

Lieta C-69/23**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar
Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 7. februāris

Iesniedzējtiesa:

Curtea de Apel București (Rumānija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2022. gada 29. novembris

Prasītājs:

Maksātnespējīgā *Streaming Services Srl*, ko pārstāv administrators
Cabinet Individual de Insolvență "Mihai Florea"

Atbildētāji:

*Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de
Soluționare a Contestațiilor*

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași

....

Pamatlietas priekšmets

Administratīvā sūdzība, ko prasītāja – maksātnespējīgā *Streaming Services Srl*, kuru pārstāv administrators *Cabinet Individual de Insolvență "Mihai Florea"*, iesniegusi pret atbildētājiem *Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor* (Valsts nodokļu dienests – Sūdzību izskatīšanas ģenerāldirekcija) un *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași* (Keleraši apgabala Valsts finanšu administrācija), un ar kuru tiek lūgts atcelt dažus paziņojumus par maksājamo PVN.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Saskaņā ar LESD 267. pantu tiek lūgts interpretēt Direktīvas 2006/112 44., 53. un 59.a pantu, Īstenošanas regulas Nr. 288/2011 10. panta 1. un 2. punktu un

32. panta 1. un 2. punktu, kā arī PVN neitralitātes un nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas principu.

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai [Savienības] tiesību vienveidīgas interpretācijas un piemērošanas nolūkā tāda digitālā satura piegāde kā pamatlietā aplūkotā, ko veido erotiska rakstura interaktīvas sesijas, kuras tiek filmētas un pārraidītas reāllaikā, izmantojot elektroniskos līdzekļus/internetu, un ko nodokļa maksātājs vienā ES dalībvalstī (P1, videotērzēšanas studija) nodrošina citam nodokļa maksātājam citā ES dalībvalstī (P2, tiešraides straumēšanas platforma), ir pakalpojumu sniegšana Kopienas iekšienē, kurai ir jāpiemēro vispārīgie noteikumi, kas noteikti ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva) 44. pantu, vai arī tā ir piekļuves piešķiršana izklaides pasākumam saskaņā ar PVN direktīvas 53. pantu?

2. Interpretējot un piemērojot Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva) 53. pantu un Īstenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka PVN direktīvas īstenošanas noteikumus, 32. panta 1. punktu, kura vieta ir jāuzskata par minēto notikumu faktisko norises vietu, ja darbību veido tādas interaktīvas erotiska rakstura sesijas, kas tiek filmētas un pārraidītas reāllaikā, izmantojot elektroniskos līdzekļus/internetu (kas ir raksturīgi videotērzēšanas darbībai), kā pamatlietā aplūkotās, ja:

- a) fiziskā persona (modelis) un videotērzēšanas studija,
- b) tiešraides straumēšanas platforma un
- c) fiziskā persona, kas maksā par piekļuvi šiem tiešraides straumēšanas pakalpojumiem (gala lietotājs)

atrodas atšķirīgās dalībvalstīs/trešās valstīs?

3. Pamatojoties uz atbildi, kas tiks sniegta uz pirmajiem diviem jautājumiem: kurā no trim Eiropas Savienības dalībvalstīm būtu jādeklarē un tātad attiecīgi par pakalpojumu sniegšanu jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis?

4. Vai PVN direktīvai un nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas principam ir pretrunā tāda valsts nodokļu tiesību norma kā *legea nr. 227/2015* (Likums Nr. 227/2015) 307. pants, saskaņā ar kuru:

