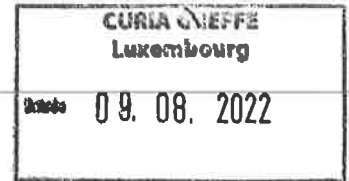


Prezentul document este supus reglementărilor aflate sub incidența Regulamentului U.E. 2016/679  
Cod ECLI  
ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL CLUJ  
SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
Dosar nr. 440/100/2021

### ÎNCHEIERE

Ședința publică din data de 3 iunie 2022  
Instanța constituită din:

Președinte :Alexandrina Amalia Marin  
Judecător : Anca-Mihaela Ion  
Judecător : Anamaria Gabriela Vida-Simiti  
Grefier :Daniela Chirilă



Pe rol soluționarea recursului declarat de pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ împotriva sentinței civile nr. 1386 din data de 19.10.2021, pronunțată de Tribunalul Maramureș, în dosarul nr. 440/100/2021, în contradictoriu cu reclamanta SC WESTSIDE UNICAT, având ca obiect contestație act administrativ fiscal - Decizia nr. 31/04.02.2021 și Decizia de impunere F-CJ 922/13.11.2020.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, se prezintă intimata prin avocat Livia Maria Roman, cu împuternicire avocațială la fila 44 din dosar, lipsind recurentele.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință care învederează instanței următoarele:

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Prin Serviciul Registratură, la data de 26.05.2022 atât intimata reclamantă cât și recurenta DGRFP Cluj-Napoca prin AJFP Cluj au depus la dosar note scrise, raportat la solicitările instanței de la termenul anterior, iar la data de 30.05.2022 intimata a depus note de ședință.

Curtea apreciază lămuritoare explicațiile tehnice oferite de intimată care privesc furnizarea serviciului.

Instanța pune în discuție cererea de sesizare a CJUE cu privire la modul de interpretare a art. 53 din Directiva TVA. Totodată Curtea observă că din poziția procesuală adoptată de intimată în prezentul litigiu rezultă că, în ce privește sintagma privind locul în care evenimentul se desfășoară efectiv, punctul de vedere al intimatei este în sensul că locul este acela unde este consumatorul. Prin urmare Curtea pune în discuție necesitatea formulării unei întrebări și cu privire la lămurirea conținutului acestei sintagme, având în vedere că în același act al Comitetului TVA, în ce privește art. 54 care folosește sintagma „locul unde activitățile se prestează efectiv”, opinia Comitetului TVA a fost că această sintagmă trebuie interpretată ca fiind locul unde se află consumatorul și nu locul unde se află organizatorul, cum s-a reținut în decizia de soluționare a contestației.

Reprezentanta intimatei arată că a formulat și în scris un punct de vedere, pe care îl susține în continuare. apreciază că din elementele factuale ale cauzei rezultă că serviciilor prestate de SC WESTSIDE UNICAT către societatea americană nu le sunt aplicabile dispozițiile art. 53 din Directiva TVA. Cu toate acestea înțelege obligația impusă de art. 267 TFUE în sarcina instanțelor care pronunță o hotărâre judecătorească nesupusă unei căi de atac de a sesiza CJUE în situația în care apreciază că o hotărâre interpretativă a prevederilor unionale este necesară pentru a pronunța o hotărâre. În măsura în care aceasta este aprecierea instanței nu se opune sesizării CJUE. Propunerea intimatei pentru întrebarea preliminară este cea indicată în notele scrise depuse la data de 26.05.2022.

De asemenea nu se opune nici completării sau formulării unei noi întrebări cu privire la locul efectiv al desfășurării evenimentelor.

În ce privește conținutul întrebării propusă de intimata SC WESTSIDE UNICAT, Curtea pune în discuție posibilitatea sintetizării acesteia într-o formă mai scurtă, care se regăsește și în actul

prin care Comitetul TVA a analizat și serviciul este descris ca fiind „sesiuni interactive de natură erotică, filmate și difuzate în tip real, prin intermediul internetului, streaming în direct de conținut digital”, respectiv această detaliere să fie inclusă în conținutul întrebării.

Apărătorul intimatei nu se opune reformulării întrebării.

