

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2023. gada 23. novembr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 53. pants – Pakalpojumi, kuri saist?ti ar bi?ešu ieg?di uz izklaides pas?kumiem – Pakalpojumu sniegšanas vieta – Interakt?vu priekšnesumu izplat?šana, tos straum?jot – Priekšnesuma video ierakst?šanai nepieciešamo telpu un materi?lu nodošana r?c?b?, k? ar? atbalsts nol?k? sniegt kvalitat?vus priekšnesumus

Liet? C?532/22

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apel?cijas tiesa, Rum?nija) iesniegusi ar 2022. gada 3. j?nija l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2022. gada 9. august?, tiesved?b?

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Cluj?Napoca,

Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Cluj

pret

SC Westside Unicat SRL,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: piekt?s pal?tas priekšs?d?t?js J. Regans [*E. Regan*] (referents), kurš pilda pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, tiesneši I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] un D. Gracijs [*D. Gratsias*],

?ener?ladvok?te: L. Medina,

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko snieguši:

- SC Westside Unicat SRL v?rd? – L. M. Roman, *avocat?*,
- Rum?nijas vald?bas v?rd? – E. Gane un O.?C. Ichim, *p?rst?ves*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – A. Armenia un T. Isacu de Groot, *p?rst?ves*,

?emot v?r? l?mumu, kas pie?emts p?c ?ener?ladvok?tes uzklus?šanas, izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/ES (OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), 53. panta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp SC Westside Unicat SRL (turpmāk tekstā – “Westside Unicat”), no vienas puses, un Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca (Klužas-Napokas Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija) un Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Klužas apgabala Valsts finanšu administrācija, Rumānija) (turpmāk tekstā kopā – “finanšu iestāde”), no otras puses, jautājumā par šīs iestādes lēmumu uzskatīt šīs sabiedrības sniegtos pakalpojumus par tādām, kuriem ir piemērojams pievienotās vērtības nodoklis (PVN) Rumānijā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2006/112

3 Direktīvas 2006/112 V sadaļā “To darījumu vieta, par kuriem uzliek nodokli” ir 3. nodaļa – “Pakalpojumu sniegšanas vieta”. Šī 3. nodaļa ietver 2. iedaļu “Vispārīgi noteikumi”, kurā ir 44. un 45. pants.

4 Šīs direktīvas 44. pants ir noteikts:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas kā tās, ir vieta, kura ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz nodokļa maksātāja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šī pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodokļa maksātājam, kas saņem šos pakalpojumus, ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 45. pantu:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta personai, kas nav nodokļa maksātāja, ir vieta, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz no pakalpojumu sniedzēja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šī pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumu sniedzējam ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta.”

6 Šīs pašas direktīvas V sadaļas 3. nodaļā ir 3. iedaļa “paši noteikumi”, kurā ietverts Direktīvas 2006/112 46.–59. pants.

7 Šīs direktīvas 53. pants ir formulēts šādi:

“To pakalpojumu sniegšanas vieta un to papildpakalpojumu sniegšanas vieta, kas saistīti ar biļešu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, piemēram, gadatirgiem un izstādēm, un ko sniedz nodokļa maksātājam, ir vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi.”

8 Minutis direktīvas 54. pantā ir paredzēts:

“1. To pakalpojumu sniegšanas vieta un to papildpakalpojumu sniegšanas vieta, kas saistīti ar kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, piemēram, gadatirgu un izstāžu rīkošana, tostarp šādu pasākumu rīkošanu sniegto pakalpojumu vieta, un ko sniedz personai, kura nav nodokļa maksātāja, ir vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi.

2. Šādu pakalpojumu sniegšanas vieta personām, kas nav nodokļa maksātājas, ir vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana:

a) palīdzdarbības transportēšanas jomā, piemēram, iekraušana, izkraušana, kravu apstrāde un līdzīgās darbības;

b) kustama materiāla pārsuma novērtēšana un darbs ar to.”

