

Downloaded via the EU tax law app / web

62017CJ0568

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2019. gada 8. maijā (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Sestā direktīva 77/388/EEK – 9. panta 2. punkta c) un e) apakšpunkts – Direktīva 2006/112/EK – 52. panta a) punkts – 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts – Pakalpojumu sniegšana – Ar nodokli apliekamu darījumu izpildes vieta – Nodokļu piesaiste – Tiešraidī internetā filmēti un pārraidīti interaktīvi erotiski priekšnesumi – Izklaides darbība – Jūdziens – Vieta, kur pakalpojumi tiek faktiski sniegti

Lietā C-568/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Hoge Raad der Nederlanden (Nīderlandes Augstākā tiesa) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2017. gada 22. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 27. septembrī, tiesvedībā

Staatssecretaris van Financiën

pret

L. W. Geelen,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: Tiesas priekšsēdētāja vietniece R. Silva de Lapuerta, [R. Silva de Lapuerta], kas pilda pirmās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], E. Regans [E. Regan] (referenti) un K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund],

ģenerālvokāts: M. Špunars [M. Szpunar],

sekretārs: M. Ferreira [M. Ferreira], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesū un 2018. gada 19. septembrī tiesas sēdī,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

–

Nīderlandes valdības vārdā – C. S. Schillemans un M. Bulterman, kūrār J. M. Hoogveld, pārstāvji,

–

Francijas valdības vārdā – D. Colas, kūrār E. de Moustier un A. Alidière, pārstāvji,

–

Eiropas Komisijas vārdā – R. Troosters un R. Lyal, pārstāvji,

noklausījusiēs ģenerālvokļa secinājumus 2019. gada 12. februāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2002/38/EK (2002. gada 7. maijs) (OV 2002, L 128, 41. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmo ievilkumu un e) apakšpunkta divpadsmito ievilkumu, Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 52. panta a) punktu un 56. panta 1. punkta k) apakšpunktu, kā arī Padomes Regulas (EK) Nr. 1777/2005 (2005. gada 17. oktobris), ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 77/388 (OV 2005, L 288, 1. lpp.), 11. pantu.

2

Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp Staatssecretaris van Financiën (valsts sekretārs finanšu lietās, Nīderlande) un L. W. Geelen saistībā ar pievienotās vērtības nodokļa (PVN) samaksu par tiešraidē filmētu un pārraidītu interaktīvu erotisku priekšnesumu nodrošināšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Sestā direktīva

3

Saskaņā ar Sestās direktīvas septīto apsvērumu:

“tā kā tās vietas noteikšana, kur veikti darījumi, par kuriem uzliek nodokļus, bijusi saistīta ar konfliktiem par dalībvalstu jurisdikciju, jo īpaši attiecībā uz preču piegādi montāžai un pakalpojumu sniegšanu; tā kā, kaut arī vietu, kur sniedz pakalpojumus, principā vajadzētu noteikt kā vietu, kura personai, kura tos sniedz, ir galvenā darbības vieta, šī vieta jānosaka tās personas valstī, kurai sniedz pakalpojumus, jo īpaši attiecībā uz noteiktiem pakalpojumiem, ko citā citam snieguši nodokļu maksātāji, ja šo pakalpojumu izmaksas ir iekāutas preču cenā”.

4

Šīs direktīvas VI sadaļas “Ar nodokli apliekamu darījumu vieta” 9. pants “Pakalpojumu sniegšana” ir formulēts šādi:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.

2. Tomēr:

[..]

c)

t?du pakalpojumu sniegšanas vieta, kas saist?ti ar:

–

kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem, ieskaitot š?du pas?kumu r?kot?ju darb?bu un attiec?g? gad?jum? papildpakalpojumu sniegšanu,

[..]

ir vieta, kur fiziski veic [faktiski sniedz] šos pakalpojumus;

[..]

e)

vieta, kur sniedz turpm?k nor?d?tos pakalpojumus, ja to dara klientiem, kas re?istr?ti ?rpus Kopienas, vai nodok?a maks?t?jiem, kas re?istr?ti Kopien?, bet cit? valst? nek? pakalpojumu sniedz?js, ir vieta, kur klients ir re?istr?jis savu uz??mumu vai kur tam ir past?v?ga iest?de, kurai sniedz šo pakalpojumu, vai, ja nav š?das vietas, t? past?v?g? adrese vai vieta, kur tas parasti rezid?:

[..]

–

elektroniski sniegti pakalpojumi, inter alia, tie, kas aprakst?ti L pielikum?;

[..].”