## CURTEA :

Asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene, urmare a examinării actelor și lucrărilor cauzei, reține următoarele:

### ***Circumstanțele cauzei. Cadrul procesual. Situația de fapt.***

1. Curtea de Apel Cluj a fost sesizată în ultimă instanță cu un recurs declarat de către organele fiscale împotriva sentinței civile nr. 1386/19.10.2021 pronunțată de Tribunalul Maramureș.

Prin această sentință a fost admisă în parte acțiunea formulată de reclamanta SC WESTSIDE UNICAT SRL în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ. S-a dispus astfel anularea parțială a deciziei de soluționare a contestației nr.31/04.02.2021 emisă de DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA și a Deciziei de impunere nr. F-CJ 922/13.11.2020 emisă de ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ, în ceea ce privește TVA de plată stabilită suplimentar de 640.433 lei(din totalul de 669.667 lei).

2.S-a reținut, în considerentele sentinței, că societatea reclamantă a fost verificată, sub aspectul determinării taxei pe valoare adăugată (TVA)pentru intervalul 01.09.2019 - 30.06.2020 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj - Activitatea de inspecție fiscală.

În cursul inspecției, organul fiscal a constatat că reclamanta a înregistrat venituri totale de 3.399.056 lei în baza facturilor emise către societatea StreamRay USA INC, persoană juridică înregistrată în Nevada, Statele Unite ale Americii .

La emiterea acestor facturi reclamanta a apreciat că prestările de servicii către societatea sus indicată sunt scutite de TVA în România, întrucât locul prestării lor nu poate fi considerat ca fiind pe teritoriul acestei țări.

În schimb, organul fiscal a apreciat că serviciile au fost prestate în România conform art. 278 alin.6 lit.b cod fiscal, astfel încât a calculat TVA-ul asupra veniturilor totale de 3.399.056 lei obținute în perioada 01.09.2019 - 30.06.2020, fără a utiliza procedeul sutei mărite, rezultând TVA de colectat suplimentar în sumă de 640.433 lei.

3.Urmare a acestor aprecieri s-a emis raportul de inspecție fiscală nr. F-CJ 893/13.11.2020, prin care organele de inspecție fiscală au constatat ca SC WESTSIDE UNICAT SRL desfășoară activitatea de videochat, așa cum rezultă din contractele de asociere încheiate cu diferite persoane fizice (modele) și din Contractul de difuzare STREAMRAY INC-SUA.

S-a apreciat că serviciile facturate în urma acestei activități către STREAMRAY INC-SUA nu sunt scutite de TVA întrucât potrivit art. 278 alin.6 lit.b Cod fiscal, locul prestării acestora este în România, fiind vorba de o prestare de servicii legată de acordarea accesului la evenimente de divertisment .S-a apreciat că reclamanta este organizatorul acestor evenimente de divertisment, calitate menționată și în contractul încheiat cu STREAMRAY INC-SUA, fiind incidentă astfel în optica organelor fiscale jurisprudenta CJUE din cauza C-568/17. În această ultimă cauză Curtea a interpretat prevederile celei de a șasea Directivă 77/388/CEE și ale Directivei 2006/112/CE în legătură cu prestări de servicii similare, analizând aspect legate natura acestor prestări de servicii și locul în care serviciile sunt efectiv prestate.

Pe baza raportului de inspecție fiscală s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CJ 922/13.11.2020. Prin această decizie de impunere s-a stabilit în sarcina

reclamantei TVA de plată suplimentar în cuantum de 669.667 lei. Aferent serviciilor mai sus expuse TVA de colectat suplimentar este de 640.433 lei, diferența stabilită fiind aferentă unei achiziții ce nu interesează prezenta sesizare.

4. Prin Decizia nr. 31/04.02.2021 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca - Serviciul Soluționare Contestații 1 Cluj, contestația reclamantei a fost respinsă ca neîntemeiată. În această decizie se rețin în esență aceleași considerente, subliniindu-se faptul că locul unde organizatorul evenimentelor de divertisment își are sediul este România.

5. Prin sentința civilă nr. 1386/19.10.2021 Tribunalul Maramureș, a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta SC WESTSIDE UNICAT SRL în contradictoriu cu părțile DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ așa cum s-a arătat la punctul 1.

