

62017CC0568

ENERĢLADVOKĀTA MACEJA ŠPUNARA [MACIEJ SZPUNAR]

SECINĀJUMI,

sniegti 2019. gada 12. februārī (1)

Lieta C-568/17

Staatssecretaris van Financiën

pret

L.W. Geelen

(Hoge Raad der Nederlanden (Nīderlandes Augstākā tiesa, Nīderlande) lūgums sniegt
prejudiciālu nolikumu)

Nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – 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 kompetences noteikšanas kritērijs – Interaktīvi erotiski priekšnesumi, izmantojot
tiekamkameru, tiešraidē – Vieta, kur faktiski tiek sniegts pakalpojums

Ievads

1.

Pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk tekstā – “PVN”) ir patērētāja nodoklis, un ideālā gadījumā
tas ir jāiekasā vietā, kur notiek ar nodokli apliekamo preču vai pakalpojumu patēriņš. Pārrobežu
darījumu gadījumā, it īpaši attiecībā uz pakalpojumiem, tas tomēr ir saistīts ar būtisku
administratīvu slogu gan nodokļa maksātājiem, gan nodokļu iestādēm. Tādēļ ar Eiropas
Savienības direktīvā, kuras attiecas uz PVN, ir ieviesti vienkāršoti pakalpojumu sniegšanas
vietas noteikšanas veidi. Tādu šīs vietas noteikšana joprojām rada zināmas grūtības, it īpaši
kompleksu pakalpojumu un pakalpojumu, kas tiek sniegti no attālumā, gadījumā, piemēram, k
šajā lietā, izmantojot interneta tiešraidi. Tiesību aktu noteikumu attēstībā šajā jomā ne vienmēr
tiek lūdzti tehnoloģiju attēstībai un mainīgiem tirgus apstākļiem. Tādēļ tiesību aktu noteikumu
interpretācija, kurā tiek ņemta vērā tehnoloģiju attēstība, paliek tiesu ziņā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

2.

Saskaņā ar Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k
saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības
nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (2), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu
2002/38/EK (2002. gada 7. maijs) (3), 9. pantu:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu

vai kur tam ir past?v?ga iest?de, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav š?da uz??muma vai past?v?gas iest?des, t? past?v?g?s adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezid?.

2. Tom?r:

[..]

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?;

f)

vieta, kur? e) apakšpunkta p?d?j? ievilkum? min?tos pakalpojumus sniedz, ja tos sniedz person?m, kas nav nodok?u maks?t?jas, bet kas ir re?istr?tas k?d? dal?bvalst?, kam taj? ir past?v?g? adrese vai kas parasti taj? uzturas, un ja tos sniedz nodok?u maks?t?ja persona, kam ir past?v?ga uz??m?jdarb?bas vieta jeb objekts, no kura pakalpojumu sniedz ?rpus Kopienas, vai, ja š?das past?v?gas uz??m?jdarb?bas vietas jeb objekta nav, kam ir past?v?ga adrese vai uztur?šan?s vieta ?rpus Kopienas, ir vieta, kur? personas, kas nav nodok?u maks?t?jas, ir re?istr?tas, kur? t?m ir past?v?g? adrese vai parast? uztur?šan?s vieta.

[..]"

3.

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (4) 43. pant?, redakcij?, kas piem?rojama faktiem pamatliet?, ir noteikts:

“Par pakalpojumu sniegšanas vietu uzskata vietu, kur ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur tam ir past?v?ga iest?de, no kuras veic pakalpojumu sniegšanu,

vai, ja nav šādas vietas vai pastāvīgas iestādes – tādā pastāvīgās adreses vietu vai parasto dzīvesvietu.”

4.

Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktu:

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

a)

kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai tamlīdzīgu pasākumu formā, tostarp šādu pasākumu rīkošanu sniegtie pakalpojumi, kā arī attiecīgā gadījumā ar šiem pasākumiem saistīti papildpakalpojumi;

[..].”

5.

Saskaņā ar šīs direktīvas 56. panta 1. punkta k) apakšpunktu:

“1. 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 tādu nav – pakalpojumu saņēmēja pastāvīgās adreses vieta vai parastā dzīvesvieta:

[..]

k)

elektroniski sniegti pakalpojumi, piemēram, II pielikumā minētie pakalpojumi;

[..].”

6.

Visbeidzot, Direktīvas 2006/112 57. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ja personām, kuras nav nodokļa maksātājas un kuras veic uzņēmējdarbību kādā dalībvalstī, vai kurām kādā dalībvalstī ir pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta, 56. panta 1. punkta k) apakšpunkta minētos pakalpojumus sniedz nodokļa maksātājs, kura saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai pastāvīgā iestāde, no kuras sniedz pakalpojumus, ir ārpus Kopienas, vai – ja šādas vietas vai pastāvīgās iestādes nav – kura [..] pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta ir ārpus Kopienas, tad pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur persona, kas nav nodokļa maksātāja, veic uzņēmējdarbību vai kur ir tās pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta.”

Nīderlandes tiesības

7.

Iepriekš minētās Savienības tiesību normas Nīderlandes tiesībās ir transponētas ar Wet op de omzetbelasting 1968 (1968. gada Likums par apgrozījuma nodokli) 6. panta 1. punktu, kā arī 6. panta 2. punkta c) apakšpunkta 1. daļu un d) apakšpunkta 10. daļu.

Fakti, tiesvedība un uzdotie jautājumi

8.