Regula Nr. 1777/2005

5

Regulas Nr. 1777/2005 11. panta 1. punkt? bija paredz?ts:

“Elektroniski sniegtie pakalpojumi, kas min?ti [Sest?s direkt?vas] 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitaj? ievilkum? un L pielikum?, ietver pakalpojumus, kas ir sniegti ar interneta vai elektronisk? t?kla pal?dz?bu un kas p?c savas b?t?bas tiek sniegti piln?gi autom?tiski un gandr?z nav saist?ti ar cilv?ka kl?tb?tni, un ko nav iesp?jams nodrošin?t bez inform?cijas tehnolo?ij?m.”

PVN direkt?va

6

No 2007. gada 1. janv?ra Sest? direkt?va ir atcelta un aizst?ta ar PVN direkt?vu.

7

PVN direkt?vas 43. pants, kurš ietilpst š?s direkt?vas 1. ieda?? “Visp?r?gs noteikums”, kas iek?auta t?s V sada?as attiec?b? uz to dar?jumu vietu, par kuru uzliek nodokli, 3. noda??

“Pakalpojumu sniegšanas vieta”, ir formulēts šādi:

“Par pakalpojumu sniegšanas vietu uzskata vietu, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai kur tam ir pastāvīgā iestāde, no kuras veic pakalpojumu sniegšanu, vai ja nav šādas vietas vai pastāvīgās iestādes – tās pastāvīgās adreses vietu vai parasto dzīvesvietu.”

8

Šīs direktīvas 52. panta a) punktā, kas ietilpst 3. nodaļas 2. iedaļā “paši noteikumi” ir noteikts:

“Šādu pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana:

a)

kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai tamlīdzīgi pasākumi, tostarp šādu pasākumu rīkošanu darbība, un attiecīgā gadījumā papildpakalpojumu sniegšana”.

9

Minētās direktīvas 2. iedaļas 56. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Attiecībā uz turpmāk norādītajiem pakalpojumiem, kurus sniedz pakalpojumu saņēmējiem, kas veic uzņēmējdarbību ārpus Kopienas, vai nodokļa maksātājiem, kas veic uzņēmējdarbību Kopienā, bet ne pakalpojumu sniedzēja valstī, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur ir pakalpojumu saņēmēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai kur tam ir pastāvīgā iestāde, kurai sniedz pakalpojumu, vai – ja tādā nav – pakalpojumu saņēmēja pastāvīgās adreses vieta vai parastā dzīvesvieta:

[..]

k)

elektroniski sniegti pakalpojumi, piemēram, II pielikumā minētie pakalpojumi”.

Nīderlandes tiesības

10

Ar Wet op de omzetbelasting 1968 (1968. gada Likums par apgrozījuma nodokli) redakcijā, kas piemērojama laika posmā no 2006. gada 1. janvāra līdz 2009. gada 31. decembrim, 6. panta 1. punktu, kā arī 2. punkta c) apakšpunkta 1. daļu un d) apakšpunkta 10. daļu Nīderlandes tiesības ir transponēts Sestās direktīvas 9. panta 1. punkts un 2. punkta c) apakšpunkta pirmās ievilkums un e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums, kā arī PVN direktīvas 43. pants, 52. panta a) punkts un 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

11

L. W. Geelen, kas ir reģistrēts Nīderlandē kā PVN maksātājs, sniedz pret atlīdzību pakalpojumus, kas ietver tiešraidīgu internetu un pārraidītu interaktīvu erotisku priekšnesumu piedāvāšanu. Modei, kas tiek filmēti šajos priekšnesumos, atrodas Filipīnās un strādā L. W. Geelen labā. Višā piegādā modeļiem aprīkojumu un programmatūru, kas nepieciešami minēto priekšnesumu pārraidīšanai internetā. Lai iegūtu piekļu pamatlietai

apl?kotajiem priekšnesumiem, L. W. Geelen klientiem ir j?izveido konts pie k?da no interneta piek?uves sniedz?jiem. Šie sniedz?ji no min?tajiem klientiem sa?em maks?jumus par šiem priekšnesumiem un da?u p?rskaita L. W. Geelen. Min?tie priekšnesumi ir interakt?vi, kas noz?m?, ka ikvienam klientam ir iesp?ja sazin?ties ar mode?iem un izteikt vi?iem ?pašus l?gumus. To pašu priekšnesumu tiešraid? var skat?ties vienlaic?gi vair?ki klienti.