Direktīva 2008/8

9 Direktīvas 2008/8 6. apsvērumā ir noteikts:

“Noteiktos apstākļos vispārīgie noteikumi par pakalpojumu sniegšanas vietu nav piemērojami ne attiecībā uz nodokļa maksātājiem, ne uz personām, kas nav nodokļa maksātājas, un tādā vietā būtu jāpiemēro paši izņēmumi. Šiem izņēmumiem lielā mērā būtu jābalstās uz spēcīgi esošajiem kritērijiem un jāatbilst principam par nodokļa uzlikšanu patērētāja vietā, tomēr neuzliekot nesamērīgu administratīvo slogu konkrētiem izņēmumiem.”

10 Ar šīs direktīvas 3. pantu no 2011. gada 1. janvāra tostarp tika ieviesti Direktīvas 2006/112 53. un 54. pants to redakcijā, kas figurē šī sprieduma 7. un 8. punktā.

Ģstenošanas regula (ES) Nr. 282/2011

11 Padomes ģstenošanas regula (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka ģstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2011, L 77, 1. lpp.), 32. panta 1. un 2. punkts ir noteikts:

“1. Pakalpojumi, kas saistīti ar biēšu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, kā minēts Direktīvas 2006/112/EK 53. pantā, ietver tādus pakalpojumu sniegšanu, kuru būtiskākā iezīme ir tiesību piešķiršana apmeklēt pasākumu apmaiņā pret biēti vai samaksu, tostarp abonēšanu, sezonas biēti vai periodisku maksājumu.

2. Panta 1. punktu jāpaši piemēro šādiem gadījumiem:

a) tiesības apmeklēt izrādes, teātra izrādes, cirkus, gadatirgus, izklaides parkus, koncertus, izstādes un līdzīgus kultūras pasākumus;

[..].”

12 Saskaņā ar ģstenošanas regulas 33. pantu:

“Direktīvas 2006/112/EK 53. pantā minētie papildpakalpojumi ietver pakalpojumus, kas ir tieši saistīti ar biēšu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem un kurus atsevišķi par samaksu sniedz personai, kas apmeklē pasākumu.

Šādos papildpakalpojums jo paši ietver garderobju vai sanitāro telpu izmantošanu, bet tajos neietver vienkāršus starpnieka pakalpojumus, kas saistīti ar biēšu tirdzniecību.”

13 Minutis stenošanas regulas 33.a pantā, kurš tika pievienots ar Padomes 2013. gada 7. oktobra stenošanas regulu (ES) Nr. 1042/2013 (OV 2013, L 284, 1. lpp.), ir paredzēts:

“Attiecībā uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides un līdzīgu pasākumu ieejas biēšu izplatīšanu, ko veic starpnieks savā vārdā, bet pasākuma rīkotāja interesēs, vai ko savas interesēs veic nodokļa maksātājs, kas nav pasākuma rīkotājs, piemēro Direktvas 2006/112/EK 53. pantu un 54. panta 1. punktu.”

Stenošanas regula Nr. 1042/2013

14 Stenošanas regulas Nr. 1042/2013 15. apsvērumā ir noteikts:

“Saskaņā ar Direktvu 2006/112/EK kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgu pasākumu ieejas biēšu izplatīšanai visos gadījumos jāpiemēro nodoklis valstī, kurā faktiski notiek attiecīgais pasākums. Būtu skaidri jānorāda, ka tas attiecas arī uz gadījumiem, kad rīkotājs šādu pasākumu biētes nepārdod tieši, bet izplatīšanu veic starpnieki.”

Direktva (ES) 2022/542

15 Atbilstoši Padomes Direktvas (ES) 2022/542 (2022. gada 5. aprīlis), ar ko groza Direktvu 2006/112/EK un Direktvu (ES) 2020/285 attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa likmēm (OV 2022, L 107, 1. lpp.), 18. apsvērumam:

“Lai nodrošinātu nodokļu uzlikšanu patērētāja dalībvalstī, ir nepieciešams, lai visiem pakalpojumiem, ko pakalpojuma saņēmējam var sniegt elektroniski, nodokli uzliek vietā, kur pakalpojumu saņēmējs veic uzņēmējdarbību, kur ir viņa pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta. Tādēļ ir jāgroza noteikumi, kas reglamentē ar šādam darbībām saistīto pakalpojumu sniegšanas vietu.”

16 Ar Direktvas 2022/542 1. pantu tika grozīts Direktvas 2006/112 53. pants, pievienojot šādu daļu:

“Šo pantu nepiemēro ieejas biēšu iegādei pasākumiem, kas minēti pirmajā daļā, ja apmeklējums ir virtuāls.”

