabil de TVA conform art. 316.

(5) Persoana impozabilă care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare este obligată să aplice sistemul respectiv cel puțin până la sfârșitul anului calendaristic în care a optat pentru aplicarea sistemului, cu excepția situației în care în cursul aceluiași an cifra de afaceri depășește plafonul de 4.500.000 lei, caz în care sistemul se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit. Dacă în primul an de aplicare a sistemului TVA la încasare persoana impozabilă nu depășește plafonul de 4.500.000 lei, poate aplica sistemul TVA la încasare până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul de 4.500.000 lei, calculat pentru fiecare an calendaristic în parte, a fost depășit pe parcursul unui an calendaristic. Orice persoană impozabilă care a optat pentru aplicarea sistemului TVA la încasare și care nu depășește în cursul unui an plafonul de 4.500.000 lei poate renunța la aplicarea sistemului respectiv oricând în cursul anului, prin depunerea unei notificări la organul fiscal competent între datele de 1 și 20 ale lunii, cu excepția primului an în care a optat pentru aplicarea sistemului. Radierea persoanei respective din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare se realizează de organele fiscale competente începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea.

(6) Persoanele impozabile care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare aplică sistemul respectiv numai pentru operațiuni pentru care locul livrării, conform prevederilor art. 275, sau locul prestării, conform prevederilor art. 278, se consideră a fi în România, dar nu aplică sistemul respectiv pentru următoarele operațiuni care intră sub incidența regulilor generale privind exigibilitatea TVA:

a) livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata taxei conform art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331;

b) livrările de bunuri/prestările de servicii care sunt scutite de TVA;

c) operațiunile supuse regimurilor speciale prevăzute la art. 311-313;

d) livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 pct. 26.

(7) În cazul facturilor emise de persoanele impozabile înainte de intrarea sau ieșirea în/din sistemul de TVA la încasare se aplică următoarele reguli:

a) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă

acestea sunt sau nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare, nu se aplică prevederile alin. (3) și (5), în cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, care au fost ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după data intrării persoanei impozabile în sistem, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistemul de TVA la încasare al persoanei impozabile;

b) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după ieșirea din sistemul TVA la încasare, se continuă aplicarea sistemului, respectiv exigibilitatea taxei intervine conform alin. (3) și (5). În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, pentru care faptul generator de taxă intervine după data ieșirii persoanei impozabile din sistemul TVA la încasare, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) numai pentru taxa aferentă contravalorii parțiale a livrărilor/prestărilor facturate înainte de ieșirea din sistem a persoanei impozabile.

(8) Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, care devine exigibilă potrivit prevederilor alin. (3), fiecare încasare totală sau parțială se consideră că include și taxa aferentă.

(9) În cazul evenimentelor menționate la art. 287, taxa este exigibilă la data la care intervine oricare dintre evenimente, iar regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente.

(10) În situația livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii pentru care se aplică sistemul TVA la încasare, în cazul evenimentelor menționate la art. 287, regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente, dar pentru stabilirea exigibilității taxei se aplică următoarele prevederi:

a) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. a):

1. în cazul în care operațiunea este anulată total înainte de livrare/prestare, exigibilitatea taxei intervine la data anulării operațiunii, pentru contravaloarea pentru care a intervenit exigibilitatea taxei. Pentru contravaloarea pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei se operează anularea taxei neexigibile aferente;

2. în cazul în care operațiunea este anulată parțial înainte de livrare/prestare, se operează reducerea taxei neexigibile aferente contravalorii pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei, iar în situația în care cuantumul taxei aferente anulării depășește taxa neexigibilă, pentru diferență exigibilitatea taxei intervine la data anulării operațiunii;

b) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. b) se aplică corespunzător prevederile lit. a);

c) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. c) se aplică corespunzător prevederile lit. a) pct. 2;

d) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. d) se operează anularea taxei neexigibile aferente;

e) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. e) se aplică corespunzător prevederile lit. a).”

108. Art. 307 din Legea 227/2015 potrivit cu care „ Art. 307: Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care

efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2)-(6) și art. 331.

(2) Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au loc pe teritoriul României conform art. 278 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

(3) Taxa este datorată de orice persoană înregistrată conform art. 316 sau 317, căreia i se livrează produsele prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) sau f), dacă aceste livrări sunt realizate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele livrări de bunuri pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în scopuri de TVA în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

(4) Taxa este datorată de persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiarul unei livrări ulterioare efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare, în următoarele condiții:

1. cumpărătorul revânzător al bunurilor să nu fie stabilit în România, să fie înregistrat în scopuri de TVA în alt stat membru și să fi efectuat o achiziție intracomunitară a acestor bunuri în România, care nu este impozabilă conform art. 268 alin. (8) lit. b); și

2. bunurile aferente achiziției intracomunitare, prevăzute la pct. 1, să fi fost transportate de furnizor sau de cumpărătorul revânzător ori de altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului revânzător, dintr-un stat membru, altul decât statul în care cumpărătorul revânzător este înregistrat în scopuri de TVA, direct către beneficiarul livrării; și

3. cumpărătorul revânzător să îl desemneze pe beneficiarul livrării ulterioare ca persoană obligată la plata taxei pentru livrarea respectivă.