12

L. W. Geelen neiesniedza PVN deklar?ciju par šo pakalpojumu sniegšanu, un N?derlandes nodok?u administr?cija, uzskatot, ka šie pakalpojumi bija apliekami ar PVN N?derland?, nos?t?ja vi?am pazi?ojumu par nodok?u maks?jumu apm?ru attiec?b? uz laika posmu no 2006. gada 1. j?nija l?dz 2009. gada 31. decembrim.

13

Rechtbank Zeeland?West?Brabant (Z?landes?Rietumbrabantes tiesa, N?derlande) noraid?ja L. W. Geelen celto pras?bu par šo pazi?ojumu par nodok?u maks?jumu apm?ru.

14

Ar 2015. gada 30. j?lija spriedumu gerechtshof 's?Hertogenbosch (Hertogenboshas apel?cijas tiesa, N?derlande) atc?la min?to pazi?ojumu, pamatojum? b?t?b? nor?dot, ka attiec?go pakalpojumu sniegšana ir izklaides darb?ba, kas ir j?uzskata par t?du, ko faktiski veic attiec?gie mode?i Filip?n?s.

15

Valsts sekret?rs finanšu liet?s iesniedza Hoge Raad der Nederlanden (N?derlandes Augst?k? tiesa) kas?cijas s?dz?bu par šo spriedumu, nor?dot, ka šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir t?, kur atrodas klienti br?d?, kad vi?i ieg?d?j?s attiec?gos pakalpojumus, kas šaj? gad?jum? ir N?derlande.

16

Iesniedz?jtiesa uzskata, ka, izskatot šo kas?cijas s?dz?bu, vispirms ir j?izv?rt?, vai attiec?go pakalpojumu sniegšana ir "izklaides darb?ba" Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta un PVN direkt?vas 52. panta a) punkta izpratn?. Ir taisn?ba, ka attiec?go priekšnesumu m?r?is nep?rprotami ir izklaid?t klientus un maksa par da?ž?diem sniegtiem pakalpojumiem šaj? gad?jum? esot iek?auta cen?, ko maks? par piek?uvi šiem priekšnesumiem. Savien?bas likumdev?js esot izveidojis tieši š?du šaj?s ties?bu norm?s paredz?tu ?pašu rež?mu attiec?b? uz šo komplekso pakalpojumu sniegšanas veidu. Ta?u no 2006. gada 9. marta sprieduma Gillan Beach (C?114/05, EU:C:2006:169) un 2011. gada 27. oktobra sprieduma Inter?Mark Group (C?530/09, EU:C:2011:697) var secin?t, ka attiec?g? darb?ba ir j?veic noteikt? laikposm? viet?, kur fiziski satiekas pakalpojuma sniedz?js un pakalpojuma sa??m?ji. Tom?r rodas jaut?jums, vai š? pras?ba ir piem?rojama saist?b? ar interneta att?st?bu, kas tagad ?auj pakalpojumam vairs neatrasties attiec?gaj? fiziskaj? atrašan?s viet?.

17

Turpin?jum? gad?jum?, ja pakalpojumu sniegšana pamatliet? b?tu "izklaides darb?ba" min?to ties?bu normu izpratn?, š? tiesa konstat?, ka ir nepieciešams noteikt vietu, kur? šis pakalpojums tiek "faktiski sniegts" to izpratn?. Ja š? vieta, min?t?s tiesas skat?jum?, var?tu b?t vieta, kur mode?i uzst?jas, var ar? uzskat?t, ka t? atbilst vietai, kur klients izmanto izklaides darb?bu, proti, tai vietai, kur vi?š pievienojas priekšnesumam. Šaj? pamatliet? visi klienti atrodas N?derland?.

Ta?u t? k? teorētiski šie klienti var atrasties jebkur? viet?, rastos jaut?jums, vai piesaiste vietai, kur klienti piesl?dzas internetam, ir praktiski piem?rojams noteikums un nodok?u zi?? racion?ls risin?jums.

18

Papildus min?t? tiesa jaut?, vai var ?emt v?r? ar? ?pašo rež?mu elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitaj? ievilkum? un PVN direkt?vas 56. panta 1. punkta k) apakšpunkt?. Šaj? zi?? no Regulas Nr. 1777/2005 11. panta 1. punkta var secin?t, ka šaj? pakalpojumu kategorij? ietilpst tikai t?das darb?bas, kuras gandr?z nav saist?tas ar cilv?ka kl?tb?tni un kuras nevar veikt bez inform?cijas tehnolo?ij?m. No t? izrietot, ka pamatliet? apl?koto pakalpojumu sniegšana nav elektroniski sniegts pakalpojums, jo priekšnesumu izpild?, ?emot v?r? to p?rraid?šanu tiešraid? un to interakt?vo raksturu, ir nepieciešama cilv?ka kl?tb?tne un interneta izmantošana.

