

Sprawa C-69/23**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

7 lutego 2023 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Curtea de Apel București (Rumunia)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

29 listopada 2022 r.

Strona skarżąca:

Streaming Services Srl – w upadłości, reprezentowana przez syndyka Cabinet Individual de Insolvență „Mihai Florea”

Druga strona postępowania:

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

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași

[...]

Przedmiot postępowania głównego

Skarga administracyjna wniesiona przez spółkę Streaming Services Srl – w upadłości, reprezentowaną przez syndyka Cabinet Individual de Insolvență „Mihai Florea”, będącą skarżącą, przeciwko występującym jako druga strona postępowania Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (krajowej agencji administracji podatkowej – dyrekcji generalnej ds. zażaleń) i Administrația Județeană a Finanțelor Publice Călărași (administracji finansów publicznych okręgu Călărași), mająca na celu stwierdzenie nieważności niektórych decyzji określających wysokość zobowiązania z tytułu VAT.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Na podstawie art. 267 TFUE sąd odsyłający wnosi o dokonanie wykładni art. 44, 53 i 59a dyrektywy 2006/112, art. 10 ust. 1 i 2 oraz art. 32 ust. 1 i 2 rozporządzenia wykonawczego nr 288/2011, a także zasad neutralności VAT i zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu.

Pytania prejudycjalne

1. Czy dla celów jednolitej wykładni i jednolitego stosowania prawa [Unii] udostępnianie treści cyfrowych takich jak przedstawione w postępowaniu głównym, polegających na interaktywnych sesjach o charakterze erotycznym, filmowanych i transmitowanych w czasie rzeczywistym za pomocą środków elektronicznych/przez Internet, dostarczanych przez podatnika w jednym państwie członkowskim Unii (P1, studio wideocztu) na rzecz innego podatnika w innym państwie członkowskim Unii (P2, platforma transmisji strumieniowej na żywo przez Internet), stanowi wewnątrzwspólnotowe świadczenie usług, podlegające przepisom ogólnym ustanowionym w art. 44 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dyrektywa VAT), czy też stanowi ono zapewnienie wstępu na imprezę rozrywkową w rozumieniu art. 53 dyrektywy VAT?

2. W ramach wykładni i stosowania art. 53 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dyrektywa VAT) oraz art. 32 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy VAT, jakie miejsce należy uznać za miejsce, w którym wspomniane imprezy rzeczywiście się odbywają, w przypadku działalności polegającej na interaktywnych sesjach o charakterze erotycznym filmowanych i transmitowanych w czasie rzeczywistym za pomocą środków elektronicznych/przez Internet (w ramach wideocztu), takiej jak ta będąca przedmiotem postępowania głównego, w przypadku gdy:

- a) osoba fizyczna (modelka) i studio wideocztu,
- b) platforma transmisji strumieniowej oraz
- c) osoba fizyczna, która uiszcza opłatę w celu uzyskania dostępu do tych usług transmisji strumieniowej (klient końcowy),

znajdują się w różnych państwach członkowskich/państwach trzecich?

3. W zależności od odpowiedzi udzielonej na dwa pierwsze pytania: w którym z trzech państw członkowskich Unii Europejskiej należy zadeklarować i, odpowiednio, zapłacić podatek od wartości dodanej związany ze świadczeniem usług?

4. Czy dyrektywa VAT i zasada zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu stoją na przeszkodzie krajowemu uregulowaniu podatkowemu, takiemu jak art. 307 legea nr. 227/2015 (ustawy nr 227/2015), zgodnie z którym:

a) krajowe organy podatkowe państwa usługodawcy mogą zakwalifikować usługi transgraniczne świadczone przez podatnika w jednym państwie członkowskim Unii (P1 - studio wideocztu), polegające na udostępnianiu (przekazywaniu) treści cyfrowych takich jak te będące przedmiotem postępowania głównego na rzecz podatnika w innym państwie członkowskim (P2) poprzez platformę transmisji strumieniowej na żywo przez Internet, znajdującą się w innym państwie (P3), jako usługi umożliwiające wstęp na imprezę rozrywkową w rozumieniu art. 53 dyrektywy VAT, w związku z czym VAT związany z tymi usługami powinien zostać pobrany i wpłacony na rzecz skarbu państwa, w którym znajduje się główne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy, jeżeli wcześniej te same usługi zostały zakwalifikowane przez organy podatkowe państwa, w którym siedzibę ma usługobiorca (P2), w drodze podatkowego aktu administracyjnego, który stał się prawomocny, ponieważ nie został zaskarżony na drodze sądowej, jako wewnątrzwspólnotowe świadczenie usług objęte zakresem przepisu ogólnego ustanowionego w art. 44 dyrektywy VAT? Czy jest możliwe, że organy podatkowe państwa, do których później zwrócono się lub które działają z urzędu, dokonają odmiennej kwalifikacji prawnej usług transgranicznych będących przedmiotem kontroli podatkowej w tym państwie, która to kwalifikacja prawna różni się od kwalifikacji prawnej dokonanej już w odniesieniu do tych samych usług w drodze podatkowego aktu administracyjnego, który stał się prawomocny wskutek braku jego zaskarżenia na drodze sądowej, przez organy podatkowe innego państwa, do których pierwotnie zwrócono się lub które działają z urzędu, co prowadzi do podwójnego opodatkowania VAT, czy też organy podatkowe, do których później zwrócono się lub które działają z urzędu, są związane kwalifikacją prawną rozpatrywanych usług transgranicznych dokonaną przez organy podatkowe pierwotnie rozpatrujące tę kwestię, która to kwalifikacja prawna stała się prawomocna, ponieważ nie została zakwestionowana, a [zatem] nie może zostać już zmieniona?

b) W zależności od odpowiedzi udzielonej na poprzednie pytania: w przypadku takim jak rozpatrywany w postępowaniu głównym, jakie miejsce należy uznać – zgodnie z dyrektywą VAT i zasadą zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu – za miejsce świadczenia usług?

Przywołane przepisy prawa Unii i orzecznictwo

Artykuły 44, 53 i 59a dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (zwanej dalej „dyrektywą VAT”)

Artykuł 10 ust. 1 i 2 oraz art. 32 ust. 1 i 2 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze

do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

Artykuł 1 dyrektywy Rady (UE) 2022/542 z dnia 5 kwietnia 2022 r. w sprawie zmiany dyrektyw 2006/112/WE i (UE) 2020/285 w zakresie stawek podatku od wartości dodanej

Zasada zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu

Wyrok Trybunału z dnia 8 maja 2019 r., Geelen, C-568/17, EU:C:2019:388

Przywołane przepisy prawa krajowego

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (ustawa nr 227/2015 – kodeks podatkowy)

Artykuł 268 – Transakcje podlegające opodatkowaniu

„1) Dla celów VAT transakcjami podlegającymi opodatkowaniu w Rumunii są transakcje spełniające łącznie następujące warunki:

- a) transakcje, które zgodnie z art. 270–272 stanowią lub są uznane za dostawę towarów lub świadczenie usług, objęte VAT, dokonane odpłatnie;
- b) za miejsce sprzedaży towarów lub świadczenia usług uznaje się Rumunię zgodnie z przepisami art. 275 i 278;
- c) dostawa towarów lub świadczenie usług są dokonywane przez podatnika, który, zgodnie z definicją zawartą w art. 269 ust. 1, działa w takim charakterze;
- d) dostawa towarów lub świadczenie usług są związane z jednym z rodzajów działalności gospodarczej przewidzianych w art. 269 ust. 2.

[...]”.

Artykuł 278 – Miejsce świadczenia usług

„2) Miejscem świadczenia usług na rzecz podatnika działającego w takim charakterze jest miejsce, w którym usługobiorca posiada siedzibę swojej działalności gospodarczej. Jeżeli usługi są świadczone na rzecz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podatnika znajdującego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej podatnika będącego usługobiorcą. W przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą ma stałe miejsce zamieszkania lub miejsce zwykłego pobytu.

[...]

6) W drodze odstępstwa od przepisów ust. 2 za miejsce świadczenia następujących usług uznaje się:

[...]

b) miejsce, w którym rzeczywiście odbywają się wydarzenia, w przypadku świadczenia usług związanych z wstępem na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe i podobne, w tym targi i wystawy, jak również usług pomocniczych związanych z tym wstępem, świadczonych na rzecz podatnika.

[...]”.

Artykuł 307 – Osoba zobowiązana do zapłaty podatku należnego z tytułu transakcji podlegających opodatkowaniu w Rumunii

„1) Osobą zobowiązaną do zapłaty podatku od wartości dodanej, jeżeli podatek ten jest należny zgodnie z przepisami niniejszego tytułu, jest podatnik dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług, z wyjątkiem przypadków, w których odbiorca jest zobowiązany do zapłaty podatku zgodnie z ust. 2–6 oraz art. 331.