Rumānijas tiesības

Nodokļu kodekss

17 2015. gada 8. septembra *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu) (2015. gada 10. septembra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 688; turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”) 278. pantā “Pakalpojumu sniegšanas vieta” tostarp ir noteikts:

“2. Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas kā tās, ir vieta, kura ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. [...]”

[..]

6. Atkāpjoties no 2. punkta noteikumiem, par šādu pakalpojumu sniegšanas vietu tiek uzskatīta:

[...]

b) to pakalpojumu sniegšanas gadījums, kas saistīti ar piekļuves sniegšanu kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgu pasākumiem, piemēram, gadatirgiem un izstādēm, kā arī papildpakalpojumu sniegšanas gadījums saistībā ar šādu piekļuvi, ko sniedz nodokļa maksātājam, – vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi.”

Nodokļu kodeksa piemērošanas metodoloģija

18 *Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (valdēbas 2016. gada 6. janvāra lēmums Nr. 1, ar ko apstiprina Likuma Nr. 227/2015 par Nodokļu kodeksu metodisko standartu piemērošanu) (2016. gada 13. janvāra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 22) 22. panta 4., 5., 7. un 8. punkti ir paredzēti:

“(4) Pakalpojumi, kas saistīti ar biēšu iegādi uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgu pasākumiem, kā minēts Nodokļu kodeksa 278. panta 6. punkta b) apakšpunktā, ietver tādus pakalpojumu sniegšanu, kuru būtiskākā iezīme ir tiesību piešķiršana apmeklēt pasākumu apmaiņā pret biēti vai samaksu, tostarp abonēšanu vai periodisku maksājumu.

(5) 4. punkts tostarp ietver:

a) tiesību piešķiršanu apmeklēt izrādes, teātra izrādes, cirkus, gadatirgus, izklaides parkus, koncertus, izstādes, kā arī citus līdzīgus kultūras pasākumus; [..]

[..]

(7) Nodokļu kodeksa 278. panta 6. punkta b) apakšpunktā minētie papildpakalpojumi ietver pakalpojumus, kas ir tieši saistīti ar biēšu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgu pasākumiem un kurus atsevišķi par samaksu sniedz personai, kas apmeklē pasākumu. Šādos papildpakalpojumos jāpaši ietver garderobju vai sanitāro telpu izmantošanu, bet tajos neietver vienkāršus starpnieka pakalpojumus, kas saistīti ar biēšu tirdzniecību.

8) Attiecībā uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides un līdzīgu pasākumu ieejas biēšu izplatēšanu, ko veic starpnieks savā vārdā, bet pasākuma rīkotāja interesēs, vai ko savā vārdā veic nodokļa maksātājs, kas nav pasākuma rīkotājs, piemēro Nodokļu kodeksa 278. panta 5. punkta f) apakšpunktu un 6. punkta b) apakšpunktu.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

19 *Westside Unicat* ir Rumānijas reģistrēta sabiedrība, kas pārvalda video ierakstu studiju. Tās galvenā darbība ir erotiska digitalizēta satura, it īpaši vizuālas komunikācijas tiešsaistē un personīgi (turpmāk tekstā – “videotērzāšana”) ar modelmi, tirdzniecība *StreamRay USA Inc.* (turpmāk tekstā – “*StreamRay*”).

20 *StreamRay* ir Savienotajās Valstīs reģistrēta juridiska persona, kas tiešsaistē savā tīmekļvietnē izplata šo sesiju video un nodod savu klientu, fizisko personu, rīcībā nepieciešamo saskarni interaktīvai saziņai ar modeli.

21 Modeles izmanto *Westside Unicat* pakalpojumus, noslēdzot ar šo sabiedrību līgumu, kura nosaukums iesniedzējtiesas nolikumā ir “Asociācijas līgums”. Viņas arī paraksta deklarāciju,

kas apliecina *StreamRay*, ka tās iece studiju – *Westside Unicat*, lai tā “saņemtu un iekasētu visas summas”, kuras tām pienākas par sniegtajiem priekšnesumiem videotērzšanai, un skaidri piekrīt, ka šīs summas viņām izmaksē studija.