6. Prima instanță a reținut, în considerentele sale, că serviciile analizate sunt servicii de divertisment pentru adulți și constă în realizarea de spectacole live prin webcam, chat în fața camerelor de luat vederi, prin echipamentul studioului și încărcarea pe website-ul [www.cams.com](http://www.cams.com), operat de societatea Streamray, a conținutului original pentru divertismentul vizitatorilor/abonaților din întreaga lume.

Studio-ul este definit ca fiind „o persoană care reprezintă unul sau mai mulți Artiști care au semnat Confirmarea și Acordul Artistului”, iar artistul/modelul este „o persoană care apare pe rețeaua STREAMRAY și a semnat Autorizația de Radiodifuziune și Confirmarea și Acordul Artistului”. Rolul reclamantei este acela de a pune la dispoziția modelelor un imobil de la care să își desfășoare activitatea și diverse echipamente necesare (camere web, microfoane), respectiv de a le oferi îndrumare pentru prestarea unor servicii calitative.

Modelele și-au desfășurat activitatea conform contractului de asociere încheiat cu reclamanta-studio, caz în care ele trebuiau să adere prin semnarea unei Declarații prin care atestă platformei că „desemnează studio-ul pentru a colecta și încasa toate sumele” ce li se cuvin, „autorizează și instruiesc platforma să transfere oricare și toate fondurile convenite direct către studio” și „confirmă și consimt în mod expres că toate sumele datorate pentru apariția lor sunt plătibile exclusiv de către studio”.

Această stare de fapt, reținută de către prima instanță, concordă cu cea reținută de organele fiscale.

7. Disputa din părțile litigante privește modul de calificare a acestei stări de fapt din perspectiva naturii acestor servicii și a locului lor de prestare.

Prima instanță a apreciat că în contextul de fapt, sus indicat, societatea STREAMRAY INC-SUA nu este un simplu furnizor de acces la internet (în sensul celor reținute de CJUE la pct.33 din Cauza C 568/17, cauza Geelen) ci însăși organizatorul care permite accesul la sesiunile interactive.

Astfel în speță serviciul prestat de reclamantă este în beneficiul societății STREAMRAY INC-SUA, aceasta fiind cea care acordă, pe baza unui contract, accesul clienților la sesiunile pentru care au plătit tariful de participare, respectiv furnizorul acestor servicii în sensul reținut la pct.1 din dispozitivul hotărârii CJUE.

Potrivit clauzelor contractuale dintre StreamRay și reclamantă, clienții finali sunt ai societății STREAMRAY INC-SUA, societate care stabilește și încasează prețurile plătite de aceștia, societății reclamante și modelelor revenindu-le doar un anumit procent din aceste încasări.

Din contractul încheiat de reclamantă cu STREAMRAY INC-SUA rezultă totodată că după transmiterea materialelor, StreamRay devine proprietar exclusiv al acestora.

Din cuprinsul actelor încheiate cu clienții finali rezultă că StreamRay prestează ea însăși serviciile către clienții persoane fizice, sens în care își atenționează clienții că „serviciile vă sunt puse la dispoziție pentru uz personal, necomercial” și menționează că „pentru a oferi servicii permanente, reînnoim automat toate abonamentele în ziua expirării acestora (...). În toate cazurile, în cazul în care nu doriți reînnoirea automată, accesați pagina de istoric facturare și dezactivați opțiunea” (pag. 16 din aceeași Notificare). StreamRay își formulează condițiile pe care le consideră de cuviință pentru înregistrarea conturilor clienților și gestionează tipurile de servicii/pachete oferite acestora, stabilind metodele de plată și încasând sumele corespunzătoare. De exemplu, la p. 15 lit. a) din Notificarea juridică din 22.10.2019, StreamRay își atenționează clienții că „deciziile privind

încetarea conturilor sunt formulate de noi, discreționar. Nu ni se poate solicita să dezvăluim motivul rezilierii contului, calității de membru sau abonamentului dvs."

