



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2023. gada 23. novembrī\*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 53. pants – Pakalpojumi, kuri saistīti ar biļešu iegādi uz izklaides pasākumiem – Pakalpojumu sniegšanas vieta – Interaktīvu priekšnesumu izplatīšana, tos straumējot – Priekšnesuma video ierakstīšanai nepieciešamo telpu un materiālu nodošana rīcībā, kā arī atbalsts nolūkā sniegt kvalitatīvus priekšnesumus

Lietā C-532/22

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apelācijas tiesa, Rumānija) iesniegusi ar 2022. gada 3. jūnija lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2022. gada 9. augustā, tiesvedībā

***Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,***

***Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj***

pret

***SC Westside Unicat SRL,***

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: piektās palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*] (referents), kurš pilda palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] un D. Gracijs [*D. Gratsias*],

ģenerālvokāte: L. Medina,

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *SC Westside Unicat SRL* vārdā – *L. M. Roman, avocată,*
- Rumānijas valdības vārdā – *E. Gane* un *O.-C. Ichim,* pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *T. Isacu de Groot,* pārstāves,

\* Tiesvedības valoda – rumāņu.

nemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokātes uzklaušanās, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu 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 lūgums 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 šis sabiedrības sniegtos pakalpojumu par tādiem, 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. pantā ir noteikts:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas kā tāds, 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 pastāvīgas 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 “Īpaši noteikumi”, kurā ietverts Direktīvas 2006/112 46.–59.a 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 Minētās 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 rīkotāju 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) palīgdarbības transportēšanas jomā, piemēram, iekraušana, izkraušana, kravu apstrāde un līdzīgas darbības;

b) kustama materiālā īpašuma novērtēšana un darbs ar to.”

#### *Direktīva 2008/8*

9 Direktīvas 2008/8 6. apsvērumā ir noteikts:

“Noteiktos apstākļos vispārējie noteikumi par pakalpojumu sniegšanas vietu nav piemērojami ne attiecībā uz nodokļa maksātājiem, ne uz personām, kas nav nodokļa maksātājas, un tā vietā būtu jāpiemēro īpaši izņēmumi. Šiem izņēmumiem lielā mērā būtu jābalstās uz spēkā esošajiem kritērijiem un jāatbilst principam par nodokļa uzlikšanu patēriņa vietā, tomēr neuzliekot nesamērīgu administratīvo slogu konkrētiem uzņēmumiem.”

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.

#### *Īstenošanas regula (ES) Nr. 282/2011*

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

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

2. Panta 1. punktu jo īpaši piemēro šādiem gadījumiem:

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

[..].”

12. Saskaņā ar Īstenošanas regulas 33. pantu:

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

Šādos papildpakalpojumos jo īpaši ietver garderobju vai sanitāro telpu izmantošanu, bet tajos neietver vienkāršus starpnieka pakalpojumus, kas saistīti ar biļešu tirdzniecību.”

13. Minētās īstenošanas regulas 33.a pantā, kurš tika pievienots ar Padomes 2013. gada 7. oktobra Īstenošanas 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 biļešu izplatīšanu, ko veic starpnieks savā vārdā, bet pasākuma rīkotāja interesēs, vai ko savās interesēs veic nodokļa maksātājs, kas nav pasākuma rīkotājs, piemēro Direktīvas 2006/112/EK 53. pantu un 54. panta 1. punktu.”

*Īstenošanas regula Nr. 1042/2013*

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

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

*Direktīva (ES) 2022/542*

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

“Lai nodrošinātu nodokļu uzlikšanu patēriņa 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 šādām darbībām saistīto pakalpojumu sniegšanas vietu.”

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

“Šo pantu nepiemēro ieejas biļešu 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 tāds, 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 gadījumā, kas saistīti ar piekļuves sniegšanu kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, piemēram, gadatirgiem un izstādēm, kā arī papildpakalpojumu sniegšanas gadījumā 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* (valdības 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. punktā ir paredzēts:

“(4) Pakalpojumi, kas saistīti ar biļešu iegādi uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, kā minēts Nodokļu kodeksa 278. panta 6. punkta b) apakšpunktā, ietver tādu pakalpojumu sniegšanu, kuru būtiskākā iezīme ir tiesību piešķiršana apmeklēt pasākumu apmaiņā pret biļeti 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 biļešu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem un kurus atsevišķi par samaksu sniedz personai, kas apmeklē pasākumu. Šādos papildpakalpojumos jo īpaši ietver garderobju vai sanitāro telpu izmantošanu, bet tajos neietver vienkāršus starpnieka pakalpojumus, kas saistīti ar biļešu tirdzniecību.