22 *StreamRay*, kas sniedz pakalpojumus savā vārdā, definē komerciālos nosacījumus, kas ir piemērojami katram no tās klientiem, kuri skatās šos priekšnesumus un interaktīvi sazinās ar modeli. Šis sabiedrība nosaka un iekasē tostarp šo klientu par to veiktos cenas maksījumus. No šādi saņemto maksājuma procentuāla daļa tiek pārskaitīta *Westside Unicat*, kura savukārt daļu izmaksē modeli.

23 Pēc nodokļu revīzijas attiecībā uz PVN aprēķinu, kas jāmaksē par laika posmu no 2019. gada 1. septembra līdz 2020. gada 30. jūnijam, finanšu iestāde 2020. gada 13. novembrī izdeva paziņojumu par nodokli, kurā tika uzskatīts, ka *Westside Unicat* jāmaksē papildus PVN 640 433 Rumānijas leju.

24 Šis lēmums bija balstīts uz to, ka pretīji *Westside Unicat* uzskatītajam, izdodot rēķinus *StreamRay*, tās nodrošināto pakalpojumu sniegšanas vieta esot bijusi jāuzskata par esošu Rumānijā atbilstoši Nodokļu kodeksa 278. panta 6. punkta b) apakšpunktam. Proti, *Westside Unicat* bija aplūkājamo interaktīvo priekšnesumu organizētāja, kā tas izriet arī no ar *StreamRay* parakstītajiem līgumiem. Tā arī šie priekšnesumi ir izklaides pasākumi Direktīvas 2006/112 53. panta izpratnē, tādējādi tiem jāpiemēro 2019. gada 8. maija sprieduma *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388) risinājums, saskaņā ar kuru par tādā pakalpojumu sniegšanas vietu, kas ir interaktīvas erotiskas video sesijas, ko filmē un izplata tiešsaistē internetā, esot jāuzskata vieta, kur pakalpojuma sniedzējam ir savas saimnieciskās darbības reģistrācijas vieta.

25 Pēc neveiksmīgas administratīvās sūdzības par šo paziņojumu par nodokli, *Westside Unicat* cēla prasību *Tribunalul Maramureș* (Maramurešas apgabaltiesa, Rumānija), kura daļēji apmierināja šo prasību ar 2021. gada 19. oktobra spriedumu. Proti, šī tiesa uzskatīja, ka *StreamRay* bija minēto izklaižu organizētāja, jo tā šāva saviem klientiem piekļūti interaktīvajām erotiskajām video sesijām.

26 Nodokļu iestāde iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apelācijas tiesa, Rumānija), kas ir iesniedzējtiesa. Šīs apelācijas sūdzības pamatojumam tā būtībā norādīja, ka gan izklaides priekšnesumu organizētājs, gan visi komersanti, kas cenšas padarīt par iespējamu publisku piekļuvi tiem un kuri rēķina savā vārdā, tiek uzskatīti par tādām, kad sniedz šādu piekļuvi. Tā arī lietā, kas ir izskatīšanā šajā tiesā, tātad kā prasītājs pamatlietā lietā, kura tika taisīta 2019. gada 8. maija spriedums *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388), ar *Westside Unicat* kā šo erotisko interaktīvo video sesiju organizētāju bija jāuzskata par personu, kas sniedz tām piekļuvi.

27 Šajā kontekstā iesniedzējtiesa apšaubīja to, vai *Westside Unicat* sniegtie pakalpojumi ir ietverami jēdzienā “pakalpojumu sniegšana”, kas saistīti ar biēšu iegādi izklaides priekšnesumiem Direktīvas 2006/112 53. panta izpratnē, kā arī, attiecīgajā gadījumā, šā noteikuma piemērošanas veidu.