Se reține că în aceste condiții, serviciul este realizat de reclamantă în favoarea unei persoane impozabile într-un stat din afara UE de la care clientul final (Vizitatorii/Abonații) achiziționează serviciul integrat de videochat, serviciu ce este realizat și pus la dispoziția consumatorului final doar prin deținerea unui website, a unui program informatic și a unui server dedicate, deținut de către StreamRay. Astfel, serviciile prestate de reclamantă nu sunt legate de accesul la evenimente de divertisment.

În ceea ce privește locul prestării acestor servicii în cauza Geelen se statuează într-adevăr că o prestare de servicii complexă cum este și cea din cauza de față, care constă în a oferi sesiuni interactive cu caracter erotic filmate și difuzate în direct prin internet, constituie o „activitate de divertisment”, însă ceea ce se stabilește în final este faptul că taxarea unei astfel de prestări de servicii se face la locul prestatorului, iar nu la locul unde spectacolul este realizat fizic de către modele.

8.În cererea de recurs formulată de către organele fiscale se susține în esență - în ceea ce privește natura serviciilor analizate și locul lor de prestare - că prima instanță a aplicat în mod eronat dispozițiile Codului Fiscal.

Potrivit acestuia, respectiv potrivit art. 271 Cod fiscal, art. 22 din Normele metodologice, art. 276 alin. 6 lit b (ce transpune art. 53 din Directiva TVA) atât organizatorul evenimentului de divertisment cât și terții care acționează în nume propriu sunt considerați a acorda acces la eveniment.

În mod greșit s-a apreciat de prima instanță că reclamanta nu este organizatorul evenimentelor analizate. Astfel la fel ca în cauza C-568/17 reclamanta este cea care are o relație contractuală cu modelele cărora le asigură un imobil de la care să își desfășoare activitatea și diverse echipamente necesare (camere web, microfoane), respectiv le oferă îndrumare pentru prestarea unor servicii calitative.

Reclamanta este cea care a încheiat cu StreamRay contractul în baza căruia a emis facturile de prestări de servicii și care asigură difuzarea prestațiilor modelelor către clienții finali. Toate sumele datorate pentru apariția modelelor sunt plătite de StreamRay, exclusiv către reclamantă, care la rândul său are acces pe platforma în discuție.

Fiind organizatorul evenimentelor de divertisment în discuție, serviciile prestate de reclamantă sunt servicii legate de accesul la evenimente de divertisment, chiar dacă în asigurarea acestui acces intervin și alte persoane ce acționează în nume propriu. Evenimentele de divertisment se desfășoară efectiv în România, locul unde se află atât modelele cât și organizatorul evenimentelor analizate.

### ***Situația de drept***

9. Curtea reține că problema de drept supusă analizei contenciosului administrativ este legalitatea actelor administrativ-fiscale vizând obligația de colectare a taxei pe valoare adăugată pentru prestări de servicii efectuate de studioul de videochat către operatorul site-ului web, servicii constând în sesiuni interactive de natură erotică, filmate și difuzate în tip real, prin intermediul internetului (streaming în direct de conținut digital).

10.În aceste condiții, se impune a se lămurii dacă aprecierea acestor servicii ca fiind servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment, prestate în locurile unde se află modelele și organizatorul acestora, reprezintă o corectă interpretare a dispozițiilor art. 53 din Directiva TVA și a art. 278 alin. 6 lit b din Codul fiscal (ce transpune art. 53 Directiva TVA).

11. Deliberând asupra celor mai sus expuse, Curtea a ajuns la concluzia că, pentru justa soluționare a acțiunii introductive de instanță, este necesar să sesizeze Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu privire la chestiunile de principiu conținute în cadrul întrebărilor, acestea urmând a fi reformulate de o manieră care să țină cont de specificul cauzei și să ofere posibilitatea unor dezlegări pertinente și utile cauzei.

12. *Întrebările* cu privire la care Curtea de Justiție a Uniunii Europene este chemată să răspundă sunt:

Dacă art. 53 din Directiva TVA se interpretează în sensul în care se aplică și serviciilor de genul celor analizate în litigiu, respectiv servicii furnizate de studioul de videochat operatorului de site web constând în sesiuni interactive de natură erotică, filmate și difuzate în timp real, prin intermediul internetului (streaming în direct de conținut digital)?