19

Visbeidzot gad?jum?, kad š? pakalpojumu sniegšana ietilpst divos iepriekš min?tajos rež?mos, ja šie rež?mi liek noteikt daž?das piesaistes vietas, b?tu j?nosaka, kura no t?m ir j??em v?r?. Ja iesniedz?jtiesai ir iespaids, ka no 1997. gada 6. marta sprieduma Linthorst, Pouwels en Scheres (C?167/95, EU:C:1997:105) izriet, ka noteicoš? noz?me ir uzskait?juma sec?bai, kas ietverta Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkt?, tad no t? neko nevar skaidri izsecin?t, jo pakalpojumu sniegšana liet?, kur? tika tais?ts šis spriedums, nevar?ja tikt saist?ta ne ar vienu no šaj? ties?bu norm? min?tajiem gad?jumiem.

20

Š?dos apst?k?os Hoge Raad der Nederlanden (N?derlandes Augst?k? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

a)

Vai Sest?s direkt?vas [...] 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un [...] [PVN] direkt?vas 52. panta a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka to piem?rošanas jom? ietilpst ar? tiešraid? internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu nodrošin?šana par atl?dz?bu?

b)

Ja atbilde uz pirm? jaut?juma a) da?u ir apstiprinoša, vai formul?jums “vieta, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus” Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkt? un “vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana” [PVN] direkt?vas 52. panta ievadda?? ir j?interpret? t?d?j?di, ka noteicoš? noz?me ir vietai, kur? mode?i uzst?jas t?mek?kamas priekš?, vai vietai, kur? [klienti] apl?ko att?lus, vai ar? runa var b?t par v?l k?du citu vietu?

2)

Vai Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums un [PVN] direktīvas 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts, lasot tos kopā ar Regulas [Nr. 1777/2005] 11. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiešraidī internetā filmā un pārraidītu interaktīvu erotisku priekšnesumu nodrošināšana par atlīdzību var tikt uzskatīta par “elektroniski sniegtu pakalpojumu”?

3)

Ja atbildes gan uz [pirmo jautājuma a) daļu], gan uz [otro jautājumu] ir apstiprinošas un, nosakot pakalpojuma sniegšanas vietu saskaņā ar direktīvu tiesību normām, ir jāizdara atšķirīgi secinājumi, kā tad ir nosakāma pakalpojuma sniegšanas vieta?”

Par prejudicējamiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

21

Uzdodot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un PVN direktīvas 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādū pakalpojumu sniegšana kā pamatliet, kas ietver tiešraidī internetā filmā un pārraidītu interaktīvu erotisku priekšnesumu piedāvāšanu, ir “izklaides darbība” šo tiesību normu izpratnē un, ja tas tā ir, kurā vietā tās pakalpojums ir jāuzskata par “faktiski sniegtu” šo tiesību normu izpratnē.

22

Šis jautājums tika uzdots saistībā ar nodokļa uzdevumu par laikposmu no 2006. gada 1. jūnija līdz 2009. gada 31. decembrim, un pamatlietā aplūkots šāds *ratione temporis* ir piemērojamas gan Sestās direktīvas, gan PVN direktīvas tiesību normas.

23

Jāatgādina, ka Sestās direktīvas 9. pants ir ietvertas normas, kas nosaka pakalpojumu sniegšanas nodokļu piesaistes vietu. Šā panta 1. punktā šajā ziņā ir paredzēts vispārīgs regulējums, savukārt minētā panta 2. punktā ir virkne pašu piesaistes noteikumu. Šo noteikumu mērķis ir izvairīties, pirmkārt, no piekritības konfliktiem, kuri var izraisīt dubultu aplikšanu ar nodokļiem, un, otrkārt, no ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem vispār (spriedumi, 1996. gada 26. septembris, Dudda, C-327/94, EU:C:1996:355, 20. punkts; 2006. gada 9. marts, Gillan Beach, C-114/05, EU:C:2006:169, 14. punkts; 2008. gada 6. novembris, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, EU:C:2008:609, 24. punkts, un 2009. gada 3. septembris, RCI Europe, C-37/08, EU:C:2009:507, 20. punkts).