Atbildētājs pamatlietā L.W. Geelen ir nodokļu maksātājs, kurš ir reģistrēts kā PVN maksātājs Nīderlandē. Viņš sniedz pakalpojumus, kas ietver interaktīvu erotisku priekšnesumu organizēšanu un nodrošināšanu tiešraidē. Modei, kas piedalās šajos priekšnesumos, to norises laikā atrodas Filipīnās. L.W. Geelen piegādā viņiem aprīkojumu un programmatūru, kas nepieciešami priekšnesumu tiešraidei internetā. Klienti ar modei, izmantojot internetu, sazinās pēc tam, kad viņi šim nolikam ir izveidojuši kontu pie kāda no interneta pakalpojumu sniedzējiem. Tieši šie pakalpojumu sniedzēji iekasē no klientiem maksu un nodod tās daļu L.W. Geelen. Priekšnesumi tiek pārraidīti tiešraidē, un tiem ir interaktīvs raksturs, kas nozīmē, ka klientiem ir iespēja sazināties ar modei un dot viņiem rīkojumus. L.W. Geelen sniegtie pakalpojumi principā ir paredzēti Nīderlandes tirgum (5).

9.

Atbildētājs pamatlietā nav iesniedzis deklarācijas attiecībā uz PVN par šiem pakalpojumiem. Taču nodokļu iestāde uzskatīja, ka šie pakalpojumi Nīderlandes teritorijā ir apliekami ar PVN, un pieņēma lēmumu par PVN piedziņu par laikposmu no 2006. gada 1. jūnija līdz 2009. gada 31. decembrim.

10.

Šis lēmums tika atcelts ar pirmās instances tiesas spriedumu, kurā tā ir atzinusi, ka uz minētajiem pakalpojumiem attiecas Nīderlandes tiesību normas, ar kurām ir transponēti Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts, un ka tie faktiski tiek sniegti Filipīnās. Nodokļu iestāde iesniedza iesniedzējtiesā kasācijas sūdzību par šo spriedumu.

11.

Šajos apstākļos Hoge Raad der Nederlanden (Nīderlandes Augstākā tiesa, Nīderlande) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) a)

Vai [Direktīvas 77/388] 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums un [Direktīvas 2006/112] 52. panta a) punkts (līdz 2010. gada 1. janvārim spēkā esošajai redakcijai) ir jāinterpretē tādējādi, ka to piemērošanas jomā ietilpst arī interaktīvu erotisku priekšnesumu, izmantojot tēmekāmeru, nodrošināšana tiešraidē par atlīdzību?

1) b)

Ja atbilde uz pirmo jautājuma a) daļu ir apstiprinoša, vai formulējums “vieta, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus” [Direktīvas 77/388] 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts un formulējums “vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana” [Direktīvas 2006/112] 52. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka noteicošā nozīme ir vietai, kur modeži uzstājas tīmekļa kameras priekšā, vai vietai, kur apmeklētāji aplūko attēlus, vai arī runa var būt par vēl kādu citu vietu?

2)

Vai [Direktīvas 77/388] 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta divpadsmitais ievilkums un [Direktīvas 2006/112] (līdz 2010. gada 1. janvārim spēkā esošajai redakcijai) 56. panta 1. punkta k) apakšpunkts, lasot tos kopā ar Regulas 1777/2005 [(6)] 11. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka interaktīvu erotisku priekšnesumu, izmantojot tīmekļa kameru, nodrošināšana tiešraidē 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?”

12.

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir saņemts Tiesā 2017. gada 27. septembrī. Rakstveida argumentus iesniedza Nīderlandes un Francijas valdības un Eiropas Komisija. Nīderlandes valdība un Komisija tika pārstāvētas 2018. gada 19. septembra sēdē.

Analīze

Pirmo prejudiciālo jautājuma a) daļu

13.

Ar pirmo prejudiciālo jautājuma a) daļu iesniedzējtiesa cenšas noskaidrot, vai tādēļ pakalpojumi kā L.W. Geelen sniegtie pakalpojumi, ietilpst Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta piemērošanas jomā. Konkrēti runa ir par to, vai šie pakalpojumi ir pakalpojumi, kas saistīti ar izklaides pasākumiem, iepriekš minēto noteikumu izpratnē.

14.

Šī ietī, nav šaubu, ka pakalpojumiem, par kuriem ir runa, ir izklaides raksturs (7). Manuprāt, šis jautājums nav plašā kā jēpārbauda. Tas tomēr neizsmeļ atbildi uz pirmo jautājuma a) daļu vai cēto.

15.

Manuprāt, iesniedzējtiesa pamatoti uzdod jautājumu, vai minētās tiesību normas ir piemērojamas pakalpojumiem, kuri, lai gan tiem ir izklaides raksturs, netiek sniegti vienā vietā un laikā un pakalpojumu saņēmēju fiziskā klātbūtnē, bet, kā šajā lietā, no attāluma un katra pakalpojumu saņēmēja individuāli izvēlētiem brīdī.

16.

9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmais ievilkums Direktīvā 77/388 ir ietverts no tās piemērošanas brīža. Manuprāt, ir skaidrs, ka, formulējot šo normu, likumdevējs nav domājis

pakalpojumu, kas tiek sniegti no attēluma un ir līdzīgi pamatlietī aplūkojamajiem pakalpojumiem, jo šādi pakalpojumi tajā laikā nepastāvja. Vienīgais kultūras, izklaides, izglītības u.tml. pakalpojumu sniegšanas veids bija vai nu sapulcēt pakalpojumu saņēmēju pakalpojuma faktiskās sniegšanas vietā, vai sniegt tos vietā, kur atrodas pakalpojumu saņēmēji (8). Tādējādi vietas, kur faktiski tiek sniegts pakalpojums, noteikšana neradīja grūtības. Tā vienlaikus bija šā pakalpojuma patērētāja vieta.

17.

Kopš tā laika notikušā tehnoloģiju attīstība ir ļāvusi rasties pakalpojumiem, kuru ietvaros pakalpojumu saņēmēji piedalās, reizēm pat aktīvi, kultūras, izklaides vai citā pasākumā no attēluma un ne vienmēr reālā laikā. Atsaucoties uz klasiskā tētra kategorijām – tiek izjaukta “laika, vietas un notikuma vienotība”. Tādējādi rodas jautājums, vai Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmā ievilkuma un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta iespējamā piemērošana šādiem pakalpojumiem būtu atbilstoša Savienības likumdevēja gribai, kā tā būtu jāsaprot attiecībā uz jaunu tehnoloģiju realitāti, un šo tiesību normu mērķiem.