În cazul unui răspuns afirmativ la întrebarea nr. 1), în vederea interpretării sintagmei din art. 53 din Directiva TVA, respectiv „locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv”, prezintă relevanță locul în care modelele apar în fața camerei web, locul unde este stabilit organizatorul sesiunilor, locul unde clienții privesc imaginile sau se ia în considerare un alt loc decât cele deja indicate?

### ***Dispoziții legale și jurisprudență relevante***

#### ***I. Dispoziții ale dreptului național aplicabile în cauză***

**Art. 321 alin. 5 Cod fiscal (Legea 227/2015)** în cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.

**Art. 125 alin. 7 Cod fiscal** stabilește că obligația înregistrării veniturilor și cheltuielilor aferente activităților desfășurate în cadrul asocierilor cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlurilor II, III sau Legii nr. 170/2016, revine persoanei juridice.

**Punctul 102 alin(11) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** prevăd că pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VII al Codului fiscal revin asociatului administrator, care cuprinde în propriul decont de taxă inclusiv achizițiile de bunuri/servicii, precum și livrările de bunuri/prestările de servicii aferente asocierii. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achizițiile efectuate pentru realizarea scopului asocierii, conform prevederilor art. 297-301 din Codul fiscal, obligația de a emite facturi către beneficiari și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile care rezultă din asociere, dreptul/obligația de ajustare a taxei conform prevederilor art. 304, în cazul propriilor bunuri, și 305 din Codul fiscal, atât pentru bunurile de capital proprii, cât și de cele care au fost aduse ca aport la asociere de membrii asocierii, și care sunt utilizate în scopul asocierii.

**Art. 278 alin. 2 Legea 227/2015** privind locul prestării de servicii  
(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.

**Art. 278 alin. 6 lit b din Legea 227/2015** prin excepție de la prevederile alin. (2), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

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.

**Punctul 22 alin. 4, 5, 6, 7, 8 din Normele metodologice de aplicare a Legii 227/2015** curpinse în HG 1/2016, titlul VII, Capitolul V prevăd următoarele:

(4) Serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau evenimentele similare, prevăzute la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal, 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.

(5) Alin. (4) include în special acordarea: 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 seminare.

(6) Nu intră sub incidența art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal utilizarea, în schimbul plății unei cotizații, a unor facilități precum cele oferite de sălile de gimnastică și altele asemănătoare.

(7) Serviciile auxiliare prevăzute la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal includ serviciile legate în mod direct de accesul la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau la alte evenimente similare, furnizate separat unei persoane care participă la un eveniment, în schimbul plății unei sume de bani. Astfel de servicii auxiliare includ în special utilizarea vestiarelor sau a instalațiilor sanitare, dar nu includ serviciile de intermediere legate de vânzarea biletelor.

(8) Furnizarea de bilete de intrare la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau evenimente similare, de către un intermediar care acționează în nume propriu, dar în contul organizatorului, sau de către o persoană impozabilă, alta decât organizatorul, care acționează în contul său, face obiectul art. 278 alin. (5) lit. f) și alin. (6) lit. b) din Codul fiscal.

#### **Art. 271 alin. 2 Cod fiscal (Legea 227/2015)**

(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.

**Normele metodologice cuprinse în HG 1/2016 prevăd la punctul 8 alin. 2 următoarele :** În sensul art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, când pentru aceeași prestare de servicii intervin mai multe persoane impozabile care acționează în nume propriu, prin tranzacții succesive, indiferent de natura contractului, se consideră că fiecare persoană este cumpărător și revânzător, respectiv a primit și a prestat în nume propriu serviciul respectiv. Fiecare tranzacție se consideră o prestare separată și se impozitează distinct, chiar dacă serviciul respectiv este prestat direct către beneficiarul final.

## ***II. Dreptul Uniunii Europene***

### **Directiva 2006/112/CE:**

#### **-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.

#### **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

#### **Art. 28**

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

**Regulamentul de punere în aplicare nr. 282/2011 al Consiliului din 15.03.2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată**

**Articolul 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. (3) Nu intră sub incidența alineatului (1) utilizarea, în schimbul plății unei cotizații, a unor facilități precum cele oferite de sălile de gimnastică și altele asemănătoare.