A) pakalpojuma sniedzēja valsts nodokļu iestādes pārrobežu pakalpojumus, ko kāds nodokļa maksātājs sniedz ES dalībvalstī (P1 – videotērzēšanas studija) un ko veido pamatlietā aplūkotā veida digitālā satura piegāde (nodošana) kādam nodokļa maksātājam citā dalībvalstī (P2), izmantojot kādā citā valstī esošu tiešraides straumēšanas platformu (P3), var kvalificēt kā pakalpojumus, kas nodrošina

piekļuvi izklaides pasākumam PVN direktīvas 53. panta izpratnē, kā rezultātā uz šiem pakalpojumiem attiecināmais PVN ir jāiekasē un jāsamaksā tās valsts kasē, kurā atrodas pakalpojuma sniedzēja juridiskā adrese, ja pirms tam tās valsts nodokļu iestādes, kurā veic uzņēmējdarbību pakalpojumu saņēmējs (P2), ar nodokļu administratīvo aktu, kas ir kļuvis galīgs, jo nav ticis pārsūdzēts tiesā, tos pašus pakalpojumus ir klasificējušas kā pakalpojumu sniegšanu Kopienas iekšienē saskaņā ar PVN direktīvas 44. pantā paredzēto vispārīgo noteikumu? Vai ir iespējams, ka kādas valsts nodokļu iestādes, kas ir iesaistījušās vēlāk vai rīkojušās pēc savas ierosmes, šajā valstī nodokļu revīzijai pakļautiem pārrobežu pakalpojumiem piemēro juridisko kvalifikāciju, kura atšķiras no tās, ko citas valsts nodokļu iestādes, kuras ir iesaistījušās sākotnēji vai rīkojušās pēc savas ierosmes, tiem pašiem pakalpojumiem jau ir veikušas ar nodokļu administratīvo aktu, kas ir kļuvis galīgs, jo nav ticis pārsūdzēts tiesā, līdz ar to radot dubultu aplikšanu ar PVN, vai arī nodokļu iestādēm, kuras ir iesaistījušās vēlāk vai rīkojušās pēc savas ierosmes, ir saistoša nodokļu iestāžu, kas šo jautājumu izskatīja sākotnēji, veiktā attiecīgo pārrobežu pakalpojumu juridiskā kvalifikācija, kas ir kļuvusi galīga, jo nav tikusi pārsūdzēta, un [tātad] vairs nav grozāma?

B) Pamatojoties uz atbildi, kas tiks sniegta uz iepriekš uzdotajiem jautājumiem: tādā situācijā, kāda ir aplūkota pamatlietā, saskaņā ar PVN direktīvu un nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas principu, kura vieta ir uzskatāma par pakalpojumu sniegšanas vietu?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28 novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 44., 53. un 59.a pants

Padomes Īstenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, 10. panta 1. un 2. punkts un 32. panta 1. un 2. punkts

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, 1. pants

Nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas princips

Tiesas spriedums, 2019. gada 8. maijs, *Geelen*, C-568/17, EU:C:2019:388

Atbilstošās valsts tiesību normas

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Likums Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu)

268. pants – Ar nodokli apliekami darījumi

“1) Rumānijā ar PVN tiek aplikti darījumi, kas kumulatīvi atbilst šādiem nosacījumiem:

a) darījumi, kuri saskaņā ar 270.-272. pantu ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana, kas apliekami ar PVN un kas tiek veikti par atlīdzību, vai ir tiem pielīdzināmas darbības;

b) tiek uzskatīts, ka preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas vieta atrodas Rumānijā saskaņā ar 275. un 278. panta noteikumiem;

c) preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu veic nodokļa maksātājs, kā tas ir definēts 269. panta 1. punktā, kas rīkojas kā tāds;

d) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana ir saistīta ar kādu no 269. panta 2. punktā minētajām saimnieciskajām darbībām.

[..]”.

278. pants – Pakalpojumu sniegšanas vieta

“2. Vieta, kur pakalpojumi ir sniegti nodokļa maksātājam, kas rīkojas kā tāds, ir vieta, kurā ir pakalpojumu saņēmēja saimnieciskās darbības vieta. Ja pakalpojumi tiek sniegti nodokļa maksātāja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav tā saimnieciskās darbības vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kurā atrodas pakalpojumu saņēmēja pastāvīgā iestāde. Ja šādas juridiskās adreses vai pastāvīgās iestādes nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir tā nodokļa maksātāja, kuram tiek sniegti attiecīgie pakalpojumi, parastā dzīvesvieta vai pastāvīgā adrese.