(5) Taxa este datorată de persoana din cauza căreia bunurile ies din regimurile sau situațiile prevăzute la art. 295 alin. (1) lit. a) și d).

(6) În alte situații decât cele prevăzute la alin. (2)-(5), în cazul în care livrarea de bunuri/prestarea de servicii este realizată de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele livrări de bunuri/prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2) și care nu este înregistrată în România conform art. 316, persoana obligată la plata taxei este persoana impozabilă ori persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România, indiferent dacă este sau nu înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316, sau persoana nestabilită în România, dar înregistrată în România conform art. 316, care este beneficiar al unor livrări de bunuri/prestări de servicii care au loc în România, conform art. 275 sau 278. Prin excepție, persoana impozabilă ori persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România și neînregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al unor servicii prevăzute la art. 278 alin. (5) lit. h), nu este persoana obligată la plata taxei dacă prestatorul aplică unul dintre regimurile speciale prevăzute la art. 314 sau 315.

7) Prin excepție de la prevederile alin. (1):

a) atunci când persoana obligată la plata taxei, conform alin. (1), este o persoană impozabilă stabilită în Uniunea Europeană, dar nu în România, respectiva persoană poate, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei;

b) atunci când persoana obligată la plata taxei, conform alin. (1), este o persoană impozabilă care nu este stabilită în Uniunea Europeană, respectiva persoană este obligată, în

condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei.”

109. Art.113 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală în forma în vigoare în martie 2020, potrivit cu care: “ Art. 113: Obiectul inspecției fiscale

(1) **Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.**

(2) **În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:**

a) **examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;**

b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;**

c) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;**

d) **verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;**

e) **solicitarea de informații de la terți;**

f) **verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;**

g) **solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;**

h) **informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;**

i) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;**

j) **sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;**

k) **dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;**

l) **aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.**

(3) **Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții. ”**

110. Art.131 din același act normativ, potrivit cu care: „ Art. 131: Rezultatul inspecției fiscale

(1) **Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale, cu excepția cazurilor în care se**

fac constatări în legătură cu săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care fac obiectul inspecției fiscale, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 132. Procedura de aplicare se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde constatările în legătură cu toate perioadele și toate obligațiile fiscale înscrise în Avizul de inspecție fiscală, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.** În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) **Pentru fiecare perioadă și obligație fiscală ce au făcut obiectul constatărilor, raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

a) **deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;**

b) **deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;**

c) **deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.**

(5) Deciziile prevăzute la alin. (4) se emit în termen de cel mult 25 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(6) Deciziile prevăzute la alin. (4) se comunică contribuabilului/plătitorului în condițiile art. 47. ”

111. Potrivit prevederilor art.267 TFUE „, Curtea de Justiție a Uniunii Europene este competentă să se pronunțe, cu titlu preliminar, cu privire la:

(a) interpretarea tratatelor;

(b) **validitatea și interpretarea actelor adoptate de instituțiile, organele, oficiile sau agențiile Uniunii;**

În cazul în care o asemenea chestiune se invocă în fața unei instanțe dintr-un stat membru, această instanță poate, în cazul în care apreciază că o decizie în această privință îi este necesară pentru a pronunța o hotărâre, să ceară Curții să se pronunțe cu privire la această chestiune.

În cazul în care o asemenea chestiune se invocă într-o cauză pendinte în fața unei instanțe naționale ale cărei decizii nu sunt supuse vreunei căi de atac în dreptul intern, această instanță este obligată să sesizeze Curtea.

În cazul în care o asemenea chestiune se invocă într-o cauză pendinte în fața unei instanțe judecătorești naționale privind o persoană supusă unei măsuri privative de libertate, Curtea hotărăște în cel mai scurt termen. ”

112. În speta dedusa judecatii cauza este pendinte in fata primei instante, Curtea de Apel Bucuresti, prevederile a caror interpretare se solicita sunt art. 44 si art. 53 din Directiva TVA si apartin, deci, unui act adoptat de o institutie a Uniunii Europene, aceste texte legale nu sunt clare, sensul lor nefiind evident instantei nationale dincolo de orice indoiala; din contra, cele doua texte comporta dificultati majore de interpretare, existand o diferenta fundamentala de

aplicare a acestora între Comitetul TVA și organele fiscale române; în plus, de modalitatea de rezolvare de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene a cererii de interpretare preliminară depinde în mod esențial soluționarea pe fond a cauzei.