**Articolul 33**

Serviciile auxiliare menționate la articolul 53 din Directiva 2006/112/CE includ serviciile legate în mod direct de accesul la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau la alte evenimente similare furnizate separat unei persoane care participă la un eveniment, în schimbul plății unei sume de bani. Astfel de servicii auxiliare includ în special utilizarea vestiarelor sau a instalațiilor sanitare, dar nu includ serviciile de intermediere legate de vânzarea biletelor.

**Articolul 33a**

Furnizarea de bilete de intrare la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau evenimente similare de către un intermediar care acționează în nume propriu, dar pe seama organizatorului, sau de către o persoană impozabilă, alta decât organizatorul, care acționează pe seama sa, face obiectul articolului 53 și articolului 54 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE.

**Hotărârea CJUE din cauza C 568-17 în care s-au stabilit următoarele:**

1) Articolul 9 alineatul (2) litera (c) prima 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, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2002/38/CE a Consiliului din 7 mai 2002, și articolul 52 litera (a) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că o prestare de servicii complexă precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în a oferi sesiuni interactive cu caracter erotic filmate și difuzate în direct prin internet, constituie o „activitate de divertisment”, în sensul acestor dispoziții, care trebuie considerată ca fiind „efectiv prestată”, în sensul acestora, la locul unde prestatorul și-a stabilit sediul activităților sale economice sau un sediu comercial fix de la care este prestat acest serviciu sau, în absența acestora, locul unde își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

2) Articolul 9 alineatul (2) litera (e) a douăsprezecea liniuță din A șasea directivă 77/388, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2002/38, și articolul 56 alineatul (1) litera (k) din Directiva 2006/112 coroborate cu articolul 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 trebuie interpretate în sensul că o prestare de servicii precum cea în discuție în litigiul principal, care constă în a oferi sesiuni interactive cu caracter erotic filmate și difuzate în direct prin internet, nu intră, atunci când



această prestare a fost furnizată unor beneficiari care se află toți în statul membru al prestatorului respectivelor servicii, în domeniul de aplicare al acestor dispoziții.

### ***Motivele care au determinat instanța de judecată să formuleze întrebarea preliminară***

13. Curtea a ajuns la concluzia că este necesar să adreseze Curții de Justiție a Uniunii Europene aceste întrebări preliminare, referitoare la interpretarea art. 53 din Directiva 2006/112/CE sub aspectul noțiunii de *servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment* și, în ipoteza unor asemenea servicii, asupra noțiunii de *locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv*.

14. În speță, instanța este chemată să stabilească cu caracter definitiv dacă serviciile prestate de către reclamantă către Streamray SNC sunt servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment.

În acest sens, ea trebuie să stabilească cu titlul primordial ce se înțelege prin servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment.

Noțiunea de servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment este consacrată legislativ la nivel unional de art. 53 din Directiva TVA. Această prevedere unională a fost transpusă în legislația fiscală română în art. 278 alineatul 6 lit. b Cod fiscal, dispoziții legale pe baza cărora s-au emis actele administrativ fiscale atacate în speță.

În consecință, pentru soluționarea problemei juridice din speță, instanța este chemată să interpreteze o noțiune de drept unional. Cu privire la noțiunea consacrată de art. 53 din Directiva TVA, respectiv *servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment*, părțile sau instanța nu au identificat o altă hotărâre CJUE în care să se interpreteze această noțiune.

15. Organele fiscale au aplicat în speță hotărârea pronunțată de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-568/17. Această hotărâre, al cărei dispozitiv este redat mai sus, a avut în vedere o altă formă a Directivei TVA și 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, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2002/38/CE a Consiliului din 7 mai 2002.

Art. 9 alineatul (2) litera (c) prima liniuță din directiva anterioară și art. 52 lit a din Directiva TVA în forma în vigoare analizată în cauza C -568/17 nu reglementau sintagma de *servicii legate de accesul la evenimente de divertisment*, ci se refereau la *servicii care au ca obiect activitățile de divertisment*.