[..]

6) Atkāpjoties no 2. punkta noteikumiem, tiek uzskatīts, ka šādu pakalpojumu sniegšanas vieta atrodas:

[..]

b) vietā, kurā pasākumi faktiski notiek, pakalpojumiem, kas saistīti ar piekļuvi kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, atpūtas un līdzīgiem pasākumiem, tostarp gadatirgiem un izstādēm, kā arī ar šo piekļuvi saistītu papildpakalpojumu sniegšanai, kas tiek sniegti kādam nodokļa maksātājam.

[..]”.

307. pants – Persona, kurai ir jāmaksā nodoklis par ar nodokli apliekamiem darījumiem Rumānijā

“1) Persona, kurai ir jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis, ja tas ir maksājams saskaņā ar šīs sadaļas noteikumiem, ir nodokļa maksātājs, kurš veic preču piegādi

vai pakalpojumu sniegšanu, izņemot gadījumus, kad saņēmējam ir jāmaksā nodoklis saskaņā ar 331. panta 2.-6. punktu.

2) Nodoklis ir jāmaksā ikvienam nodokļa maksātājam, tostarp ar nodokli neapliekamām juridiskām personām, kuras ir reģistrētas kā PVN maksātājas saskaņā ar 316. vai 317. pantu un kurām Rumānijā saskaņā ar 278. panta 2. punktu sniedz pakalpojumus tāds nodokļa maksātājs, kas nav reģistrēts Rumānijas teritorijā vai netiek par tādu uzskatīts minēto pakalpojumu sniegšanai saskaņā ar 266. panta 2. punktu arī tad, ja tas ir reģistrēts Rumānijā saskaņā ar 316. panta 4. vai 6. punkta noteikumiem.

[..]

6) Citos gadījumos, kas nav minēti 2.-5. punktā, kad preču piegādes/pakalpojumu sniegšanu veic nodokļa maksātājs, kurš nav reģistrēts Rumānijā vai netiek uzskatīts par reģistrētu Rumānijas teritorijā šādu preču piegādei/pakalpojumu sniegšanai saskaņā ar 266. panta 2. punkta noteikumiem un kurš nav reģistrēts Rumānijā saskaņā ar 316. pantu, nodoklis ir jāmaksā nodokļa maksātājam vai ar nodokli neapliekamai juridiskai personai, kura veic saimniecisko darbību Rumānijā, neatkarīgi no tā, vai šī persona ir reģistrēta kā PVN maksātāja saskaņā ar 316. pantu, vai arī personai, kura neveic saimniecisko darbību Rumānijā, bet ir reģistrēta Rumānijā saskaņā ar 316. pantu un ir Rumānijā veiktas preču piegādes/pakalpojumu sniegšanas saņēmēja saskaņā ar 275. vai 278. pantu. Atkāpjoties no iepriekš minētā, nodokļa maksātājs vai ar nodokli neapliekama juridiska persona, kurš veic saimniecisko darbību Rumānijā un nav reģistrēts kā PVN maksātājs saskaņā ar 316. vai 317. pantu un kurš ir pakalpojumu saņēmējs saskaņā ar 278. panta 5. punkta h) apakšpunktu, nav apliekams ar nodokli, ja piegādātājs izmanto kādu no īpašajiem režīmiem, kas paredzēti ar 314. vai 315. pantu.

[..]”