28 Šādos apstākļos *Curtea de Apel Cluj* (Klužas Apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [Direktīvas 2006/112] 53. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams arī tādām pakalpojumiem, kādi tiek aplūkoti pamatlietā, proti, pakalpojumiem, ko tāmekāvietnes pārvaldītājam sniedz videotērzšanas studija un ko veido interaktīvi erotiski priekšnesumi, kas filmēti un pārraidīti tiešsaistē internetā (digitālā satura straumēšana tiešraidē)?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai nolūkā interpretēt [Direktīvas 2006/112] 53. pantā ietvertu vārdkopu, proti, “vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi”, nozīme ir vietai, kur modeļi uzstājas tīmekļa kameras priekšā, vietai, kur reģistrēts priekšnesumu organizētājs, vietai, kur klienti aplūko attēlus, vai arī ir jebkāda cita vieta, atšķirīga no iepriekš minētajām?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

29 Tādējādi, kā tas skaidri izriet no līgums sniegtā prejudiciālā nolikuma, pamatlietā aplūkajamo pakalpojumu sniegšanu veido digitalizēta saturā izveidē, ko šāda ierakstu studija filmā interaktīvā erotiskā video sesijā veido, lai šos video nodotu interneta izplatīšanas platformās pārvaldītāja rīcībā, kuri tad var tos izplatīt minētajā platformā.

30 Līdz ar to, lai sniegtu lietderīgu atbildi iesniedzējtiesai, pirmā jautājuma formulējums ir jāsaprot šādi – vai Direktīvas 2006/112 53. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka šā norma ir piemērojama studijas sniegtajiem videotransmisijas ierakstīšanas pakalpojumiem, kurus sniedz interneta izplatīšanas platformās pārvaldītājam un ko veido digitalizēta saturā izveidē, kuru šāda studija filmā interaktīvā erotiskā video sesijā veido nolūkā tos nodot šā pārvaldītāja rīcībā, lai tas tos izplata minētajā platformā.

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka, no vienas puses, Direktīvas 2006/112 44. un 45. pantā ir ietverts vispārīgais noteikums pakalpojumu sniegšanas fiskālās piesaistes vietas noteikšanai, savukārt šīs direktīvas 46.–59.a pantā ir paredzēta virkne pašu piesaistes noteikumu (spriedums, 2019. gada 13. marts, *Srf konsulterna*, C-647/17, EU:C:2019:195, 20. punkts).

32 Tādējādi no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka Direktīvas 2006/112 44. un 45. pants nav primāri salīdzinājums ar tās 46.–59.a pantu. Katrā situācijā ir jāpārbauda, vai tā atbilst kādam no šīs direktīvas 46.–59.a pantā minētajiem gadījumiem. Ja tas tā nav, attiecīgajai situācijai ir piemērojams šīs direktīvas 44. un 45. pants (spriedums, 2019. gada 13. marts, *Srf konsulterna*, C-647/17, EU:C:2019:195, 21. punkts).

33 No tā izriet, ka Direktīvas 2006/112 53. pants nav uzskatāms par izņēmumu no vispārīgās normas, kurā būtu jāinterpretē šauri (spriedums, 2019. gada 13. marts, *Srf konsulterna*, C-647/17, EU:C:2019:195, 22. punkts).

34 No otras puses, runājot par interaktīvā erotiskā video sesijām, kas tiek filmētas un izplatītas tiešsaistē internetā, Tiesa 2019. gada 8. maija spriedumā *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388, 36.–42. punkts) jau ir nospriedusi, ka šādas sesijas ir izklaides darbības, ņemot vērā, ka to mērķis ir sniegt to adresātiem izklaides avotu un ka izklaides darbību jēdziens nav ierobežots tikai līdz šīs darbības adresātu fiziskā klātbūtnē sniegtajiem pakalpojumiem.

35 Tomēr, lai gan Tiesa tālāk šajā spriedumā no šiem apsvērumiem ir secinājusi, ka šāda pakalpojumu sniegšana ir ietverama pašas piesaistes noteikuma piemērošanas jomā, kas ir paredzēts Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2002. gada 7. maija Direktīvu 2002/38/EK (OV 2002, L 128, 41. lpp.), 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā, kā arī Direktīvas 2006/112 52. panta a) apakšpunkta redakcijā, kas bija spēkā faktiskā apstākļu laikā lietā, kurā ir taisīts minētais spriedums, ir jākonstatē, ka šajā lietā uzdotais jautājums attiecas nevis uz šīs pašas piesaistes noteikuma interpretāciju, bet uz citās normas par pašu piesaisti interpretāciju, kura tikusi ieviesta ar Direktīvu 2008/8, kas lietas faktiskā

apst?k?u, kas bijuši pamat? min?tajam spriedumam, laik? v?l nebija sp?k? un nebija transpon?ta dal?bvalstu ties?b?s.