2) Podatek jest należny od każdego podatnika – w tym od podmiotów niebędących podatnikami zarejestrowanych dla celów VAT zgodnie z art. 316 lub 317 –, który jest odbiorcą usług świadczonych w Rumunii zgodnie z art. 278 ust. 2 przez podatnika, który nie ma siedziby na terytorium Rumunii lub którego nie uznaje się za mającego siedzibę na terytorium Rumunii dla celów wspomnianego świadczenia usług zgodnie z art. 266 ust. 2, nawet jeśli jest zarejestrowany w Rumunii na podstawie przepisów art. 316 ust. 4 lub 6.

[...]

6) W przypadkach innych niż te, o których mowa w ust. 2–5, gdy dostawy towarów/świadczenie usług są dokonywane przez podatnika, który nie ma siedziby w Rumunii lub którego nie uznaje się za mającego siedzibę na terytorium Rumunii dla celów takich dostaw towarów/świadczenia usług zgodnie z przepisami art. 266 ust. 2 oraz który nie jest zarejestrowany w Rumunii zgodnie z art. 316, osobą zobowiązaną do zapłaty podatku jest podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, mająca siedzibę w Rumunii, zarejestrowana lub niezarejestrowana dla celów VAT zgodnie z art. 316, lub podatnik niemający siedziby w Rumunii, lecz zarejestrowany w Rumunii zgodnie z art. 316, będący odbiorcą dostaw towarów/świadczenia usług, które są dokonywane w Rumunii zgodnie z art. 275 lub 278. W drodze odstępstwa od powyższego podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, mająca siedzibę w Rumunii i niezarejestrowana dla celów VAT zgodnie z art. 316 lub 317, będąca odbiorcą usług zgodnie z art. 278 ust. 5 lit. h), nie jest zobowiązana do zapłaty podatku,

jeżeli usługodawca stosuje jedną z procedur szczególnych przewidzianych w art. 314 lub 315.

[...]”.

Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego

- 1 Streaming Services Srl, skarżąca, jest podatnikiem zarejestrowanym dla celów VAT w Rumunii, którego działalność podstawowa polega na odpłatnym dostarczaniu/zbywaniu autorskich praw majątkowych do materiałów audiowizualnych, zwykle w ramach interaktywnych sesji online (lecz także na dostarczaniu materiałów zarejestrowanych offline), o charakterze erotycznym na rzecz właścicieli platform cyfrowych (stron internetowych) w sektorze wideocztu, czyli osób prawnych będących podatnikami w państwach członkowskich Unii, jak również w państwach trzecich.
- 2 Konkretnie rzecz ujmując, spółka jako studio wideocztu zapewnia na rzecz osób fizycznych w Rumunii (zwanych modelkami lub artystkami wideocztu) usługi i sprzęt do transmisji strumieniowej, dekoracje, meble, usługi pomocy technicznej, kursy specjalizacyjne i językowe oraz usługi kosmetyczne, ułatwiając w ten sposób modelkom dostęp do cyfrowych platform transmisji strumieniowej, których właścicielem jest kontrahent spółki, a jednocześnie zapewniając podstawy logistyczne niezbędne do uzyskania przez nie maksymalnych dochodów z tej działalności.
- 3 Modelki wideocztu są osobami samozatrudnionymi, nie pozostają w stosunku podporządkowania wobec studia i nie są jego pracownikami; zawierają umowę o świadczenie usług ze spółką skarżącą i zbywają na jej rzecz prawa do wizerunku/prawa autorskie. Jednocześnie nie pozostają one w żadnym stosunku podporządkowania z operatorami stron internetowych, ponieważ stosunek ten jest nawiązywany za pośrednictwem skarżącej Streaming Services Srl.
- 4 Modelki wideocztu przeprowadzają interaktywne sesje o charakterze erotycznym i zbywają odpłatnie tworzone treści oraz związane z nimi prawa autorskie na rzecz spółki skarżącej – studia wideocztu – za cenę określoną jako procent od dochodów uzyskiwanych z tytułu wykonywanej działalności. Z kolei skarżąca zbywa następnie treści cyfrowe wraz z wszystkimi prawami autorskimi na rzecz właściciela strony internetowej za cenę również określoną jako procent od dochodów uzyskiwanych z działalności modelki. Właściciel platformy transmisji strumieniowej nabywa zatem ostatecznie majątkowe prawa autorskie do treści cyfrowych.
- 5 Właściciel platformy transmisji strumieniowej organizuje interaktywne sesje dla odbiorcy/klienta końcowego będącego osobą fizyczną za określoną przez siebie cenę. W związku z tym właściciel platformy transmisji strumieniowej kontroluje dostęp użytkowników końcowych do treści udostępnianych na żywo, filtruje treści według kategorii, podaje do wiadomości zasady transmisji strumieniowej, nakłada