113. Ca urmare, fata de considerentele expuse, instanța, în temeiul dispozițiilor art. 267 TFUE, va sesiza Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu următoarele întrebări preliminare:

114. 1. În vederea interpretării și aplicării uniforme a dreptului comunitar, serviciile de furnizare de conținut digital de tipul celor prezentate în litigiul principal, constând în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real prin intermediul mijloacelor electronice/Internet, furnizate de către o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1- studio de videochat) către o altă persoană impozabilă aflată în alt stat membru UE (P2- platformă on-line de live-streaming), reprezintă o prestare de servicii intracomunitară, care intră sub incidența regulii generale statuate de dispozițiile art. 44 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA], ori constituie acordare de acces la un eveniment de divertisment, în înțelesul art. 53 din Directiva TVA?

115. 2. În interpretarea și aplicarea prevederilor articolului 53 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA] și a articolului 32 alineatul I din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15.03.2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare Directivei TVA, care este considerat locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv în cazul activităților ce rezidă în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real prin intermediul mijloacelor electronice/Internet (specifice activității de videochat) de tipul celor prezentate în litigiul principal, în cazul în care:

- a) persoana fizică (modelul) și studioul de videochat,
- b) platforma de live-streaming și
- c) persoana fizică care plătește pentru accesul la aceste servicii de live-streaming (clientul final) se află în state membre/terțe diferite?

116. 3. În funcție de răspunsul la primele două întrebări, în care dintre cele trei state membre ale Uniunii Europene trebuie să se realizeze declararea și, respectiv, achitarea taxei pe valoare adăugată aferentă prestațiilor de servicii?

117. 4. Directiva TVA și principiul de evitare a dublei impuneri se opun unei reglementări fiscale naționale, precum prevederile art. 307 din Legea 227/2015 în cadrul căreia:

A) organele fiscale naționale din statul prestatorului pot califica serviciile transfrontaliere prestate de o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1- studio de videochat), constând în furnizare (cesiune) de conținut digital, de tipul celui prezentat în litigiul principal către o persoană impozabilă din alt stat membru (P2), prin intermediul unei platforme online de live-streaming aflată în alt stat (P3), drept servicii de acordare a accesului la un eveniment de divertisment, în înțelesul dispozițiilor articolului 53 din Directiva TVA, cu consecința colectării și achitării la bugetul de stat a TVA aferente acestor servicii în statul în care își are sediul principal prestatorul, în condițiile în care, anterior, aceleași servicii menționate mai sus au fost încadrate de către organele fiscale din statul în care se află beneficiarul serviciilor (P2), prin act administrativ fiscal ramas definitiv prin neatacare la instanța judecătorească, drept prestări de servicii intracomunitare aflate sub incidența regulii generale, prevăzute de art. 44 din Directiva TVA? Este posibilă realizarea, de către organele fiscale ulterior sesizate sau autosesizate dintr-un stat, a unei alte calificări juridice a serviciilor

transfrontaliere ce fac obiectul inspectiei fiscale in acest stat, decat calificarea juridica deja realizata pentru aceleasi servicii, printr-un act administrativ fiscal ramas definitiv prin neatacarea la instanta de judecata, de organele fiscale din alt stat, initial sesizate sau autosesizate, situatie care are ca efect dubla impunere in materie de TVA, sau organele fiscale care sunt ulterior sesizate sau autosesizate sunt legate de calificarea juridica realizata serviciilor transfrontaliere respective care a fost facuta de organele fiscale initial investite cu aceasta problema si care a ramas definitiva prin necontestare, fara a o putea modifica?

B) In functie de raspunsul la intrebarile anterioare, care este locul prestarii serviciilor in intelesul Directivei TVA și principiului de evitare a dublei impuneri intr-o situatie cum este cea din litigiul principal?

118. Dispozitia de sesizare a Curtii de Justitie a Uniunii Europene este definitiva.

119. Avand in vedere faptul ca reclamanta se afla in insolventa si, fata de situatia acesteia, ca suma suplimentara stabilita de organele fiscale cu titlu de debit principal - TVA de plata- are un cuantum ridicat, ca actul administrativ fiscal prin care s-a dispus plata acestei sume in sarcina reclamantei este executoriu de drept, perpetuarea incertitudinii financiare si juridica in care se afla reclamanta putand avea consecinte grave asupra activitatii si existentei sale juridice, in baza prevederilor articolul 105 și următoarele din Regulamentul de procedură al Curții, Curtea de Apel Bucuresti solicita solutionarea prezentei cauze in procedura de urgenta.