18.

Labs sākumpunkts pakalpojumu sniegšanas vietu nosakošo tiesību normu mērķu analīzei ir Direktīvas 2008/8/EK projekta pamatojums (9). Ar šo direktīvu ir izdarīta būtiska Savienības tiesību reforma attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu PVN uzlikšanas vajadzībām.

19.

Šā pamatojuma ievaddaļā Komisija norāda, ka vālamā situācijā būtu pakalpojumus aplikāt ar nodokli to faktiskā patērētāja vietā. Tāpēc šāda konstrukcija saskaras ar nopietnām praktiskām grūtībām pārrobežu pakalpojumu sniegšanas situācijā. Šīs grūtības samērā viegli var tikt pārvarētas, tādēļ pakalpojumu gadījumā, kas tiek sniegti nodokļu maksātājiem. Tam it īpaši ir paredzēts tā dēvētais apvērsts maksāšanas mehānisms (10). Tāpēc šis mehānisms nevar tikt piemērots personām, kas nav nodokļa maksātājas. Alternatīvs risinājums būtu uzlikt pakalpojumu sniedzājiem pienākumu reģistrēties un maksāt PVN katrā dalībvalstī, kurā viņi sniedz pakalpojumus, tomēr tas viņiem radītu pārlietu administratīvu slogu. Turklāt daudzu pakalpojumu gadījumā faktiskā patērētāja vieta ir nevis to faktiskās izpildes vieta, bet drīzāk pakalpojumu saņēmēja juridiskā adrese vai dzīvesvieta, un tas rada papildu sarežģījumus, jo pakalpojumu sniedzājam būtu jāidentificē katrā pakalpojumu saņēmēja dzīvesvieta un jāmaksā PVN šajā vietā (11). Šo praktisko grūtību dēļ Direktīvā 77/388 kā vispārīgs ir noteikts princips, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir pakalpojumu sniedzāja juridiskā adrese. Minētajā projektā Komisija ierosināja atstāt spēkā šo vispārīgo principu attiecībā uz pakalpojumiem, kas tiek sniegti personām, kuras nav nodokļa maksātājas.

20.

Tomēr ir izņēmumi no šā principa. Viens no tiem ir mēs šajā lietā interesējošais gadījums, kas saistīts ar kultūras, izklaides, izglītības u.tml. pasākumiem. Šā izņēmuma ieviešana ļāva sasniegt divus mērķus.

21.

Pirmkārt, ja minētā darbība prasa gan pakalpojumu saņēmēju, gan pakalpojumu sniedzēju (vai vismaz personu, kas sniedz pakalpojumus viņu vārdā) vienlaicīgu klātbūtni vienā vietā, vislabākais rezultāts būtu panākams, pieliekot pakalpojumu ar nodokli tā faktiskā patērētāja vietā bez

pārņemtiem administratīviem sarežģījumiem. Šāda veida pakalpojumiem ir vienreizējs raksturs tajā nozīmē, ka to ekonomiskā jēga parasti aprobežojas ar pakalpojuma sniegšanas ilgumu. Šādu pakalpojumu patērētāji ir tie, kas un notiek to sniegšanas vietā. Tādēļ nav nozīmes pakalpojumu saņēmēju juridiskajai adresei vai dzīvesvietai; pakalpojuma sniedzēja maks PVN tikai pakalpojuma faktiskās sniegšanas vietā.

22.

Otrkārt, šādiem pakalpojumiem bieži vien ir komplekss raksturs, jo tie prasa virkni starppakalpojumu un papildpakalpojumu, daži no kuriem var tikt sniegti tieši gala pakalpojumu saņēmējiem, bet citi, piemēram, pasākumi, kuri veido gala pakalpojumus, to organizētājiem. To cena var būt, bet ne obligāti, gala pakalpojuma kopējās cenas sastāvdaļa. Turklāt tos var sniegt dažādi pakalpojumu sniedzēji (12). Vispārējā principa par aplikšanu ar nodokli pakalpojuma sniedzēja juridiskās adreses vietā piemērošana varētu novest pie nepieciešamības maksāt PVN par atsevišķam gala pakalpojuma sastāvdaļām dažāds dalībvalstīs. Šo pakalpojumu aplikšanas ar nodokli to faktiskās sniegšanas vietā padara šo jautājumu vienkāršāku, ja šī vieta sakrīt ar gala vai galvenā pakalpojuma sniegšanas vietu.

23.

Taču minētā izņēmuma piemērošana pakalpojumiem, kas tiek sniegti no attāluma, kādi ir pakalpojumi, kas ir pamatlīnijas priekšmets, neapņemas šos mērķus.

24.

Ja pakalpojumu sniegšana neprasa pakalpojumu sniedzēju un pakalpojumu saņēmēju vienlaicīgu klātbūtni tajā pašā vietā, rodas problēma, kas ir pirmā jautājuma b) daļas priekšmets, proti, kā noteikt vietu, kurā pakalpojums faktiski tiek sniegts. Neatkarīgi no tā, kāds šīs problēmas risinājums tiek pieņemts, minētā izņēmuma mērķi nav sasniegti.

25.

Ja – kā piemēru izmantojot pakalpojumus, kas ir pamatlīnijas priekšmets, – tiek pieņemts, ka pakalpojuma sniegšanas vieta ir vieta, kur modeļi uzstājas tīmekļa kameras priekšā, nav sasniegts vēlams rezultāts aplikšanas ar nodokli patērētāja vietā veidā. Par patērētāja vietu acīmredzami ir jāpieņem vieta, kur atrodas klienti pakalpojuma izmantošanas brīdī. Turklāt šādi noteikt pakalpojuma sniegšanas vieta var nesakrist, kā šajā lietā, ar pakalpojumu sniedzēja juridiskās adreses vietu un pat pilnīgi neietilpt kopējās PVN sistēmas teritoriālās piemērošanas jomā. Tādējādi pakalpojums ne tikai netiek aplikts ar nodokli patērētāja vietā, kam ir paredzēts minētais izņēmums, bet nav piemērojams arī vispārējais princips par aplikšanu ar nodokli pakalpojumu sniedzēja juridiskās adreses vietā.