kary lub usuwa treści w przypadku naruszenia wewnętrznych zasad postępowania oraz pobiera opłatę za usługę świadczoną na rzecz użytkownika końcowego (w systemie pay-per-view).

- 6 Właściciel platformy transmisji strumieniowej jako jedyny oferuje konkretnie dostęp do wydarzenia i pobiera końcową cenę od klienta sesji wideocztatu. Modelki nie znajdują się w tym samym państwie co konsument końcowy. Skarżąca nie zna tych klientów końcowych, nie wystawia im faktur, nie zwraca się do nich o uiszczenie kwot pieniężnych ani nie pobiera od nich kwot pieniężnych, a także nie ma dostępu do danych klientów. Właściciel strony internetowej jest jedynym podmiotem, który pozostaje w bezpośrednich stosunkach z klientami będącymi osobami fizycznymi, konsumentami treści cyfrowych.
- 7 W okresie od dnia 23 grudnia 2020 r. do dnia 16 marca 2021 r. w siedzibie skarżącej przeprowadzono kontrolę podatkową w celu ustalenia, czy uiszczono VAT za okres od dnia 1 listopada 2015 r. do dnia 31 lipca 2020 r.
- 8 W dniu 31 marca 2021 r. wydana została decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego, w której ustalono dodatkowe obciążenia podatkowe wobec spółki, obejmujące VAT, który powinien zostać pobrany z tytułu rozpatrywanych usług uznanych za podlegające opodatkowaniu na terytorium Rumunii, na kwotę 3 852 908 lei rumuńskich (RON) (około 780 000 EUR), powiększoną o niektóre zobowiązania dodatkowe (odsetki i kary administracyjne).
- 9 Skarżąca złożyła odwołanie, które zostało oddalone decyzją z dnia 14 października 2021 r. W związku z tym wniosła ona do Curtea de Apel București (sądu apelacyjnego w Bukareszcie, Rumunia), będącego sądem odsyłającym, skargę o stwierdzenie nieważności wydanych wobec niej podatkowych aktów administracyjnych.

Główne argumenty stron w postępowaniu głównym

- 10 Skarżąca utrzymuje, że organy podatkowe błędnie ustaliły zarówno charakter świadczonych przez nią usług, jak i miejsce ich świadczenia. Jej zdaniem usługi te zostały już uznane za uregulowane w art. 44 dyrektywy VAT przez właścicieli platform transmisji strumieniowej, którzy pobierają VAT od użytkownika końcowego a miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, w którym owi właściciele mają siedzibę.
- 11 Skarżąca wskazała, że operatorzy stron internetowych pobierają VAT należny w każdym państwie członkowskim, w którym mieszkają osoby fizyczne korzystające z usług wideocztatu, i wpłacają go do skarbu państwa; w związku z tym organy podatkowe poszczególnych państw wydały podatkowe akty administracyjne potwierdzające zarówno fakt, że operatorzy stron internetowych są osobami zobowiązanymi do zapłaty VAT, jak i to, że zapłacili oni ten podatek.

W tym względzie skarżąca przedstawiła w aktach postępowania administracyjnego dowód na to, że jeden z jej klientów pobiera VAT od swoich klientów.