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Prasītāja *Streaming Services Srl* ir nodokļa maksātāja, kas Rumānijā reģistrēta kā PVN maksātāja un kuras galvenā darbība ir erotiska rakstura audiovizuālo materiālu autortiesību piegāde/piešķiršana par atlīdzību, parasti interaktīvu tiešsaistes sesiju veidā (bet arī kā bezsaistē ierakstītu materiālu piegāde) digitālo platformu (tīmekļa vietņu) īpašniekiem videotērzēšanas nozarē – juridiskām personām – kuri ir nodokļa maksātāji Savienības dalībvalstīs, kā arī trešās valstīs.
- 2 Konkrēti, sabiedrība kā videotērzēšanas studija nodrošina vairākām fiziskām personām Rumānijā (sauktas par modelēm vai video tērzēšanas māksliniecēm) pakalpojumus un aprīkojumu straumēšanai, dekorācijas, mēbeles, tehniskās palīdzības pakalpojumus, specializēšanās un valodu kursus, skaistumkopšanas pakalpojumus, tādējādi atvieglojot modeļu piekļuvi digitālajām tiešraides straumēšanas platformām, kas pieder tās darījumu partneriem, un vienlaikus

nodrošinot loģistikas bāzes, kas nepieciešamas, lai gūtu maksimālos ieņēmumus no viņu darbības.