26.

Tomēr, par šāda veida pakalpojumu faktiskās sniegšanas vietu atzīstot vietu, kur atrodas skatītāji pakalpojuma izmantošanas brīdī, šie pakalpojumi varētu tikt aplikti ar nodokli patērētāja vietā. Tas tomēr potenciāli radītu tās praktiskās grūtības, no kurām Savienības likumdevējs vēlējās izvairīties, ieviešot vispārējo aplikšanas ar nodokli pakalpojumu sniedzēja juridiskās adreses vietā principu, un kuras izriet no nepieciešamības identificēt vietu, kur pakalpojumu saņēmējs izmanto pakalpojumu, un maksāt tur PVN.

27.

Nīderlandes valdība savos apsvērumos, protams, norāda uz risinājumiem, kas izriet no

Direktīvas (ES) 2017/2455 (13) un kam būtu jānovērš šīs praktiskās grūtības. Taču, kā šī valdība pati norāda, šie risinājumi tādēļ pakalpojumiem kā pakalpojumi, kas ir pamatlietas priekšmets, būš piemērojami no 2021. gada, bet šī lieta attiecas uz tiesisko stāvokli no 2006. līdz 2009. gadam.

28.

Kā izriet no iepriekš minētā, piemērojot Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktā paredzēto pašu pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanas kritēriju no attāluma sniegtiem pakalpojumiem, tādēļ kā pakalpojumi, kas ir pamatlietas priekšmets, netiktu ņemti vērā, kurus Savienības likumdevējs vēlējis sasniegt, ieviešot šos noteikumus. Tā vietā, manuprāt, būtu jāpiemēro vispārējais aplikšanas ar nodokli pakalpojuma sniedzēja juridiskās adreses vietā princips.

29.

Ir tiesa, ka dažos gadījumos šī principa piemērošana pakalpojumiem, kas tiek sniegti no attāluma, it īpaši, izmantojot internetu, var novest pie nepilnīgas nodokļu kompetenču sadales starp dalībvalstīm, jo tā ļauj potenciāli viegli nodalīt aplikšanas ar nodokli vietu no pakalpojuma patērētāja vietas (lai gan, šī iet, tas neattiecas uz šo lietu). Taču, kā izriet no minētā Direktīvas 2008/8 projekta pamatojuma, Savienības likumdevējs apzinījis šo problēmu, jau strīdējot pie šīs direktīvas, tomēr nolēma atlikt problēmas risināšanu attiecībā uz pakalpojumiem, kas tiek sniegti personām, kuras nav nodokļa maksātājas Eiropas Savienības teritorijā, līdz 27. punktā minēto risinājumu ieviešanas brīdim.

30.

Viedokli, saskaņā ar kuru Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktā ietvertā regulējuma mērķis ir noteikt tādus pakalpojumu sniegšanas vietas, kas prasa pakalpojumu sniedzēju un pakalpojumu saņēmēju vienlaicīgu klātbūtni, šī iet, pamato ar attiecīgo tiesību normu pašreizējā redakcija.

31.

Pašreizējā Direktīvas 2006/112 (14) redakcijā šis regulējums ir ietverts 53. pantā un 54. panta 1. punktā. Saskaņā ar šīs direktīvas 53. pantu, kas attiecas uz pakalpojumiem, kuri sniedzami nodokļa maksātājiem, “[t]o pakalpojumu sniegšanas vieta un to papildpakalpojumu sniegšanas vieta, kas saistīti ar biēšu 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” (15). Šajā normā ir runa nevis par jebkādiem kultūras, izklaides u.tml. pakalpojumiem, bet par pakalpojumiem pasākumu, piemēram, gadatirgu vai izstāžu, veidā, proti, tādēļ, kas prasa pakalpojumu saņēmēju klātbūtni pakalpojumu sniegšanas vietā.

32.

Ir tiesa, ka Direktīvas 2006/112 požu valodas redakcijā 54. panta 1. punktā, kas attiecas uz to pašu pakalpojumu sniegšanu personām, kuras nav nodokļa maksātājas, nav izmantots vārds “imprezy” [pasākumi] (16). Taču šajā normā, tāpat kā minētās direktīvas 53. pantā, ir precizēts, ka runa ir par tādus darbības kā “piemēram, gadatirgi un izstādes”, proti, par darbību, kas arī prasa pakalpojumu saņēmēju klātbūtni pakalpojuma sniegšanas vietā.

33.

Atšķirība starp šo normu formulējumiem, manuprāt, izriet no tā, ka pašreizējā Direktīvas 2006/112 53. pantā ir noteikta noteikta šauras pakalpojumu kategorijas, proti, pakalpojumu, kas nodrošina iespēju piedalīties dažāda veida pasākumos, un cieši ar to saistīto pakalpojumu sniegšanas vieta. Samaksa par ieeju šādos pasākumos parasti tiek veikta, noprotot biētes. Šo biēšu pārdošana parasti ir masveida raksturs, un to bieži veic starpnieki, bet tas ievērojami apgrūtina vai pat padara neiespjamu to pircēju, kuri ir nodokļa maksātāji, no tiem, kuri nav nodokļa maksātāji, nošķirt. Tāpēc likumdevējs ieejas šajos pasākumos pakalpojumu, kas sniegti nodokļa maksātājiem, sniegšanas vietu ir pielīdzinājis pakalpojumu, kas sniegti personām, kuras nav nodokļa maksātājas, sniegšanas vietai. Tomēr visu papildpakalpojumu, kas saistīti ar kultūras, izklaides u.tml. darbību, sniegšanas vieta atšķiras atkarībā no pakalpojumu saņēmēja statusa, proti, tādus pakalpojumu gadījumus, kas sniegti personām, kuras nav nodokļa maksātājas, šī vieta saskaņā ar pašreizējo Direktīvas 2006/112 54. panta 1. punktu joprojām ir faktiskā pakalpojuma sniegšanas vieta, bet tādus pakalpojumu gadījumus, kas sniegti nodokļa maksātājiem, šī vieta saskaņā ar jaunu vispārīgi izteiktu normu, kas paredzta pašreizējā Direktīvas 2006/112 44. pantā, ir pakalpojumu saņēmēja juridiskās adreses vai uzņēmējdarbības vieta. Tādējādi, piemēram, tādus skaņu inženiera pakalpojumu sniegšanas vieta kā lietā Dudda (17) – saskaņā ar pašlaik spēkā esošajiem noteikumiem – būtu koncerta organizētāja juridiskā adrese, nevis vieta, kur notika šis koncerts.