- 12 Skarżąca podniosła ponadto, że w dniu 14 stycznia 2021 r. rumuńskie organy podatkowe zwróciły się do Komitetu ds. VAT Unii Europejskiej z pytaniem dotyczącym systemu podatkowego mającego zastosowanie do świadczenia usług przez studia wideocztatu. Z odpowiedzi, zawartej w dokumencie z dnia 22 marca 2021 r., wynikało, że w przypadku transmisji online treści cyfrowych o charakterze erotycznym VAT powinien być stosowany w miejscu wykonywania działalności, którym zdaniem tego komitetu jest siedziba właściciela strony internetowej, poprzez którą dokonywana jest transmisja strumieniowa, jako jedyne podmiotu zapewniającego wstęp na imprezę rozrywkową, a nie siedziba studia wideocztatu.
- 13 Rumuńskie organy podatkowe utrzymują, że w odniesieniu do tego rodzaju usług skarżąca jest podmiotem zobowiązanym do poboru VAT, ponieważ działalność w zakresie wideocztatu stanowi usługę rozrywkową online dla dorosłych, której miejsce świadczenia znajduje się w Rumunii, a świadczone w ten sposób usługi stanowią transakcje podlegające opodatkowaniu w Rumunii dla celów podatku. Na poparcie tego argumentu rumuńskie organy podatkowe powołują się na wyrok Trybunału z dnia 8 maja 2019 r., Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), w którym stwierdzono, że miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym usługodawca ma siedzibę, mimo iż modelki (w sprawie analizowanej przez Trybunał) prowadziły swoją działalność w studiach znajdujących się na Filipinach. W związku z tym, zdaniem rumuńskich organów podatkowych skarżąca ponosi wyłączną odpowiedzialność wobec operatora strony internetowej za usługi świadczone przez modelki; Streaming Services Srl posiada i dostarcza narzędzia pracy dla modelek (narzędzia informatyczne), a kwoty uiszczane przez odwiedzających na rzecz operatora strony internetowej są płacone przez operatora na rzecz skarżącej. Skoro zatem działalność skarżącej jest podobna do działalności L.W. Geelena, organizatora interaktywnych sesji o charakterze erotycznym, filmowanych i transmitowanych poprzez strony internetowe, w niniejszej sprawie Streaming Services Srl jest podatnikiem dla celów VAT zapewniającym wstęp na wspomniane imprezy.
- 14 Agenția Națională de Administrare Fiscală (krajowa agencja administracji podatkowej) zauważa, że wytyczne opracowane przez Komitet ds. VAT nie są wiążące dla państw członkowskich i nie stanowią oficjalnej wykładni prawa Unii. Direcția generală de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor (dyrekcja generalna ds. prawa podatkowego oraz przepisów celnych i rachunkowych ministerstwa finansów) nie zgodziła się bowiem z interpretacją przedstawioną przez Komitet ds. VAT i wskazała, że taka interpretacja wymagałaby zmiany dyrektywy VAT.
- 15 Ponadto pogląd ten opiera się również na wniosku w sprawie zmiany dyrektywy VAT, którego celem jest wprowadzenie przepisów dotyczących miejsca

świadczenia usług w odniesieniu do działalności rozpowszechnianej przez Internet lub udostępnianej za pomocą innych środków wirtualnych.

Zmiana ta, wynikająca z konieczności opodatkowania usług, które mogą być świadczone na rzecz klienta drogą elektroniczną, w miejscu, w którym klient ma siedzibę, została przyjęta w dniu 5 kwietnia 2022 r. w postaci dyrektywy Rady (UE) 2022/542 w sprawie zmiany dyrektyw 2006/112/WE i (UE) 2020/285 w zakresie stawek podatku od wartości dodanej.

W związku z tym Agencja Națională de Administrare Fiscală (krajowa agencja administracji podatkowej), będąca drugą stroną postępowania, uważa, że należy przyjąć, iż do dnia 1 stycznia 2025 r., to znaczy do dnia, od którego będą miały zastosowanie nowe przepisy przyjęte w tej dyrektywie, miejsce, w którym te imprezy rzeczywiście się odbywają/ta działalność rozrywkowa jest rzeczywiście wykonywana, znajduje się – zgodnie z wyrokiem Trybunału w sprawie C-568/17, Geelen – w państwie członkowskim, w którym dostawca (organizator) sesji interaktywnych ma siedzibę.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego

- 16 Sąd odsyłający zauważa, że w celu rozstrzygnięcia sporu konieczne jest ustalenie, jakie jest prawidłowe traktowanie pod względem podatkowym usług świadczonych przez skarżącą na rzecz odbiorcy, podatnika będącego osobą prawną, mającego siedzibę działalności gospodarczej (rezydencję podatkową) w innym państwie, niezależnie od tego, czy jest ono członkiem Unii. Powstaje zatem pytanie, czy zastosowanie ma przepis ogólny przewidziany w art. 278 ust. 2 Codul fiscal (kodeksu podatkowego) (stanowiący transpozycję przepisów art. 44 dyrektywy VAT), zgodnie z którym uznaje się, że miejscem świadczenia usług świadczonych na rzecz podatnika jest miejsce, w którym odbiorca ma siedzibę, co oznaczałoby, że VAT od tych usług powinien zostać pobrany w państwie rezydencji odbiorcy (argument skarżącej), czy też zastosowanie ma wyjątek od przepisu ogólnego, a mianowicie ten przewidziany w art. 278 ust. 6 lit. b) Codul fiscal (kodeksu podatkowego) (transponujący przepisy art. 53 dyrektywy VAT), zgodnie z którym w przypadku usług związanych z zapewnieniem wstępu na imprezy rozrywkowe, świadczonych na rzecz podatnika, uznaje się, że miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, w którym imprezy te rzeczywiście się odbywają, co zdaniem organu podatkowego oznaczałoby, że owo miejsce znajduje się w Rumunii (argument organu podatkowego).
- 17 W konsekwencji wynik sporu w postępowaniu głównym zależy od wykładni art. 44 i 53 dyrektywy VAT, a także art. 10 ust. 1 i 2 oraz art. 32 ust. 1 i 2 rozporządzenia wykonawczego (UE) nr 288/2011. Wspomniane wyżej brzmienie art. 44 i 53 zostało wprowadzone dyrektywą 2008/8/WE i ma zastosowanie od dnia 1 stycznia 2010 r. – art. 44 oraz od dnia 1 stycznia 2011 r. – art. 53. Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w sprawie Geelen dotyczył przepisów prawa Unii obowiązujących do dnia 1 stycznia 2007 r. Sąd odsyłający

uważa, że wykładnia mających zastosowanie przepisów prawa Unii jest niejasna oraz że nie można przyjąć, iż wykładnia Trybunału w sprawie Geelen ma zastosowanie w niniejszej sprawie.

- 18 Ponadto sąd odsyłający uważa, że w celu rozstrzygnięcia sporu konieczne jest ustalenie, czy w ramach wykładni i stosowania przewidzianych w dyrektywie VAT zasad neutralności VAT i zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu, ze szczególnym uwzględnieniem przepisów art. 59a dyrektywy VAT, rumuński organ podatkowy jest uprawniony w świetle prawa do dokonania – w odniesieniu do usług podatkowych, które zostały już zakwalifikowane przez organy podatkowe państw trzecich w drodze prawomocnych podatkowych aktów administracyjnych zgodnie z art. 44 dyrektywy VAT – nowej kwalifikacji prawnej zgodnie z art. 53 tej dyrektywy, ustalając inne miejsce świadczenia usług, w wyniku czego należny VAT jest pobierany od innej osoby prawnej w ramach łańcucha handlowego. W praktyce istotne jest ustalenie, czy można powołać się na akty podatkowe, które stały się ostateczne na drodze administracyjnej, a które nie zostały zakwestionowane na drodze sądowej, w odniesieniu do określenia charakteru prawnego usług takich jak te rozpatrywane w niniejszej sprawie oraz miejsca świadczenia tych usług w państwie członkowskim lub w państwie trzecim, przeciwko organom podatkowym w Rumunii, które podczas późniejszej kontroli podatkowej są zobowiązane do poszanowania kwalifikacji prawnej charakteru usług oraz ustaleń dotyczących miejsca zapłaty VAT, dokonanych przez pierwszy organ kontroli podatkowej, który zbadał rozpatrywane usługi.
- 19 Sąd krajowy nie może ustalić bezpośrednio i ponad wszelką wątpliwość, czy wskazane przepisy prawa Unii stoją na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które zezwala rumuńskim organom podatkowym na zmianę kwalifikacji prawnej usług zakwalifikowanych już w określony sposób przez organy podatkowe państw trzecich poprzez ustalenie innego miejsca świadczenia w kontekście materialnym takim jak rozpatrywany w niniejszej sprawie.
- 20 Z uwagi na szczególny charakter sprawy (okoliczność, że skarżąca jest niewypłacalna, że ustalona przez organ podatkowy kwota VAT należnego jest wysoka, że podatkowy akt administracyjny, nakazujący zapłatę tej kwoty należnej od skarżącej, jest tytułem egzekucyjnym), sąd odsyłający wnosi na podstawie art. 105 i nast. regulaminu postępowania przed Trybunałem o zastosowanie trybu przyspieszonego do niniejszego odesłania prejudycjalnego.