24

Kā izriet no pastāvīgās judikatūras, Sestās direktīvas 9. panta 1. punktam nav nekādas prioritātes pār šo panta 2. punktu. Katrā situācijā ir jāpārbauda, vai tā atbilst kādam no šīs direktīvas 9. panta 2. punktā minētajiem gadījumiem. Ja tā neatbilst, uz minēto situāciju attiecas šīs direktīvas 9. panta 1. punkts (spriedumi, 2005. gada 12. maijs, RAL (Channel Islands) u.c., C-452/03, EU:C:2005:289, 24. punkts; 2006. gada 9. marts, Gillan Beach, C-114/05, EU:C:2006:169, 15. punkts, kā arī 2008. gada 6. novembris, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, EU:C:2008:609, 25. punkts).

25

No minētā izriet, ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta noteikumi nav uzskatāmi par izņēmumu no vispārīgās normas, kurš būtu jāinterpretē šauri (spriedums, 2005. gada 27. oktobris, Levob Verzekeringen un OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, 34. punkts).

26

Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā kā tūdu pakalpojumu sniegšanas vieta, kas tostarp saistīti ar "izklaides vai tamlīdzīgiem pasākumiem", ieskaitot attiecīgā gadījumā papildpakalpojumu sniegšanu, ir noteikta vieta, kur šos pakalpojumus faktiski sniedz. Savienības likumdevējs uzskatīja, ka, ciktāl pakalpojumu sniedzējs sniedz savus pakalpojumus valstī, kur tie tiek faktiski sniegti, un pasākuma organizētājs iekas PVN, ko maksā gala patērētājs, PVN, kas tiek iekasēts, pamatojoties uz visiem šiem pakalpojumiem, par kuriem maksa ir iekāuta cenā par visu pakalpojumu, ko ir samaksājis patērētājs, ir jāmaksā šai valstij neatkarīgi no vietas, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1996. gada 26. septembris, Dudda, C-327/94, EU:C:1996:355, 24. punkts, kā arī 2006. gada 9. marts, Gillan Beach, C-114/05, EU:C:2006:169, 18. un 22. punkts).

27

Sestās direktīvas 9. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums attiecīgi atbilst PVN direktīvas 43. pantam un 52. panta a) punktam.

28

Tā kā šo pārdējo minēto tiesību normu teksts būtībā ir identisks atbilstošo Sestās direktīvas tiesību normu tekstam, tās ir jāinterpretē identiski (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2008. gada 6. novembris, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, EU:C:2008:609, 23. punkts).

29

Uz iesniedzējtiesas uzdoto pirmo jautājumu ir jāatbild, ņemot vērā šos principus.

30

Pirmkārt, attiecībā uz pakalpojumu raksturu ir jāatzīmē, ka no Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta teksta izriet, kā jau Tiesa ir spriedusi, ka, lai pakalpojumu sniegšana ietilptu šīs normas piemērošanas jomā, tās galvenajam mērķim ir jāpaši ir jābūt izklaidei (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1996. gada 26. septembris, Dudda, C-327/94, EU:C:1996:355, 26. punkts, kā arī 2005. gada 12. maijs, RAL (Channel Islands) u.c., C-452/03, EU:C:2005:289, 31. punkts).

31

Šajā ziņā Tiesa ir precizējusi, ka netiek prasīts pārš mērķsliecisks lēmēnis un ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā ietilpst ne tikai pakalpojumi, kas saistīti tostarp ar izklaides pasākumiem, bet arī pakalpojumi, kas attiecas tikai uz līdzīgām darbībām (spriedumi, 1996. gada 26. septembris, Dudda, C-327/94, EU:C:1996:355, 25. punkts; 2005. gada 12. maijs, RAL (Channel Islands) u.c., C-452/03, EU:C:2005:289, 32. punkts, kā arī 2006. gada 9. marts, Gillan Beach, C-114/05, EU:C:2006:169, 19. punkts).

32

Šaj? liet? no iesniedz?jtiesas l?mum? iek?aut?s inform?cijas izriet, ka pakalpojumu sniegšanai pamatliet? ir sarežž?ts raksturs, jo t? ietver vair?kas darb?bas. Pirm?m k?rt?m mode?i, kas piedal?s erotikajos uzvedumos, atrodas Filip?n?s. Otr?m k?rt?m šie mode?i izpilda interakt?vus priekšnesumus, kuri ir pieejami tiešraid? internet?, kurus organiz? L. W. Geelen no vietas N?derland?, kur ir vi?a saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, un kuru m?r?is ir ?aut klientiem ne tikai skat?ties šos priekšnesumus, bet ar? sazin?ties ar mode?iem, kas vi?iem ?auj ietekm?t šo uzvedumu norisi un virz?t to atbilstoši sav?m v?lm?m.