34.

Manuprāt, tas tomēr nemaina faktu, ka abas iepriekš minētās tiesību normas ir runa par vienu un to pašu pakalpojumu veidu, proti, par tiem pakalpojumiem kā, "piemēram, gadatirgi un izstādes", kas prasa pakalpojumu saņēmēju fizisko klātbūtni pakalpojumu sniegšanas vietā. Direktīvas 2006/112 54. panta 1. punkta darbības joma nav plašāka par 53. panta darbības jomu attiecībā uz aptverto darbību kategorijām. Ar 53. pantu no līdzšinējās normas piemērošanas jomas ir izslēgti vienīgi nodokļa maksātājiem sniegtie pakalpojumi, kas nav saistīti ar ieejas kultūras, izklaides u.tml. pasākumos nodrošināšanu. Ievērojot šo izņēmumu, runa joprojām ir par tiem pašiem pakalpojumiem, kas paredzti arī Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktā – redakcijā, kas piemērojama pamatlīdī. Šie noteikumi nav piemērojami pakalpojumiem, kas tiek sniegti no attālumā.

35.

Tāpēc ierosinu Tiesai attiecībā uz pirmo jautājuma a) daļu vaicāto atbildēt, ka Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pakalpojumu, kas saistīti ar interaktīvu erotisku priekšnesumu, izmantojot tīmekļa kameru, nodrošināšana tiešraidē, nav pakalpojumi, kas saistīti ar izklaides pasākumiem, šo tiesību normu izpratnē.

Pirmo prejudiciālo jautājuma b) daļu

36.

Manis ierosinātā atbilde uz pirmo jautājuma a) daļu vaicāto atbildei jēgu šā jautājuma b) daļai. Tomēr gadījumā, ja Tiesa nepieņemtu manu ierosinājumu atbildei uz pirmo jautājuma a) daļu vaicāto, turpinājums izanalizēšu šā jautājuma b) daļu.

37.

Ar pirmo jautājuma b) daļu iesniedzētāja cenšas noskaidrot, vai pakalpojumu, kas tiek sniegti no attēluma, piemēram, interaktīvi erotiski priekšnesumi, izmantojot tēmekāmeru, tiešraidē, par kuriem ir runa pamatlietā, gadījumā par “vietu, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus” Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratnē vai par “vietu, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana” Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta izpratnē ir jāuzskata vieta, kur faktiski atrodas modeļa priekšnesuma laiks, vai arī vieta, kur pakalpojumu saņēmēji izmanto šos pakalpojumus.

38.

Vispirms ir jānorāda, ka, manuprāt, nevienas iespējamo redakcionālo atšifrēšanu, kas varētu pastāvēt atsevišķs minēto direktīvu valodu redakcijās starp Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta formulējumu, – atšifrēšanu, uz kurām attiecas uz holandiešu valodas redakciju norāda arī iesniedzētāja, – nemaina šo noteikumu nozīmi. Tādēļ abi šie noteikumi ir jāinterpretē vienādi.

39.

Nīderlandes un Francijas valdības ierosina atbildēt uz šo jautājumu, ka vieta, kur faktiski tiek sniegts šis pakalpojums, ir vieta, kur to izmanto pakalpojumu saņēmēji, šajā gadījumā princips – Nīderlandes teritorija.

40.

Taču, pēc Komisijas domām, šāda pieeja ir atkarīga no rezultāta, pie kda tai ir jānoved, proti, minētā pakalpojuma aplikšanai ar nodokli Nīderlandē, bet tē neizriet no analizēto noteikumu formulējuma. Tiesa, Komisija piekrīt viedoklim, ka ir pamatoti aplikēt šos pakalpojumus Nīderlandē, taču uzskata, ka – dura lex sed lex – atbilstošo tiesību normu formulējums norāda uz vietu, kur uzstājas modeļi, proti, šajā gadījumā – uz Filipīnām.

41.

Šā dilemma lieliski ilustrē grūtības, kas saistītas ar minēto noteikumu piemērošanu situācijām, kurām tie nav radīti, proti, pakalpojumiem, kas tiek sniegti no attēluma. Atšifrēšana no pakalpojumiem, kas prasa pakalpojumu sniedzēju un pakalpojumu saņēmēju vienlaicīgu klātbūtni vienā vietā, no attēluma sniegto pakalpojumu gadījumā princips nav tādas vienas vietas, kura neapšaubāmi un viennozīmīgi varētu tikt uzskatīta par pakalpojuma sniegšanas vietu. Šādu pakalpojumu būtība ir tāda, ka tie tiek sniegti vismaz divās vietās, precīzāk, no vienas vietas uz otru.

42.

Taču, lai atrisinātu šo dilemmu, manuprāt, ir jāatbild uz diviem jautājumiem, – kurš šajā gadījumā ir pakalpojumu sniedzējs un kas patiesībā ietilpst pakalpojumā.

43.