16. Pornind de la conținutul art. 53 din Directiva TVA și de la considerentele acestei hotărâri a Curții de Justiție a Uniunii Europene, instanța de recurs apreciază că serviciile prestate de către reclamanta din speță par a fi servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment.

17. Instanța are în vedere în primul rând chiar conținutul art. 53 din Directiva TVA, care nu se referă strict la servicii vizând accesul la evenimentele de divertisment, ci la serviciile legate de acest acces, deci o gamă mai largă decât serviciile legate strict de accesul la evenimentul de divertisment.

18. Relevante sunt și prevederile cuprinse în art. 32, 33, 33a din Regulamentul nr. 282/2011 de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE, care arată că prin servicii legate de accesul la evenimentele de divertisment se înțelege toate acele servicii 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.

19. Din starea de fapt reținută de către organele fiscale rezultă că reclamanta, la fel ca dl Geelen din cauza C -568/17, este organizatoarea evenimentelor de divertisment.

Astfel, reclamanta este cea care a încheiat contracte de asociere cu modelele ce participă efectiv la sesiunile interactive cu caracter erotic.

Reclamanta este cea care asigură acestor modele locația și recuzita necesară desfășurării respectivelor sesiuni, le consiliază pentru a asigura un anumit nivel de calitate al acestor sesiuni. Reclamanta asigură parțial și suportul tehnic necesar transmiterii live către clienții finali (camere web, microfoane). Este evident că, în lipsa acestui suport tehnic, transmiterea live nu este posibilă.

Apoi, reclamanta este cea care a încheiat contractual de colaborare cu operatorul site-ului web. În cadrul acestui contract, reclamanta este indicată ca fiind organizatoarea acestor sesiuni.



Aceste sesiuni se filmează și se difuzează în timp real, clienții putând chiar interacționa cu modele. Filmarea și difuzarea în timp real, către clienții finali, nu ar fi posibilă fără serviciile prestate de reclamantă, mai sus expuse.

Operatorul site-ului web dobândește, ulterior transmiterii, drepturile de autor pentru conținutul digital, dar această împrejurare nu ar trebui să aibă relevanță în speță, în măsura în care se analizează o prestare de servicii și nu o livrare de bunuri.

În relația cu operatorul site-ului web, reclamanta este cea care reprezintă modelele, încasează cotele ce le revin acestora, are acces la platforma administrată de operatorul site-ului web pentru a putea verifica aspect legate de aceste încasări.

Operatorul site-ului web este cel care asigură accesul efectiv al clienților la aceste sesiuni, încheind cu aceștia contracte, creându-le conturi de acces, stabilind tarife pentru diverse prestații, dar toată această activitate a operatorului site-ului web nu ar asigura, în lipsa serviciilor pe care le prestează reclamanta, accesul clienților finali la aceste sesiuni. În aceste condiții, serviciile prestate de reclamantă sunt legate de accesul la evenimentele de divertisment.

20. Întrucât modelele prestează acestei sesiuni de la o locație situată în România, iar organizatorul acestor evenimente de divertisment își are sediul tot în România, instanța de recurs apreciază că, în baza art. 53 din Directiva TVA, locul în care evenimentele de divertisment sus indicate se desfășoară efectiv este locul unde își desfășoară activitatea atât reclamanta cât și modelele, respectiv în România.

21. Prevederile art. 53 din Directiva TVA, ce trebuie interpretate uniform la nivel UE, au fost analizate de către Comitetului TVA constituit la nivelul Comisiei Europene în cadrul documentului de lucru nr. 1013 emis la 22.03.2021.

22. Acest document vizează o sesizare efectuată de autoritățile fiscale române cu privire la modul de interpretare a art. 44, 53, 54, 58 din Directiva TVA în raport de servicii de natura celor prestate de reclamantă, respectiv servicii dintre studio-ul de videochat și operatorul site-ului web (anexat sesizării).

23. Concluzia acestui comitet, exprimată la data de 22.03.2021, a fost aceea că aceste servicii, deși sunt servicii ce privesc evenimente de divertisment, nu sunt legate de accesul la aceste evenimente și nu ar trebui să intre sub incidența articolului 53 din Directiva, ci sub incidența regulii generale prevăzută de art. 44 din Directivă. Aplicând această regulă în speță, unde operatorul site-ului web este în Statele Unite ale Americii, rezultă că operațiunea este scutită de TVA în România.