- 3 Videotērzēšanas modeles ir neatkarīgas, nav pakļautas studijai un nav tās darbinieces; viņas noslēdz pakalpojumu sniegšanas līgumu ar prasītājas sabiedrību un nodod tai tiesības uz attēlu/autortiesības. Vienlaikus viņām nav padotības attiecību ar tīmekļa vietņu operatoriem, jo attiecības tiek izveidotas ar prasītājas *Streaming Services Srl* starpniecību.
- 4 Videotērzēšanas modeles veido erotiska rakstura interaktīvas sesijas un izveidoto saturu kopā ar attiecīgajām autortiesībām pret atlīdzību nodod prasītājai sabiedrībai – videotērzēšanas studijai – par cenu, kas noteikta procentos no veiktās darbības radītajiem ieņēmumiem. Savukārt prasītāja nodod digitālo saturu tālāk kopā ar visām autortiesībām tīmekļa vietnes īpašniekam par cenu, kas arī ir noteikta procentos no modeļa darbības radītajiem ieņēmumiem. Tātad straumēšanas platformas īpašnieks galu galā iegūst digitālā satura autortiesības.
- 5 Straumēšanas platformas īpašnieks organizē interaktīvas sesijas saņēmējam/gala patērētājam – fiziskai personai – apmaiņā pret paša noteiktu cenu. Tādējādi straumēšanas platformas īpašnieks kontrolē gala lietotāju piekļuvi tiešraides saturam, filtrē saturu pēc kategorijas, informē par straumēšanas noteikumiem, piemēro sankcijas vai satura izņemšanu iekšējo noteikumu pārkāpuma gadījumā un iekasē maksu par gala lietotājam sniegto pakalpojumu (*pay-per-view* sistēmā).
- 6 Straumēšanas platformas īpašnieks ir vienīgais, kurš konkrēti piedāvā pieeju pasākumam un kurš iekasē gala cenu no videotērzēšanas sesijas klienta. Modeles neatrodas tajā pašā valstī, kurā atrodas gala patērētājs. Prasītāja šos gala patērētājus nepazīst, neizraksta viņiem rēķinus, nepieprasa un nesaņem no viņiem naudas summas un prasītājai nav piekļuves klientu datiem. Tīmekļa vietnes īpašnieks ir vienīgais, kuram ir tiešas attiecības ar klientiem – fiziskām personām – digitālā satura patērētājiem.
- 7 No 2020. gada 23. decembra līdz 2021. gada 16. martam prasītājai tika veikta nodokļu revīzija, lai pārliecinātos par PVN saistību izpildi par laikposmu no 2015. gada 1. novembra līdz 2020. gada 31. jūlijam.
- 8 2021. gada 31. martā tika izdots paziņojums par nodokļa aprēķinu, kurā sabiedrībai tika noteiktas papildu nodokļu saistības par PVN, kas iekasējams saistībā ar minētajiem pakalpojumiem, kuri tiek uzskatīti par apliekamiem ar nodokli Rumānijas teritorijā, par summu 3 852 908 Rumānijas leju (RON) (aptuveni 780 000 EUR) apmērā, kā arī dažas papildu saistības (procenti un administratīvie sodi).
- 9 Prasītāja iesniedza nodokļu sūdzību, kas ar 2021. gada 14. oktobra lēmumu tika noraidīta. Līdz ar to tā cēla prasību iesniedzējtiesā *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa), lūdzot atcelt attiecībā uz to izdotos administratīvos nodokļu aktus.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 10 Prasītāja apgalvo, ka nodokļu iestādes ir nepareizi noteikušas gan sniegto pakalpojumu raksturu, gan to sniegšanas vietu. Straumēšanas platformu īpašnieki, kuri iekasē PVN no gala lietotāja, šiem pakalpojumiem jau ir piemērojuši PVN direktīvas 44. panta noteikumus un šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur minētie īpašnieki ir reģistrēti.
- 11 Prasītāja norādīja, ka tīmekļa vietņu pārvaldnieki iekasē maksājamo PVN katrā dalībvalstī, kurā ir reģistrētas fiziskās personas – videotērzēšanas pakalpojumu saņēmējas, un iemaksā šo PVN valsts kasē; šajā ziņā attiecīgo valstu nodokļu iestādes ir izsniegušas administratīvos nodokļu aktus, kas apliecina gan faktu, ka tīmekļa vietņu operatori ir PVN maksātāji, gan to, ka tie šo nodokli ir samaksājuši. Prasītāja administratīvajā lietā iesniedza attiecīgu pierādījumu, ka viens no tās klientiem iekasē PVN no saviem klientiem.
- 12 Prasītāja arī apgalvoja, ka 2021. gada 14. janvārī Rumānijas nodokļu iestādes iesniedza Eiropas Savienības PVN komitejai jautājumu par nodokļu režīmu, kas piemērojams videotērzēšanas studiju pakalpojumu sniegšanai. 2021. gada 22. marta dokumentā ietvertā atbilde, ir tāda, ka erotiska satura digitālu tiešsaistes pārraižu gadījumā PVN būtu jāpiemēro darbības veikšanas vietā, kura, pēc šīs komitejas uzskata, ir straumēšanas vietnes īpašnieka kā vienīgā uzņēmuma, kas piešķir piekļuvi izklaides pasākumam, juridiskā adrese, nevis videotērzēšanas studijas juridiskā adrese.
- 13 Rumānijas nodokļu iestādes apgalvo, ka attiecībā uz šāda veida pakalpojumiem pienākums iekasēt PVN ir prasītājai, jo videotērzēšanas darbība esot tiešsaistes izklaides pakalpojums pieaugušajiem, kura norises vieta atrodas Rumānijā, un šādi sniegti pakalpojumi Rumānijā ir ar nodokli apliekami darījumi. Lai pamatotu šo argumentu, tās atsauca uz Tiesas 2019. gada 8. maija spriedumu *Geelen* (C-568/17, EU:C:2019:388), kurā ir noteikts, ka pakalpojuma sniegšanas vieta ir tā, kur atrodas pakalpojumu sniedzēja pastāvīgā iestāde, kaut arī modeles (lietā, ko izvērtēja Tiesa) savu darbību veica studijās, kas atrodas Filipīnās. Tādējādi prasītāja ir vienīgā atbildīgā par modeļu sniegtajiem pakalpojumiem attiecībā pret tīmekļa vietnes pārvaldnieku; *Streaming Services Srl* īpašumā ir jābūt un tai ir jāpiegādā modelēm darba rīki (IT rīki) un summas, ko apmeklētāji samaksājuši tīmekļa vietnes pārvaldītājam, operators maksā prasītājai. Tādējādi, tā kā prasītājas darbība ir līdzīga *Geelen* kunga darbībai, erotiska satura interaktīvo sesiju, kas filmētas un izplatītas, izmantojot tīmekļa vietnes, rīkotāja šajā lietā ir *Streaming Services Srl*, kura PVN nolūkā ir nodokļa maksātāja, kas nodrošina piekļuvi pasākumiem.
- 14 *Agencia Națională de Administrare Fiscală* norāda, ka PVN komitejas izstrādātās vadlīnijas nav obligātas dalībvalstīm un tās nav oficiāla Savienības tiesību interpretācija. Tādēļ *Direcția generală de legislație fiscală și reglementări vamale și contabili din cadrul Ministerului Finanțelor* (Finanšu ministrijas Nodokļu likumdošanas un muitas un grāmatvedības noteikumu ģenerāldirekcija) nepiekrīta