120. In baza art. 412 al.7 C.p.c. Curtea constata suspendata de drept judecata cauzei pana la solutionarea prezentei sesizari a CJUE si comunicarea hotararii la dosar, aceasta dispozitie de suspendare putand fi atacata cu recurs la instanta superioara.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DISPUNE:**

In temeiul dispozițiilor art. 267 TFUE, sesizeaza Curtea de Justitie a Uniunii Europene cu urmatoarele intrebari preliminare:

1.În vederea interpretării și aplicării uniforme a dreptului comunitar, serviciile de furnizare de conținut digital de tipul celor prezentate în litigiul principal, constând în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și difuzate în timp real prin intermediul mijloacelor electronice/Internet, furnizate de către o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1 studio de videochat) către o altă persoană impozabilă aflată în alt stat membru UE (P2, platformă on-line de live-streaming), reprezintă o prestare de servicii intracomunitară, care intră sub incidența regulii generale statuate de dispozițiile art. 44 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA], ori constituie acordare de acces la un eveniment de divertisment, în înțelesul art. 53 din Directiva TVA?

2.In interpretarea și aplicarea prevederilor articolului 53 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [Directiva TVA] și a articolului 32 alineatul I din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15.03.2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare Directivei TVA, care este considerat locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv în cazul activităților ce rezidă în sesiuni interactive cu conținut erotic, filmate și

difuzate în timp real prin intermediul mijloacelor electronice/Internet (specifice activității de videochat) de tipul celor prezentate în litigiul principal, în cazul în care:

- a) persoana fizică (modelul) și studioul de videochat,
- b) platforma de live-streaming și
- c) persoana fizică care plătește pentru accesul la aceste servicii de live-streaming (clientul final)

se află în state membre/terțe diferite?

3. În funcție de răspunsul la primele două întrebări, în care dintre cele trei state membre ale Uniunii Europene trebuie să se realizeze declararea și, respectiv, achitarea taxei pe valoare adăugată aferentă prestărilor de servicii?

4. Directiva TVA și principiul de evitare a dublei impuneri se opun unei reglementări fiscale naționale, precum prevederile art. 307 din Legea 227/2015 în cadrul căreia:

A) organele fiscale naționale din statul prestatorului pot califica serviciile transfrontaliere prestate de o persoană impozabilă dintr-un stat membru UE (P1- studio de videochat), constând în furnizare (cesiune) de conținut digital, de tipul celui prezentat în litigiul principal către o persoană impozabilă din alt stat membru (P2), prin intermediul unei platforme online de live-streaming aflată în alt stat (P3), drept servicii de acordare a accesului la un eveniment de divertisment, în înțelesul dispozițiilor articolului 53 din Directiva TVA, cu consecința colectării și achitării la bugetul de stat a TVA aferente acestor servicii în statul în care își are sediul principal prestatorul, în condițiile în care, anterior, aceleași servicii menționate mai sus au fost încadrate de către organele fiscale din statul în care se află beneficiarul serviciilor (P2), prin act administrativ fiscal ramas definitiv prin neatacare la instanța judecătorească, drept prestări de servicii intracomunitare aflate sub incidența regulii generale, prevăzute de art. 44 din Directiva TVA? Este posibilă realizarea, de către organele fiscale ulterior sesizate sau autosesizate dintr-un stat, a unei alte calificări juridice a serviciilor transfrontaliere ce fac obiectul inspecției fiscale în acest stat, decât calificarea juridică deja realizată pentru aceleși servicii, printr-un act administrativ fiscal ramas definitiv prin neatacarea la instanța de judecată, de organele fiscale din alt stat, inițial sesizate sau autosesizate, situație care are ca efect dubla impunere în materie de TVA, sau organele fiscale care sunt ulterior sesizate sau autosesizate sunt legate de calificarea juridică realizată serviciilor transfrontaliere respective care a fost făcută de organele fiscale inițial investite cu aceasta problemă și care a ramas definitivă prin necontestare, fără a o putea modifica?

B) În funcție de răspunsul la întrebările anterioare, care este locul prestării serviciilor în înțelesul Directivei TVA și principiului de evitare a dublei impuneri într-o situație cum este cea din litigiul principal?

În baza art. 412 al.7 C.p.c. constată suspendata de drept judecata cauzei până la soluționarea prezentei sesizări a CJUE și comunicarea hotărârii la dosar.

Cu recurs pe durata suspendării, cererea de recurs urmând a se depune la CURTEA DE APEL București – SECȚIA A VIII a Contencios administrativ și fiscal.

Pronunțată potrivit art. 396 al.2 C.p.c. astăzi, 29.11.2022.

Președinte
Ghiță Adina Elvira



Grefier
Grigore Mihaela