33

Šaj? zi?? ir skaidrs, ka šos uzvedumus ?steno mode?i, pamatojoties uz vi?u darba attiec?b?m ar šo priekšnesumu organizatoru. Papildus, ?emot v?r?, ka nepieciešamo maks?jumu par interakt?vo priekšnesumu skat?šanas šis organizators sa?em ar interneta piek?uves sniedz?ju, pie kuriem klientiem ir j?izveido konts, starpniec?bu, š?iet, ka vi?š ir ar? izveidojis tehnisku, organizatorisku un l?gumisku pamatu, kas vajadz?gs, lai b?tu piek?uve min?tajiem priekšnesumiem, kura ir at?auta tikai t?diem klientiem, kas veikuši maks?jumu. No Tiesas r?c?b? esoš?s inform?cijas it ?paši izriet, ka min?tais organizators šaj? nol?k? pieg?d? mode?iem programmat?ru, kas nepieciešama t?mek?apraidei.

34

Tas noz?m?, ka pamatliet? apl?kotie interakt?vie priekšnesumi nav sal?dzin?mi ar t?diem klasiskiem kult?ras pas?kumiem k? koncerts, gadatirgus vai izst?de, jo ar pakalpojumu, ko L. W. Geelen pied?v?, vi?š nem??ina nodrošin?t piek?uvi pakalpojumu sniegšanai, kas noteiktu laiku tiek veikta konkr?t? viet?, bet vienlaikus organiz? un ?auj veidot un apraid?t t?du uzvedumu kategoriju, kuri var notikt konkr?t? laik? un viet?, turkl?t saist?b? ar interakt?vjiem priekšnesumiem, kas pieejami internet?.

35

T?tad, lai noteiktu pamatliet? apl?koto pakalpojumu sniegšanas raksturu, ir j?izv?rt? attiec?gais pakalpojums, ko sniedz L. W. Geelen.

36

Šaj? liet? ir skaidrs, ka š? pakalpojuma m?r?is ir sag?d?t t? sa??m?jiem izklaides veidu.

37

T?p?c, k? nor?da gan N?derlandes, gan Francijas vald?ba, k? ar? Eiropas Komisija, t?da pakalpojumu sniegšana ir j?uzskata par "izklaides darb?bu" saska?? ar Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmo ievilkumu.

38

Šaj? zi?? nav noz?mes tam, ka šo izklaides pakalpojumu sniegšana nenotiek šo pakalpojumu sa??m?ju fizisk? kl?tb?tn? un ka šie sa??m?ji nesa?em min?to pakalpojumu vien? viet?.

39

Protams, Tiesa jau ir nospriedusi, ka daž?do pakalpojumu kategoriju, kas ir uzskait?tas Sest?s

direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā, "pašā kopīgā iezīmē ir tā, ka šie pakalpojumi parasti tiek sniegti konkrētos pasākumos, un vietu, kur šie kompleksie pakalpojumi tiek faktiski sniegti, principā ir viegli noteikt, jo šie pasākumi notiek konkrētā vietā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2006. gada 9. marts, Gillan Beach, C-114/05, EU:C:2006:169, 24. un 25. punkts, kā arī 2011. gada 27. oktobris, Inter-Mark Group, C-530/09, EU:C:2011:697, 23. punkts).

40

Taču, ja parasti tas tā ir, nekā Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta tekstā neliecina par to, ka minētā normu varētu piemērot tikai pakalpojumu sniegšanai tādās pasākumos.

41

Gluži pretēji, kā izriet no šī sprieduma 30. punkta, pakalpojumu sniegšana ietilpst minētās tiesību normas piemērošanas jomā tādā vien, ka galvenais pasākuma mērķis ir tāsi ir izklaide, tādā rakstura dēļ.

42

Tādējādi, tā kā Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā nav skaidri norādīta viegli identificējama vai precīza vieta, kur izklaides darbība tiek faktiski veikta, ir jāuzskata, ka neapstāklis, ka pakalpojumu sniegšana nenotiek pakalpojumu saņēmēju fiziskā klātbūtnē, neapstāklis, ka šie saņēmēji nesaņem minētā pakalpojumu vienā vietā, nav šķērslis šīs tiesību normas piemērošanai.

43

Otrkārt, šādos apstākļos ir jānosaka, kurā vietā tādā pakalpojumi kā pamatlietā ir jāuzskata par "faktiski sniegtiem" Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratnē.