šāda PVN komitejas sniegtajai interpretācijai, atzīmējot, ka šāda interpretācija prasa grozīt PVN direktīvu.

- 15 Turklāt šī atzinuma pamatā bija arī priekšlikums grozīt PVN direktīvu ar mērķi ieviest noteikumus par pakalpojumu sniegšanas vietu attiecībā uz darbībām, kuras pārraida internetā vai dara pieejamas ar citiem virtuāliem līdzekļiem.

Šis grozījums, ko noteica nepieciešamība, ka pakalpojumi, ko klientam var sniegt elektroniski, tiktu aplikti ar nodokli vietā, kur pēdējam minētajam ir pastāvīgā adrese, tika pieņemts 2022. gada 5. aprīlī, kļūstot par Padomes Direktīvu (ES) 2022/542, ar ko groza Direktīvu 2006/112/EK un Direktīvu (ES) 2020/285 attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa likmēm.

Tāpēc atbildētāja *Agencia Națională de Administrare Fiscală* uzskata, ka līdz 2025. gada 1. janvārim, kad stāsies spēkā jaunie noteikumi, kas pieņemti ar šo direktīvu, ir jāuzskata, ka vieta, kur faktiski notiek šie pasākumi/izklaides darbības, atbilstoši Tiesas spriedumam lietā C-568/17 *Geelen*, atrodas dalībvalstī, kurā ir interaktīvo sesiju pakalpojuma sniedzēja (rīkotāja) pastāvīgā iestāde.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 16 *Curtea de Apel* norāda, ka strīda izšķiršanai ir nepieciešams noskaidrot, kāds ir pareizais nodokļu režīms, kas piemērojams pakalpojumiem, ko prasītāja sniedz saņēmējam – ar nodokli apliekamai juridiskai personai – kura saimnieciskās darbības vieta (nodokļu rezidence) atrodas citā valstī, neatkarīgi no tā, vai tā ir Savienības dalībvalsts. Tātad rodas jautājums, vai ir piemērojams vispārīgais noteikums, kas noteikts ar *Codul fiscal* (Nodokļu kodekss) 278. panta 2. punktu (ieviešot PVN direktīvas 44. panta noteikumus), saskaņā ar kuru nodokļa maksātājam sniegto pakalpojumu sniegšanas vieta ir tā, kurā atrodas saņēmēja juridiskā adrese, kas nozīmē, ka uz šiem pakalpojumiem attiecināmais PVN ir jāiekasē pakalpojuma saņēmēja pastāvīgās dzīvesvietas valstī (prasītājas izvirzītais apgalvojums), vai arī ir piemērojams vispārīgā noteikuma izņēmums, proti, *Codul fiscal* (Nodokļu kodekss) 278. panta 6. punkta b) apakšpunktā (ar kuru transponē PVN direktīvas 53. panta noteikumus) paredzētais izņēmums, saskaņā ar kuru attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar piekļuves piešķiršanu izklaides pasākumiem, ko sniedz nodokļa maksātājam, par šo pakalpojumu sniegšanas vietu tiek uzskatīta vieta, kur šie pasākumi faktiski notiek, kas pēc nodokļu iestādes ieskata atrodas Rumānijā (nodokļu iestādes apgalvojums).
- 17 Līdz ar to pamatlietas strīda iznākums ir atkarīgs no PVN direktīvas 44. un 53. panta, kā arī no Īstenošanas regulas (ES) Nr. 288/2011 10. panta 1. un 2. punkta un 32. panta 1. un 2. punkta interpretācijas. Iepriekš minētais 44. un 53. panta teksts tika ieviests ar Direktīvu 2008/8/EK, un 44. pants stājās spēkā no 2010. gada 1. janvāra un 53. pants – no 2011. gada 1. janvāra. Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu lietā *Geelen* attiecās uz Savienības tiesību normām, kas bija spēkā ne vēlāk kā līdz 2007. gada 1. janvārim. Iesniedzējtiesa uzskata, ka