8) Attiecībā uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides un līdzīgu pasākumu ieejas biļešu izplatīšanu, 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 Rumānijā reģistrēta sabiedrība, kas pārvalda video ierakstu studiju. Tās galvenā darbība ir erotiska digitalizēta satura, it īpaši vizuālas komunikācijas tiešsaistē un personīgi (turpmāk tekstā – “videotērzēšana”) ar modelēm, 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 modelēm.
- 21 Modeles izmanto *Westside Unicat* pakalpojumus, noslēdzot ar šo sabiedrību līgumu, kura nosaukums iesniedzējtiesas nolēmumā ir “Asociācijas līgums”. Viņas arī paraksta deklarāciju, kas apliecina *StreamRay*, ka tās ieceļ studiju – *Westside Unicat*, lai tā “saņemtu un iekasētu visas summas”, kuras tām pienākas par sniegtajiem priekšnesumiem videotērzēšanā, un skaidri piekrīt, ka šīs summas viņām izmaksā 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 modelēm. Šī sabiedrība nosaka un iekasē tostarp šo klientu par to veiktos cenas maksājumus. No šādi saņemtā maksājuma procentuāla daļa tiek pārskaitīta *Westside Unicat*, kura savukārt daļu izmaksā modelēm.
- 23 Pēc nodokļu revīzijas attiecībā uz PVN aprēķinu, kas jāmaksā 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* jāmaksā papildus PVN 640 433 Rumānijas leju.
- 24 Šis lēmums bija balstīts uz to, ka pretēji *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 aplūkojamo interaktīvo priekšnesumu organizētāja, kā tas izriet arī no ar *StreamRay* parakstītajiem līgumiem. Taču 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 tādu 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 Maramureş* (Maramurešas apgabaltiesa, Rumānija), kura daļēji apmierināja šo prasību ar 2021. gada 19. oktobra spriedumu. Proti, šī tiesa uzskatīja, ka *StreamRay* bija minēto izklaīžu organizētāja, jo tā ļāva saviem klientiem piekļūt 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 norāda, ka gan izlaides priekšnesumu organizētājs, gan visi komersanti, kas cenšas padarīt par iespējamu publisku piekļuvi tiem un kuri rīkojas savā vārdā, tiek uzskatīti par tādiem, kad sniedz šādu piekļuvi. Taču lietā, kas ir izskatīšanā šajā tiesā, tāpat kā prasītājs pamatlietā lietā, kura tika taisīts 2019. gada 8. maija spriedums *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388), arī *Westside Unicat* kā šo erotisko interaktīvo video sesiju organizētāja bija jāuzskata par personu, kas sniedz tām piekļuvi.
- 27 Šajā kontekstā iesniedzējtiesa apšaubā to, vai *Westside Unicat* sniegtie pakalpojumi ir ietverami jēdzienā “pakalpojumu sniegšana”, kas saistīti ar biļešu iegādi izklaides priekšnesumiem Direktīvas 2006/112 53. panta izpratnē, kā arī, attiecīgajā gadījumā, šī noteikuma piemērošanas veidu.
- 28 Šādos apstākļos *Curtea de Apel Cluj* (Klužas Apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai [Direktīvas 2006/112] 53. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams arī tādiem pakalpojumiem, kādi tiek aplūkoti pamatlietā, proti, pakalpojumiem, ko tīmekļvietnes pārvaldītājam sniedz videotērzēšanas studija un ko veido interaktīvi erotiski priekšnesumi, kas filmēti un pārraidīti tiešsaistē internetā (digitāla satura straumēšana tiešraidē)?
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai nolūkā interpretēt [Direktīvas 2006/112] 53. pantā ietverto vārdkopu, proti, “vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi”, nozīme ir vietai, kurā modeļi uzstājas tīmekļkameras priekšā, vietai, kurā reģistrēts priekšnesumu organizētājs, vietai, kurā klienti aplūko attēlus, vai arī ir jāņem vērā cita vieta, atšķirīga no iepriekš minētajām?”