44

Komisijas skatījumā, tādā tiešraidē internetā filmētā un pārraidītā interaktīvā erotisku priekšnesumu, kādi ir aplūkoti pamatlietā, fiziskā veikšanas vieta noteikti atbilst vietai, kur uzvedumu fiziski īsteno modeļi. Turpretim Nīderlandes un Francijas valdība uzskata, ka, ņemot vērā tehnoloģiju attīstību, par šo vietu ir jāuzskata vieta, kur klients var piekļūt šim uzvedumam. Šī pārdēļ minētā interpretācija atbilstu loģikai, kas ir PVN noteikumam par pakalpojumu sniegšanas vietu pamatā, saskaņā ar kuru nodoklis, ja iespējams, ir jāuzliek vietā, kur pakalpojumu saņēmēji izmanto pakalpojumus.

45

Ir tiesa, ka modeļi, kas piedalās uzvedumā, kurš saistīts ar tiešraidē internetā filmētiem un pārraidītiem interaktīviem erotiskiem priekšnesumiem, kādi ir aplūkoti pamatlietā, fiziski atrodas Filipīnās.

46

Tomēr, kā ir norādīts šī sprieduma 32.–34. punktā, pamatlietā aplūkots pakalpojumu sniegšana, kas ietver interaktīvā erotisku priekšnesumu organizēšanu un piedāvāšanu, ir kompleksss pakalpojums, ko sniedz nevis modeļi, bet gan L. W. Geelen – šo priekšnesumu organizators.

47

K? secin?jumu 50. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, cikt?l š?du kompleksu pakalpojumu sniegšanas nodrošin?šanai nepieciešam?s darb?bas koncentr?jas viet?, kur? pakalpojumu sniedz?js, pirmk?rt, organiz? interakt?vos priekšnesumus, kuri saist?ti ar erotisku uzvedumu, ko ?steno mode?i, un, otrk?rt, dod iesp?ju klientiem skat?ties šos priekšnesumus internet? no vi?u izv?l?t?s vietas, k? ar? sazin?ties ar šiem mode?iem, š?di kompleksi pakalpojumi ir j?uzskata par "faktiski sniegtiem" Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratn? viet?, kur? šo pakalpojumu sniedz min?tais pakalpojuma sniedz?js, proti, pamatliet? vi?a saimniecisk?s darb?bas past?v?g? viet? N?derland?.

48

Lai gan š? piesaistes vieta šaj? liet? atbilst vietai, kas paredz?ta š?s direkt?vas 9. panta 1. punkt?, ir j?atg?dina, k? tas ir nor?d?ts š? sprieduma 25. punkt?, ka min?t?s direkt?vas 9. panta 2. punktu nevar uzskat?t par iz??mumu no visp?r?ja noteikuma.

49

T?gad, pat ja š? p?d?j? min?t? ties?bu norma, k? izriet no Sest?s direkt?vas sept?t? apsv?ruma un k? ir nor?d?jušas visas šaj? proced?r? apsv?rumus snieguš?s ieinteres?t?s personas, vajadz?bas gad?jum? ?auj nodrošin?t, ka attiec?gajiem pakalpojumiem piem?ro PVN rež?mu dal?bvalst?, kuras teritorij? pakalpojumu izmanto to sa??m?ji (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 12. maijs, RAL (Channel Islands) u.c., C?452/03, EU:C:2005:289, 33. punkts), tom?r nevar izsl?gt, ka pamatliet? apl?koto pakalpojumu fizisk?s sniegšanas vieta, ?emot v?r? lietas apst?k?us, var atbilst dal?bvalstij, kur? pakalpojumu sniedz?js veic uz??m?jdarb?bu.

50

Š? interpret?cija ir piem?rojama šeit apl?kojam?s pamatlietas apst?k?os a fortiori, cikt?l t? sniedz atbilstošu piesaistes krit?riju, kas ?auj rast nodok?u zi?? racion?lu risin?jumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1985. gada 4. j?lijs, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, 17. un 18. punkts).

51

T?da interpret?cija atbilst Sest?s direkt?vas 9. panta, kas, k? ir atg?din?ts š? sprieduma 23. punkt?, ir kol?ziju norma, m?r?im, kurš paredz?ts, lai izvair?tos no dubultas aplikšanas ar nodok?iem, k? ar? neaplikšanas ar nodok?iem visp?r, un atvieglo Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkt? ietvert?s kol?ziju normas piem?rošanu, ?aujot nodok?u iekas?šanas noteikumu vienk?ršu p?rvald?šanu pakalpojumu sniegšanas viet? (skat. p?c analo?ijas spriedumu, 2008. gada 6. novembris, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, EU:C:2008:609, 30. un 31. punkts).