Kas attiecas uz pirmo jautājumu, no līguma sniegt prejudiciālu jautājumu ietvertās informācijas izriet, ka modeļus nodarbina L.W. Geelen. Tiesa, iesniedzētāja nav precīzījusi konkrētu šīs nodarbinātības raksturu, tomēr, manuprāt, var droši uzskatīt, ka modeļi nesniedz pakalpojumus tieši L.W. Geelen klientiem. Tieši L.W. Geelen ir pakalpojumu sniedzējs, višķ iekasē cenu par savu

pakalpojumu (18), un vi?a pakalpojuma aplikšana ar nodokli ir pamatlietas priekšmets.

44.

Šis pakalpojums min?taj? l?gum? ir noteikts k? interakt?vu erotisku priekšnesumu nodrošin?šana, izmantojot t?mek?kameru, tiešraid?. Š?iet, ka š?di saprotamajam pakalpojumam b?tiska noz?me ir diviem elementiem – erotiskiem priekšnesumiem k? t?diem (proti, mode?u priekšnesumi) un to tiešraidei internet?, nodrošinot interakt?vo saikni.

45.

Abi šie elementi veido vienu, nedal?mu pakalpojumu. L.W. Geelen nenodrošina tikai mode?u priekšnesumus, jo š?dam pakalpojumam vi?a klientiem, ?emot v?r?, ka p?d?jie atrodas N?derland?, bet mode?i – Filip?n?s, neb?tu nek?das v?rt?bas. Vi?š neaprobežojas ar? ar starpniec?bu priekšnesumu tiešraid?, jo organiz? ar? mode?u priekšnesumus un pieg?d? vi?iem nepieciešamo apr?kojumu, k? ar?, k? j?saprot, maks? vi?iem atalgojumu.

46.

Turkl?t abi šie elementi ir vien?di svar?gi, jo bez katra no vi?iem pakalpojumam neb?tu ekonomisk?s j?gas un katr? zi?? tas b?tu pavisam cits pakalpojums.

47.

Atgriežoties pie ties?bu norm?m, kas ir anal?zes priekšmets šaj? liet?, ir j?nor?da, ka t?s attiecas uz kult?ras, izklaides u.tml. darb?bas jomas pakalpojumiem. Šaj?s ties?bu norm?s ir noteikts, ka šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir nevis š?s darb?bas veikšanas vieta, bet pakalpojuma sniegšanas vieta. Darb?bas, kas ir pakalpojuma – šaj? gad?jum? izklaides darb?bu mode?u priekšnesumu veid? – priekšmets, veikšanas vieta nav pietiekama pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanai, ja citi tikpat svar?gi pakalpojuma elementi tiek veikti cit? viet?.

48.

T?p?c es nepiekr?tu Komisijas viedoklim, saska?? ar kuru par pakalpojumu, kas ir pamatlietas priekšmets, sniegšanas vietu ir j?uzskata vieta, kur uzst?jas mode?i. Ar šo viedokli piln?b? netiek ?emts v?r? apst?klis, ka š? pakalpojuma ekonomisk? j?ga pakalpojumu sa??m?jiem ir saist?ta ar iesp?ju izmantot to vi?u izv?l?taj? viet?, it ?paši dz?vesviet?, un ka no š? skatupunkta priekšnesumu tiešraides nodrošin?šana ir tikpat svar?gs pakalpojuma elements k? mode?u priekšnesumi.

49.

Tom?r ir gr?ti uzskat?t – k? v?las N?derlandes un Francijas vald?bas –, ka tieši vieta, kur pakalpojumu sniedz?ji izmanto pakalpojumu, ir vieta, kur šis pakalpojums faktiski tiek sniegts, ja tur faktiski netiek veiktas nek?das šo pakalpojumu veidojošas darb?bas.

50.

Tādā, ja mēs uzdosim sev jautājumu, kur atrodas pakalpojuma, kas saistīts, pirmkārt, ar erotiskiem modeļu priekšnesumiem un, otrkārt, ar iespēju uztvert šos priekšnesumus jebkurā vietā, izmantojot internetu, un interaktīvās saiknes ar modeļiem nodrošināšanu, faktiskās sniegšanas vieta, kā arī atbilde, ka šī vieta ir pakalpojumu sniedzēja, šajā gadījumā L.W. Geelen, uzņēmējdarbības vieta. Tieši tur koncentrējas visas no attālumā veiktās darbības, kas nepieciešamas šo pakalpojumu sniegšanai.

51.

Tādā uzskatu, ka no attālumā sniegto pakalpojumu, proti, pakalpojumu, kas neprasa pakalpojumu saņēmēja klātbūtni vietā, kur faktiski tiek veiktas pakalpojumu veidojošās darbības, gadījumā par vietu, kur šāds pakalpojums faktiski ir sniegts, Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta izpratnē ir jāuzskata pakalpojumu sniedzēja uzņēmējdarbības vieta. Vienlaikus uzsveru, ka runa ir par pakalpojumu sniedzēja uzņēmējdarbības, nevis personu, kuras viņš nodarbina noteiktu pakalpojumu veidojošu darbību veikšanai, atrašanās vieta.

52.

Nav grūti pamanīt, ka šāds secinājums liek apšaubīt Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktā ietvertā izņēmuma piemērošanas šādiem pakalpojumiem jēgu, jo tā praksē noved pie tāda paša rezultāta kā aplikšanas ar nodokli pakalpojumu sniedzēja juridiskās adreses vietā vispārīgā principa piemērošana. Tas tomēr izriet no šo noteikumu neatbilstības pakalpojumiem, kuri tiek sniegti no attālumā, ko esmu centies pierādīt pirmajā jautājumā a) daļas analīzes ietvaros.

53.

Iepriekš izklāstītā interpretācija automātiski nenoved arī pie aplikšanas ar nodokli patērētāja vietā, jo šī vieta no attālumā sniegto pakalpojumu gadījumā var atšķirties no pakalpojumu sniedzēja uzņēmējdarbības vietas. Taču, kā esmu norādījis šo secinājumu daļā, kas attiecas uz pirmajā jautājumā a) daļu, attiecībā uz pakalpojumiem, kas tiek sniegti personām, kuras nav nodokļa maksātāji, grūtību un administratīvā sloga novēršanu nodokļa maksātājiem Savienības likumdevējs uzskatīja par svarīgāku nekā šo pakalpojumu aplikšanu ar nodokli patērētāja vietā (19). Atšķirībā no Nīderlandes un Francijas valdību ierosinātā risinājuma manis piedāvātais risinājums novērš šīs grūtības un slogu (20).