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Par pirmo jautājumu*

- 29 Tādējādi, kā tas skaidri izriet no lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, pamatlietā aplūkojamo pakalpojumu sniegšanu veido digitalizēta satura izveide, ko šāda ierakstu studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, lai šos video nodotu interneta izplatīšanas platformas 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 šī norma ir piemērojama studijas sniegtajiem videotērzēšanas ierakstīšanas pakalpojumiem, kurus sniedz interneta izplatīšanas platformas pārvaldītājam un ko veido digitalizēta satura izveide, kuru šāda studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā nolūkā tos nodot šī 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 vispārīgs noteikums pakalpojumu sniegšanas fiskālās piesaistes vietas noteikšanai, savukārt šīs direktīvas 46.–59.a pantā ir paredzēta virkne īpašu 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 salīdzinājumā 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 vispārējās normas, kurš 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 interaktīvajām erotiskajām 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 īpašās 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 – Kopēja 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 faktisko apstākļu laikā lietā, kurā ir taisīts minētais spriedums, ir jākonstatē, ka šajā lietā uzdotais jautājums attiecas nevis uz šīs īpašās piesaistes noteikuma interpretāciju, bet uz citas normas par īpašu piesaisti interpretāciju, kura tikusi ieviesta ar Direktīvu 2008/8, kas lietas faktisko apstākļu, kas bijuši pamatā minētajam spriedumam, laikā vēl nebija spēkā un nebija transponēta dalībvalstu tiesībās.
- 36 Taču, lai gan īpašās piesaistes noteikumā, kas ir noteikts Sestās direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) apakšpunktā, kādi tie bija spēkā tās lietas faktisko apstākļu laikā, kurā tika taisīts 2019. gada 8. maija spriedums *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388), bija vispārīgā atsauce uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgām darbībām, kā arī konkrētajā gadījumā uz šo darbību palīgdarbībām, Direktīvas 2006/112 53. pantā esošais īpašās piesaistes noteikuma priekšmets ir tādi pakalpojumi, kas saistīti ar biļešu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, kādi ir gadatirgi un izstādes, kā arī šīs piekļuves papildpakalpojumi, kas tiek sniegti nodokļa maksātājam.
- 37 Tādējādi secinājums, pie kura Tiesa ir nonākusi 2019. gada 8. maija spriedumā *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388) jautājumā par Sestās direktīvas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā un Direktīvas 2006/112 52. panta a) apakšpunktā noteiktā īpašās piesaistes noteikuma piemērojamību, nevar tikt pārnestas uz Direktīvas 2006/112 53. pantā noteikto īpašās piesaistes noteikumu, kurš bija piemērojams pamatlietas faktu norises laikā.
- 38 Savukārt, runājot par šī otrā noteikuma piemērojamību, jānorāda, ka tā parastajā nozīmē jēdziens “pasākums” nozīmē priekšnesumu publikai. Tādējādi, tā kā Direktīvā 2006/112 nav konkrētas definīcijas, no tā var secināt, ka jēdziens “[pakalpojumi, kas] saistīti ar biļešu iegādi [..] pasākumiem”, kāds ir izmantots šīs direktīvas 53. pantā, ir jāsaprot kā tāds, kurš apzīmē pirms organizēšanas veiktos pasākumus, kuri ir šī pakalpojuma priekšmets, un attiecas uz publiskas piekļuves pasākumam sniegšanu.