52

Turkl?t, ?emot v?r? iesniedz?jtiesas nor?d?to apst?kli, kas ir min?ts š? sprieduma 17. punkt?, ka visi L. W. Geelen klienti atrodas N?derland?, š?iet, ka min?t? interpret?cija šaj? gad?jum? turkl?t ?auj nodrošin?t, ka atbilstošajiem pakalpojumiem piem?ro PVN rež?mu dal?bvalst?, kuras teritorij? pakalpojumu izmanto to sa??m?ji.

53

?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un PVN direkt?vas 52. pants a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?da kompleksu pakalpojumu sniegšana k? pamatliet?, kas ietver tiešraid?

internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu pied?v?šanu, ir “izklaides darb?ba” šo ties?bu normu izpratn?, kas ir j?uzskata par “faktiski sniegtu” šo ties?bu normu izpratn? viet?, kur ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?ga iest?de, no kuras tiek sniegti šie pakalpojumi, vai, ja t?das nav, vi?a past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta.

Par otro jaut?jumu

54

Uzdodot otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums un PVN direkt?vas 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts, lasot tos kop? ar Regulas Nr. 1777/2005 11. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du pakalpojumu sniegšana k? pamatliet?, kas ietver tiešraid? internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu pied?v?šanu, ir j?uzskata par “elektroniski sniegtu pakalpojumu” šo ties?bu normu izpratn?.

55

J?nor?da, ka Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitaj? ievilkum? ir noteikta elektroniski sniegtu pakalpojumu sniegšanas vieta attiec?b? uz pakalpojumiem, kas paredz?ti š?s direkt?vas L pielikum? un Regulas Nr. 1777/2005 11. pant?, ja šie pakalpojumi ir sniegti sa??m?jiem, kuri re?istr?ti ?rpus Eiropas Savien?bas, vai nodok?a maks?t?jiem, kas re?istr?ti Savien?b?, bet cit? valst? nek? pakalpojumu sniedz?js.

56

Šim 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitajam ievilkumam atbilst PVN direkt?vas 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts. Saska?? ar judikat?ru, kas ir atg?din?ta š? sprieduma 28. punkt?, š?s ties?bu normas, kuru teksts b?t?b? ir identisks, ir j?interpret? identiski.

57

Tom?r no iesniedz?jtiesas l?mum? nor?d?t?s inform?cijas, kas ir min?ta š? sprieduma 17. punkt?, izriet, ka pakalpojumi pamatliet? ir sniegti klientiem, kuri visi atrodas N?derland?.

58

Šajos apst?k?os, t? k? nav vajadz?bas noteikt, vai t?ds pakalpojums k? pamatliet? ir j?uzskata par “elektroniski sniegtu pakalpojumu”, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas L pielikum? un Regulas Nr. 1777/2005 11. pant?, ir j?konstat?, ka š?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums t?d? liet? k? pamatlieta nav piem?rojams.

59

L?dz ar to uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums un PVN direkt?vas 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts, tos lasot kopsakar? ar Regulas Nr. 1777/2005 11. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du pakalpojumu sniegšana k? pamatliet?, kas ietver tiešraid? internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu pied?v?šanu, neietilpst šo ties?bu normu piem?rošanas jom?, jo šie pakalpojumi tiek sniegti sa??m?jiem, kuri visi atrodas šo pakalpojumu sniedz?ja dal?bvalst?.

Par trešo jaut?jumu

Ēmot v?r? uz otro jaut?jumu sniegto atbildi, uz trešo jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

Attiec?b? uz pamatlīetas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

1)

Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu 2002/38/EK (2002. gada 7. maijs), 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 52. pants a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?da kompleksu pakalpojumu sniegšana k? pamatlīet?, kas ietver tiešraid? internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu pied?v?šanu, ir “izklaides darb?ba” šo ties?bu normu izpratn?, kas ir j?uzskata par “faktiski sniegtu” šo ties?bu normu izpratn? viet?, kur ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?ga iest?de, no kuras tiek sniegti šie pakalpojumi, vai, ja t?das nav, vi?a past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta.

2)

Sest?s direkt?vas 77/388, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2002/38, 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums un Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts, tos lasot kopsakar? ar Padomes Regulas (EK) Nr. 1777/2005 (2005. gada 17. oktobris), ar ko nosaka ?stenošanas pas?kumus Direkt?vai 77/388, 11. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du pakalpojumu sniegšana k? pamatlīet?, kas ietver tiešraid? internet? film?tu un p?rraid?tu interakt?vu erotisku priekšnesumu pied?v?šanu, neietilpst šo ties?bu normu piem?rošanas jom?, jo šie pakalpojumi tiek sniegti sa??m?jiem, kuri visi atrodas šo pakalpojumu sniedz?ja dal?bvalst?.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – holandiešu.