piemērojamo Savienības tiesību normu interpretācija nav skaidra un ka Tiesas interpretāciju lietā *Geelen* nevar uzskatīt par piemērojamu šajā lietā.

- 18 Turklāt *Curtea de Apel* uzskata, ka strīda izšķiršanai ir nepieciešams noskaidrot, vai, interpretējot un piemērojot PVN direktīvā noteiktos PVN neitralitātes un nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas principus, īpaši atsaucoties uz PVN direktīvas 59.a panta noteikumiem, Rumānijas nodokļu iestādei ir tiesisks pamatojums attiecībā uz aplikšanu ar nodokli, ko trešo valstu nodokļu iestādes jau ir kvalificējušas ar galīgiem administratīvajiem nodokļu aktiem saskaņā ar PVN direktīvas 44. pantu, veikt jaunu juridisko kvalificēšanu saskaņā ar tās pašas direktīvas 53. pantu, nosakot citu pakalpojumu sniegšanas vietu, kā rezultātā maksājama PVN ir jāmaksā citai juridiskajai personai, kas atrodas tirdzniecības ķēdē. Būtībā ir svarīgi noskaidrot, vai nodokļu akti attiecībā uz tādu pakalpojumu juridiskā rakstura noteikšanu, kādi ir pamatlietā apskatītie, un uz minēto pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu kādā dalībvalstī vai trešā valstī, kas ir kļuvuši galīgi administratīva procesa ietvaros un netika apstrīdēti tiesā, var tikt izmantoti pret Rumānijas nodokļu iestādēm, kurām turpmākās nodokļu revīzijas laikā ir jāievēro pakalpojumu rakstura juridiskā kvalifikācija un konstatējumi, kas attiecas uz PVN maksāšanas vietu, ko noteikusi pirmā nodokļu revīzijas iestāde, kas pārbaudījusi attiecīgos pakalpojumus.
- 19 Valsts tiesa nevar tieši un nešaubīgi konstatēt, vai norādītajiem Savienības tiesību noteikumiem ir pretrunā tādi valsts tiesību akti, ar kuriem Rumānijas nodokļu iestādēm ļauj juridiski pārkvalificēt pakalpojumus, ko trešās puses nodokļu iestādes jau ir kvalificējušas kādā noteiktā veidā, nosakot citu pakalpojuma sniegšanas vietu tādos faktiskajos apstākļos, kādi tiek pārbaudīti.
- 20 Ņemot vērā lietas specifiku (prasītājas maksātnespēju, to, ka nodokļu iestādes noteiktā maksājamā PVN summa ir liela, ka administratīvais nodokļu akts, ar kuru prasītājai tiek uzlikts samaksāt minēto summu, ir izpildāms), iesniedzējtiesa saskaņā ar Tiesas Reglamenta 105. un nākamajiem pantiem lūdz piemērot paātrināto prejudiciālā nolēmuma tiesvedību.