54.

Ēmot vērā iepriekš minēto, ja Tiesa nepieņemtu manu ierosinājumu atbildei uz pirmajā jautājumā a) daļā vaicēto, ierosinu uz pirmajā jautājumā b) daļā vaicēto atbildēt, ka Direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts un Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā pakalpojumu gadījumā, kas tiek sniegts no attālumā, proti, kas neprasa pakalpojumu saņēmēja klātbūtni vietā, kur faktiski tiek veiktas darbības, kuras veido pakalpojumu, par vietu, kur pakalpojums faktiski tiek sniegts, minēto noteikumu izpratnē ir jāuzskata pakalpojumu sniedzēja uzņēmējdarbības vieta.

Otrais un trešais prejudiciālais jautājums

55.

Uzdodot otro un trešo jautājumu, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai tādus pakalpojumus kā tie, kas ir pamatlietas priekšmets, var uzskatīt par elektroniski sniegtiem pakalpojumiem Direktīvas

77/388 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta p?d?j? ievilkuma un Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta k) apakšpunkta izpratn? un, ja var, k? ir nosak?ma šo pakalpojumu sniegšanas vieta, ja š? kvalifik?cija p?rkl?jas ar to pašu pakalpojumu kvalifik?ciju par pakalpojumiem, kam piem?rojams Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts un Direkt?vas 2006/112 52. panta a) punkts.

56.

Uzman?ba tom?r ir j?piev?rš tam, ka Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta e) apakšpunkt? taj? min?to pakalpojumu sniegšanas vieta ir regul?ta tad, "ja [tie tiek sniegti] 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". Š?s direkt?vas 9. panta 2. punkta f) apakšpunkt? ir reglament?ta ar? š?s normas e) apakšpunkta p?d?j? ievilkum? min?to t?du pakalpojumu (proti, elektroniski sniegtu pakalpojumu) sniegšanas vieta "person?m, kas nav nodok?u maks?t?jas, bet kuras ir re?istr?tas k?d? dal?bvalst?, kur?m taj? ir past?v?g? adrese vai kuras taj? parasti uzturas, [ko t?m] sniedz nodok?u maks?t?ja persona, kam ir past?v?ga uz??m?jdarb?bas vieta vai objekts, no kura pakalpojumus sniedz ?rpus Kopienas, vai, ja š?das past?v?gas uz??m?jdarb?bas vietas vai objekta nav, kam past?v?g? adrese vai parast? uztur?šan?s vieta ir ?rpus Kopienas".

57.

T?da pati piem?rojam?bas joma ir Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punktam un 57. panta 1. punktam.

58.

T?d?? š?s ties?bu normas ir piem?rojamas: "pakalpojumu eksportam", proti, pakalpojumu sniegšanai person?m, kuru juridisk? adrese vai dz?vesvieta atrodas ?rpus Eiropas Savien?bas teritorijas, p?rrobežu pakalpojumu sniegšanai nodok?a maks?t?jiem Eiropas Savien?bas teritorij? un "pakalpojumu importam", ko person?m, kuras nav nodok?a maks?t?ji, sniedz nodok?a maks?t?ji, kuru uz??mums, juridisk? adrese vai dz?vesvieta atrodas ?rpus Eiropas Savien?bas teritorijas.

59.

Ta?u pamatlieta attiecas uz pakalpojumiem, ko person?m, kas nav nodok?a maks?t?jas, ar dz?vesvietu N?derland? sniedz nodok?a maks?t?js, kura dz?vesvieta ar? atrodas N?derland?. L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu nav ietverta inform?cija, kas nor?d?tu uz to, ka L.W. Geelen b?tu past?v?gs uz??mums ?rpus Eiropas Savien?bas teritorijas vai ka vi?š veiktu pakalpojumu eksportu, vai sniegtu savus pakalpojumus (uz kuriem attiecas pamatlieta) p?ri robež?m nodok?u maks?t?jiem. It ?paši tas, ka mode?i uzst?jas ?rpus Eiropas Savien?bas robež?m (Filip?n?s), nenoz?m?, ka šaj? liet? ir runa par pakalpojumu importu, jo pakalpojumu sniedz?js ir L.W. Geelen (21).

60.

L.W. Geelen sniedzamajiem pakalpojumiem nav piem?rojams Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta e) un f) apakšpunkt? un Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkt? un 57. panta 1. punkt? ietvertais regul?jums. Šo pakalpojumu iesp?jamai kvalifik?cijai par elektroniski sniegtiem pakalpojumiem nav noz?mes. T?d?? uz otro un trešo jaut?jumu atbilde nav j?sniedz.

61.

Tiesa, pašlaik sp?k? esoš? Direkt?vas 2006/112 58. panta c) punkta ?paš? darb?ba joma attiecas uz visiem pakalpojumiem, kas elektroniski tiek sniegti person?m, kuras nav nodok?a maks?t?jas,

k? ar? pakalpojumiem, kas sniegti vienas dal?bvalsts teritorij?. Ta?u šis regul?jums nav piem?rojams pamatlietas faktiem. Pamatliet? ir piem?rojams iepriekš?jos punktus izkl?st?tais juridiskais st?voklis.

Secin?jumi

62.

?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, ierosinu uz Hoge Raad der Nederlanden (N?derlandes Augst?k? tiesa, N?derlande) uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem atbild?t š?di:

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) apakšpunkts un Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 52. panta a) punkts, redakcij?, kas piem?rojama l?dz 2009. gada 31. decembrim, ir j?interpret? t?d?j?di, ka pakalpojumi, kas saist?ti ar interakt?vu erotisku priekšnesumu, izmantojot t?mek?kameru, nodrošin?šanu tiešraid?, nav pakalpojumi, kas saist?ti ar izklaides pas?kumiem, šo ties?bu normu izpratn?.