36 Ta?u, lai gan ?paš?s piesaistes noteikums, kas ir noteikts Sest?s direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmaj? ievilkum? un Direkt?vas 2006/112 52. panta a) apakšpunkt?, k?di tie bija sp?k? t?s lietas faktisko apst?k?u laik?, kur? tika tais?ts 2019. gada 8. maija spriedums *Geelen* (C?568/17, EU:C:2019:388), bija visp?r?g? atsauce uz kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai l?dz?g?m darb?b?m, k? ar? konkr?taj? gad?jum? uz šo darb?bu pal?gdarb?b?m, Direkt?vas 2006/112 53. pant? esošais ?paš? piesaistes noteikuma priekšmets ir t?di pakalpojumi, kas saist?ti ar bi?ešu ieg?di kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai l?dz?giem pas?kumiem, k?di ir gadatirgi un izst?des, k? ar? š?s piek?uves papildpakalpojumi, kas tiek sniegti nodok?a maks?t?jam.

37 T?d?j?di secin?jums, pie kura Tiesa ir non?kusi 2019. gada 8. maija spriedum? *Geelen* (C?568/17, EU:C:2019:388) jaut?jum? par Sest?s direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmaj? ievilkum? un Direkt?vas 2006/112 52. panta a) apakšpunkt? noteikt? ?paš?s piesaistes noteikuma piem?rojam?bu, nevar tikt p?rnests uz Direkt?vas 2006/112 53. pant? noteikto ?paš?s piesaistes noteikumu, kurš bija piem?rojams pamatlietas faktu norises laik?.

38 Savuk?rt, run?jot par š? otr? noteikuma piem?rojam?bu, j?nor?da, ka t? parastaj? noz?m? j?dziens "pas?kums" noz?m? priekšnesumu publikai. T?d?j?di, t? k? Direkt?v? 2006/112 nav konkr?tas defin?cijas, no t? var secin?t, ka j?dziens "[pakalpojumi, kas] saist?ti ar bi?ešu ieg?di [...] pas?kumiem", k?ds ir izmantots š?s direkt?vas 53. pant?, ir j?saprot k? t?ds, kurš apz?m? pirms organiz?šanas veikto pas?kumus, kuri ir š? pakalpojuma priekšmets, un attiecas uz publiskas piek?uves pas?kumam sniegšanu.

39 Šo secin?jumu vispirms atbalsta ?stenošanas regulas Nr. 282/2011 33. pants, kur? ir preciz?ts, ka Direkt?vas 2006/112/EK 53. pant? min?tie papildpakalpojumi ietver pakalpojumus, kas ir tieši saist?ti ar bi?ešu ieg?di kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai l?dz?giem pas?kumiem un kurus atseviš?i par samaksu sniedz personai, kas apmekl? pas?kumu. Proti, ?emot v?r?, ka papildpakalpojumi tiek sniegti atseviš?i personai, kas piedal?s pas?kum?, galvenais pakalpojums ir j?uzskata par t?du, ko sniedz šai pašai personai nol?k? tai pieš?irt ties?bas piek??t šim pas?kumam.

40 Turpinot, š?s ?stenošanas regulas 32. pant? ir preciz?ts, ka pakalpojumi, kas saist?ti ar bi?ešu ieg?di pas?kumiem, k? tie min?ti Direkt?vas 2006/112/EK 53. pant?, ietver t?du pakalpojumu sniegšanu, kuru b?tisk?k? iez?me ir ties?bu pieš?iršana apmekl?t pas?kumu apmai?? pret bi?eti vai samaksu, kas noz?m?, ka š?di uzskait?tie pakalpojumi ir tikai tie, kas ir saist?ti ar ties?bu piek??t konkr?tajam pas?kumam tirdzniec?bu klientiem.

41 Visbeidzot, no min?t?s ?stenošanas regulas 33.a panta, lasot to kopsakar? ar ?stenošanas regulas Nr. 1042/2013 15. apsv?rumu, izriet, ka Direkt?vas 2006/112 53. pants ir piem?rojams tad, ja ieejas bi?etes uz pas?kumiem nep?rdod organizators tieši, bet t?s izplata starpnieks, kurš darbojas sav? v?rd?, kas noz?m?, ka šie Direkt?vas 2006/112 53. pant? min?tie pas?kumi ir saist?ti ar ties?bu piek??t konkr?tajam pas?kumam tirdzniec?bu klientiem.