24. În concret, s-a reținut, în raport de informațiile deținute de Comitetul TVA, că intrarea la evenimente este administrată prin intermediul conturilor create de utilizatorii finali la operatorii site-ului web. Doar operatorul site-ului web acordă sau restricționează accesul la prestații/„streaming în direct (live) al conținutului digital”.

25. Studioul de videochat vinde streaming în direct (live) de conținut digital operatorului site-ului web și se pare că nu este implicat în niciun fel în relația cu clienții finali.

26. Această concluzie este formulată precizându-se că nu sunt disponibile informații cu privire la modul în care clienții finali se conectează la modele prin intermediul interfețelor dintre operatorii site-ului web și operatorii de videochat.

În aceste condiții, în speță, instanța a cerut o explicație părților cu privire la acest aspect. Reclamanta a furnizat aceste informații, anexate prezentei sesizări. Organele fiscale nu au putut furniza date în acest sens.

27. S-a apreciat de către Comitetul TVA că împrejurarea deținerii de către studioul de videochat a instrumentelor și echipamentelor (inclusiv echipamentele IT) utilizate de modelele de realizare/creare a conținutului digital nu face ca prestațiile studioului să intre sub incidența conceptului de „acordare a dreptului de intrare la un eveniment”. Se apreciază că astfel de instrumente permit realizarea conținutului digital și nu intrarea efectivă la evenimente. Mai mult decât atât, în urma acestei operațiuni, operatorul site-ului web dobândește drepturile de autor pentru conținutul digital, ceea ce ne face să înțelegem că este vorba de o furnizare a unui drept necorporal.

28. Astfel, concluzia a fost că serviciul prestat de studioul de videochat către operatorul site-ului web nu ar trebui să intre sub incidența articolului 53 din Directiva TVA.

29.În ipoteza în care s-ar aprecia că serviciul prestat de studioul de videochat către operatorul site-ului web intră sub incidența articolului 53 din Directiva TVA s-ar impune și interpretarea sintagmei „locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv”, respectiv dacă acest loc este locul în care modelele apar în fața camerei web, locul unde este stabilit organizatorul sesiunilor, locul unde clienții privesc imaginile sau se ia în considerare un alt loc decât cele deja indicate?

Instanța de recurs apreciază că în condițiile mai sus expuse și având în vedere că asupra acestei probleme Curtea de Justiție a Uniunii Europene nu s-a mai pronunțat, se impune în baza art.267 din TFUE sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene cu întrebările anterior menționate. Văzând și dispozițiile art. 412 pct. 7 Cod procedură civilă,

PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DISPUNE

În temeiul disp. art. 276 din TFUE, sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu următoarele întrebări preliminare:

**1. Dacă art. 53 din Directiva TVA se interpretează în sensul în care se aplică și serviciilor de genul celor analizate în litigiu, respectiv servicii furnizate de studioul de videochat operatorului de site web, constând în sesiuni interactive de natură erotică, filmate și difuzate în tip real, prin intermediul internetului (streaming în direct de conținut digital)?**

**2. În cazul unui răspuns afirmativ la întrebarea nr. 1), în vederea interpretării sintagmei din art. 53 din Directiva TVA, respectiv „locul în care respectivele evenimente se desfășoară efectiv”, prezintă relevanță locul în care modelele apar în fața camerei web, locul unde este stabilit organizatorul sesiunilor, locul unde clienții privesc imaginile sau se ia în considerare un alt loc decât cele deja indicate?**

În temeiul art. 412 alin. 1 pct. 7 C.pr. civ., suspendă soluționarea prezentului recurs până la pronunțarea de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene a hotărârii preliminare.

Pronunțată în ședința publică din data de 3 iunie 2022.

Președinte,  
Alexandrina Amalia Marin

Judecător,  
Anca-Mihaela Ion

Judecător,  
Anamaria Gabriela Vida-  
Simiti

Grefier,  
Daniela Chirilă