(1) Ori?in?lvaloda – po?u.

(2) OV 1977, L 145, 1. lpp.

(3) Direkt?va, ar kuru groza un ?slaic?gi groza Direkt?vu 77/388/EEK attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a piem?rošanu radio un telev?zijas apraides pakalpojumiem un da?iem elektroniski sniegtiem pakalpojumiem (OV 2002, L 128, 41. lpp.).

(4) OV 2006, L 347, 1. lpp.

(5) No l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu ietvert?s inform?cijas nav skaidrs, vai iesp?ja izmantot šos pakalpojumus ir jebk?di tehniski ierobežota ar N?derlandes teritoriju. Š?iet, šis ierobežojums var b?t saist?ts ar nepieciešam?bu izmantot interneta piek?uves pakalpojumu sniedz?ju, ar kuriem L.W. Geelen ir nosl?dzis atbilstošu l?gumu, starpniec?bu.

(6) Padomes Regula (EK) (2005. gada 17. oktobris), ar ko nosaka ?stenošanas pas?kumus Direkt?vai 77/388/EEK par kop?ju pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mu (OV 2005, L 288, 1. lpp.).

(7) Skat. ar? spriedumu, 2005. gada 12. maijs, RAL (Channel Islands) u.c. (C?452/03, EU:C:2005:289, 32. punkts).

(8) Šaj? laik?, protams, past?v?ja radio un telev?zijas pakalpojumi. Tom?r tie tika aplikti ar nodokli pakalpojumu sniedz?ja juridisk?s adreses viet?, kas parasti sakrita ar raid?juma p?rraides vietu. Tikai 2002. gada Direkt?vas 77/388 groz?jum? (skat. šo secin?jumu 3. zemsv?tras piez?mi) par šo pakalpojumu sniegšanas vietu – p?rrobežu attiec?b?s – ir atz?ta pakalpojumu sa??m?ju juridisk? adrese vai dz?vesvieta (skat. Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta vienpadsmito ievilkumu un 9. panta 4. punktu). Ta?u radio un telev?zijas pakalpojumi aprobežojas tikai ar programmas p?rraidi, to uztveršanu, atš?ir?b? no t?diem pakalpojumiem k? pamatliet?, kur pakalpojumu sniedz?js padara iesp?jamu ar? satura uztveršanu un pat pakalpojumu sa??m?ju akt?vu dal?bu, atst?jot pakalpojumu sa??m?ju zi??.

(9) Padomes Direkt?va 2006/112/EK (2008. gada 12. febru?ris), ar ko groza Direkt?vu 2006/112/EK attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanas vietu (OV 2008, L 44, 11. lpp.). Projekta

pamatojums (exposé des motifs): COM(2003) 822, galīgā redakcija.

(10) Šī mehānismā ietvaros tieši pakalpojumu saņēmējs, nevis pakalpojumu sniedzējs piemēro PVN pāc likmes, kas ir spēkā tās juridiskās adreses vietā, un pāc tam vai nu, ja viņš izmanto iegādātos pakalpojumus savas ar nodokli apliekamas darbības mērķiem, iegādāties to atskaitot, vai nomaksā to valsts kasā. Turklāt tiek ņemts vērā, ka, tās kā nodokļa maksātāju iegādātie pakalpojumi parasti tiek izmantoti viņu uzņēmējdarbības mērķiem, pakalpojumu saņēmēja juridiskā adrese vienlaikus ir pakalpojumu patērētāja vieta.

(11) Tas attiecas, piemēram, uz pastāvīgiem pakalpojumiem un pakalpojumiem, kas tiek sniegti no attālumā.

(12) Skat., piemēram, spriedumu, 1996. gada 26. septembris, Dudda (C-327/94, EU:C:1996:355), – šajā lietā runa bija par skaņu inženiera pakalpojumiem, kas sniegti koncertu organizētājiem.

(13) Padomes Direktīva (2017. gada 5. decembris), ar ko groza Direktīvu 2006/112/EK un Direktīvu 2009/132/EK attiecībā uz konkrētām pievienotās vērtības nodokļa saistībām pakalpojumu sniegšanā un preču tirdzniecībā (OV 2017, L 384, 7. lpp.).

(14) Tas ir, redakcijā, kas saskaņā ar Direktīvas 2008/8 3. pantu ir spēkā no 2011. gada 1. janvāra.

(15) Mans izcēlums.

(16) Saskaņā ar šo normu “[t]o 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 rīkotāju sniegto pakalpojumu vieta, un ko sniedz personai, kura nav nodokļa maksātāja, ir vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi”.

(17) Spriedums, 1996. gada 26. septembris, Dudda (C-327/94, EU:C:1996:355).

(18) Šīet, ar interneta piekuves pakalpojumu sniedzēju starpniecību.

(19) Skat. šo secinājumu 19. punktu.

(20) Pamatlietā, šīet, lai izmantotu L.W. Geelen sniegtos pakalpojumus, ir jāizveido konts pie interneta pakalpojumu sniedzēja, ar kuru L.W. Geelen ir noslēdzis atbilstošu līgumu, tādēļ viņam ir kontrole pār savu pakalpojumu teritoriālo apjomu. Tomēr kopumā pakalpojumi, kas tiek sniegti no attālumā, it īpaši internetā, var tikt izmantoti bez ģeogrāfiskiem ierobežojumiem. Tādēļ vietas, kur pakalpojumus izmanto pakalpojumu saņēmēji, uzskatāmas par šādu pakalpojumu sniegšanas vietu un tādējādi arī par aplikšanas ar nodokli vietu pakalpojumu sniedzējiem potenciāli varētu radīt ievērojamas grūtības, kas saistītas ar aplikšanas ar nodokli vietu skaitu.

(21) Skat. šo secinājumu 43. punktu.