42 No t? izriet, ka Direkt?vas 2006/112 53. pant? paredz?tais ?paš?s piesaistes noteikums ir j?saprot k? t?ds, kurš ir piem?rojams nevis pakalpojumiem, ko sniedz nol?k? veikt darb?bu, kas rada pas?kumu, bet tikai pakalpojumiem, kurus veido ties?bu piek??t konkr?tajam pas?kumam tirdzniec?ba klientiem.

43 L?dz ar to ir j?konstat?, ka Direkt?vas 2006/112 53. pants neattiecas uz videot?rz?šanas studijas sniegtiem pakalpojumiem, izmantojot interneta vietnes izplat?šanas platformu un ko

sastāda digitālā saturā izveidē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, ko filmē šādā studijā, lai šos video nodotu šā platformā pārvadātāja rīcībā izplatīšanai minētajā platformā. Proti, šādi pakalpojumi nav nedz tādi, kas paredzēti, lai klientiem piešķirtu tiesības piekļūt šim saturam, nedz šo pirmo minēto papildpakalpojumi, bet gan tie ir nepieciešamie pakalpojumi, lai vietnes pārvadātājs varētu izplatīt minēto saturu saviem klientiem.

44 Protams, videotērzāšanas ierakstu studijai pieder aprīkojums, ko izmanto, lai filmētu un ierakstītu erotiska rakstura priekšnesumu, kurš vēlāk tiek izplatīts, bet šāds apstāklis nav pietiekams, lai varētu uzskatīt, ka šā studija sniedz piekļuvi ierakstos esošām interaktīvām video sesijām, ciktāl nedz šā aprīkojuma esamība pašam, nedz arī rīkošanās ar to pašas vien nenožmē, ka šīs sesijas tiek prezentētas publiski.

45 Šāds atbilde turklāt atbilst pieejai, ko izvēlējās PVN komiteja, kas ir atbilstoši Direktīvas 2006/112 398. pantam izveidota padomdevēja komiteja. Proti, no šīs komitejas 2021. gada 19. aprīlī izdotajam pamatnostādņam [Document B – taxud.c.1(2021)6378389 – 1016] izriet, ka tā gandrīz vienbalsīgi nolēmusi – ja pakalpojums, ko veido tiešraidē interneta vietnē filmēti un pārraidīti interaktīvi priekšnesumi (piemēram, videotērzāšana), sniedz nodokļa maksātājs – digitālā saturā pašnieks galīgajam klientam, proti, skatītājam, lai gan šo saturu šim nodokļa maksātājam sniedz citi nodokļa maksātājs, šā pārdotā minētā veiktā digitālā saturā nodrošināšana nav bieži pārdota izklaides priekšnesumam Direktīvas 2006/112 53. panta izpratnē.

46 Ēmot vēl iepriekš minētos atbilde, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 53. pants ir jāinterpretē tādā veidā, ka šā norma nav piemērojama videotērzāšanas ierakstu studijas sniegtajiem pakalpojumiem interneta izplatīšanas platformā pārvadātājam, ko veido digitalizēta saturs izveidē, kuru šāda studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, lai šos video nodotu šā pārvadātāja rīcībā nolūkā tos izplatīt minētajā platformā.

Par otro jautājumu

47 Vispirms ir jānorāda, ka otrais jautājums tika uzdots tikai gadījumā, ja no sniegtās atbildes uz pirmo jautājumu izrietētu, ka Direktīvas 2006/112 53. pants ir piemērojams tādiem pakalpojumiem, kādi tiek aplūkoti pamatlietā.

48 Ēmot vēl atbildi uz pirmo jautājumu, uz otro jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

49 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedībā izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot atbilde, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitāli) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/ES, 53. pants

ir jāinterpretē tādā veidā, ka

šā norma nav piemērojama videotērzāšanas ierakstu studijas sniegtajiem pakalpojumiem interneta izplatīšanas platformā pārvadātājam, ko veido digitalizēta saturs izveidē, kuru šāda studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, lai šos video nodotu šā pārvadātāja rīcībā nolūkā tos izplatīt minētajā platformā.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – rum??u.