- 39 Šo secinājumu vispirms atbalsta Īstenošanas regulas Nr. 282/2011 33. pants, kurā ir precizēts, ka Direktīvas 2006/112/EK 53. pantā minētie papildpakalpojumi ietver pakalpojumus, kas ir tieši saistīti ar biļešu iegādi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem un kurus atsevišķi par samaksu sniedz personai, kas apmeklē pasākumu. Proti, ņemot vērā, ka papildpakalpojumi tiek sniegti atsevišķi personai, kas piedalās pasākumā, galvenais pakalpojums ir jāuzskata par tādu, ko sniedz šai pašai personai nolūkā tai piešķirt tiesības piekļūt šim pasākumam.
- 40 Turpinot, šīs Īstenošanas regulas 32. pantā ir precizēts, ka pakalpojumi, kas saistīti ar biļešu iegādi pasākumiem, kā tie minēti Direktīvas 2006/112/EK 53. pantā, ietver tādu pakalpojumu sniegšanu, kuru būtiskākā iezīme ir tiesību piešķiršana apmeklēt pasākumu apmaiņā pret biļeti vai samaksu, kas nozīmē, ka šādi uzskaitītie pakalpojumi ir tikai tie, kas ir saistīti ar tiesību piekļūt konkrētajam pasākumam tirdzniecību klientiem.
- 41 Visbeidzot, no minētās Īstenošanas regulas 33.a panta, lasot to kopsakarā ar Īstenošanas regulas Nr. 1042/2013 15. apsvērumu, izriet, ka Direktīvas 2006/112 53. pants ir piemērojams tad, ja ieejas biļetes uz pasākumiem nepārdod organizators tieši, bet tās izplata starpnieks, kurš darbojas savā vārdā, kas nozīmē, ka šie Direktīvas 2006/112 53. pantā minētie pasākumi ir saistīti ar tiesību piekļūt konkrētajam pasākumam tirdzniecību klientiem.
- 42 No tā izriet, ka Direktīvas 2006/112 53. pantā paredzētais īpašs piesaistes noteikums ir jāsaprot kā tāds, kurš ir piemērojams nevis pakalpojumiem, ko sniedz nolūkā veikt darbību, kas rada pasākumu, bet tikai pakalpojumiem, kurus veido tiesību piekļūt konkrētajam pasākumam tirdzniecība klientiem.
- 43 Līdz ar to ir jākonstatē, ka Direktīvas 2006/112 53. pants neattiecas uz videotērzēšanas studijas sniegtiem pakalpojumiem, izmantojot interneta vietnes izplatīšanas platformu un ko sastāda digitālā satura izveide interaktīvu erotisku video sesiju veidā, ko filmē šādā studijā, lai šos video nodotu šī platformas pārvaldītāja 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 pārvaldītājs varētu izplatīt minēto saturu saviem klientiem.
- 44 Protams, videotērzēšanas 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 šī studija sniedz piekļuvi ierakstos esošām interaktīvām video sesijām, ciktāl nedz šī aprīkojuma esamība īpašumā, nedz arī rīkošanās ar to pašas vien nenozīmē, ka šīs sesijas tiek prezentētas publiski.
- 45 Šāds apsvēruma 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 izdotajām pamatnostādnēm [Document B – taxud.c.1(2021)6378389 – 1016] izriet, ka tā gandrīz vienbalsīgi nolēmusi – ja pakalpojumus, ko veido tiešraidē interneta vietnē filmēti un pārraidīti interaktīvi priekšnesumi (piemēram, videotērzēšana), sniedz nodokļa maksātājs – digitālā satura īpašnieks galīgajam klientam, proti, skatītājam, lai gan šo saturu šim nodokļa maksātājam sniedz cits nodokļa maksātājs, šī pēdējā minētā veiktā digitālā satura nodrošināšana nav biļešu pārdošana izklaides priekšnesumam Direktīvas 2006/112 53. panta izpratnē.

- 46 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 53. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka šī norma nav piemērojama videotērzēšanas ierakstu studijas sniegtajiem pakalpojumiem interneta izplatīšanas platformas pārvaldītājam, ko veido digitalizēta satura izveide, kuru šāda studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, lai šos video nodotu šī pārvaldītāja 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 Ņemot vērā atbildi uz pirmo jautājumu, uz otro jautājumu nav jāatbild.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 49 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospiež:

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

**ir jāinterpretē tādējādi, ka**

**šī norma nav piemērojama videotērzēšanas ierakstu studijas sniegtajiem pakalpojumiem interneta izplatīšanas platformas pārvaldītājam, ko veido digitalizēta satura izveide, kuru šāda studija filmē interaktīvu erotisku video sesiju veidā, lai šos video nodotu šī pārvaldītāja rīcībā nolūkā tos izplatīt minētajā platformā.**

[Paraksti]