Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

23. studenoga 2023.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 53. – Usluge pristupa zabavnim događanjima – Mjesto pružanja usluga – Emitiranje interaktivnih videoizvedbi u realnom vremenu – Stavljanje na raspolaganje prostora i materijala potrebnog za videosnimanje izvedbi i savjetovanje s ciljem pružanja kvalitetnih izvedbi”

U predmetu C-532/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju, Rumunjska), odlukom od 3. lipnja 2022., koju je Sud zaprimio 9. kolovoza 2022., u postupku

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

protiv

SC Westside Unicat SRL,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: E. Regan (izvjestitelj), predsjednik petog vijeća, u svojstvu predsjednika vijeća, I. Jarukaitis i D. Gratsias, suci,

nezavisna odvjetnica: L. Medina,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za društvo SC Westside Unicat SRL, L. M. Roman, *avocată*,

– za rumunjsku vladu, E. Gane i O.-C. Ichim, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, A. Armenia i T. Isacu de Groot, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: rumunjski

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnu odvjetnicu, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 53. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str.1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2008/8/EZ od 12. veljače 2008. (SL 2008., L 44, str.11.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str.263.) (u daljnjem tekstu: Direktiva 2006/112).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva SC Westside Unicat SRL (u daljnjem tekstu: Westside Unicat) i Direcţije Generală Regională a Finanţelor Publice Cluj-Napoca (Regionalna glavna uprava za javne financije u Cluju-Napoca, Rumunjska) te Administraţije Judeţeană a Finanţelor Publice Cluj (Okružni ured za javne financije u Cluju, Rumunjska) (u daljnjem tekstu zajedno: porezno tijelo) u vezi s odlukom tog tijela da za usluge koje pruža to društvo smatra da podliježu porezu na dodanu vrijednost (PDV) u Rumunjskoj.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2006/112

3 Direktiva 2006/112 u glavi V., naslovljenoj „Mjesto oporezivih transakcija”, sadržava poglavlje 3., naslovljeno „Mjesto pružanja usluga”. To poglavlje 3. sadržava odjeljak 2. naslovljen „Opća pravila”, koji uključuje članke 44. i 45.

4 Člankom 44. te direktive određuje se:

„Mjesto pružanja usluga poreznom obvezniku koji nastupa kao takav je mjesto gdje ta osoba ima sjedište svog poslovanja. Međutim ako su te usluge pružene na stalni poslovni nastan poreznog obveznika smješten na drugom mjestu koje nije isto kao i sjedište njegovog poslovanja, mjesto pružanja tih usluga je mjesto gdje se nalazi stalni poslovni nastan. U nedostatku takvog sjedišta poslovanja ili stalnog poslovnog nastana, mjesto pružanja usluga je mjesto gdje osoba koja prima usluge ima stalnu adresu ili uobičajeno boravište.”

5 U skladu s člankom 45. navedene direktive:

„Mjesto pružanja usluga osobi koja nije porezni obveznik je mjesto gdje pružatelj ima sjedište poslovanja. Međutim ako se te usluge pružaju iz stalnog poslovnog nastana pružatelja smještenog na mjestu koje nije sjedište njegovog poslovanja mjesto pružanja usluga će biti mjesto stalnog poslovnog nastana. U nedostatku takvog sjedišta poslovanja ili stalnog poslovnog nastana, mjesto pružanja usluga je mjesto gdje pružatelj ima stalnu adresu ili uobičajeno boravište.”

6 Poglavlje 3. iz glave V. iste direktive također sadržava odjeljak 3. naslovljen „Posebne odredbe”, koji uključuje članke 46. do 59.a Direktive 2006/112.

7 Članak 53. te direktive glasi:

„Mjesto pružanja usluga u vezi s pristupom kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim ili sličnim događanjima, kao što su sajmovi i izložbe i pomoćne usluge povezane s tim pristupom, koje su pružene poreznom obvezniku, je mjesto gdje se ta događanja zaista održavaju."

8 Članak 54. navedene direktive predviđa:

„1. Mjesto pružanja usluga i pomoćnih usluga vezanih uz kulturne, umjetničke, sportske, znanstvene, obrazovne, zabavne i slične aktivnosti, kao što su sajmovi i izložbe, uključujući pružanje usluga organizatora takvih djelatnosti, pruženih osobi koja nije porezni obveznik je mjesto gdje se te aktivnosti stvarno održavaju.

2. Mjesto pružanja sljedećih usluga osobi koja nije porezni obveznik je mjesto gdje se usluge fizički obavljaju:

(a) pomoćne djelatnosti prijevoza kao što su utovar, istovar, pretovar i slične djelatnosti;

(b) procjena pokretne imovine i rad na pokretnoj imovini."

Direktiva 2008/8

9 U uvodnoj izjavi 6. Direktive 2008/8 navodi se:

„U određenim okolnostima općenita pravila vezano za mjesto pružanja usluga i za porezne obveznike i za osobe koje ne podliježu porezu nisu primjenjiva i umjesto njih treba primijeniti specifične iznimke. Te se iznimke trebaju većinom temeljiti na postojećim kriterijima i odražavati načelo oporezivanja na mjestu potrošnje, a ne nametati nerazmjerna administrativna opterećenja pojedinim trgovcima."

10 Člankom 3. te direktive od 1. siječnja 2011. uvedeni su, među ostalim, članci 53. i 54. Direktive 2006/112 u verziji iz točaka 7. i 8. ove presude.

Provedbena uredba (EU) br. 282/2011

11 Članak 32. stavci 1. i 2. Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 od 15. ožujka 2011. o utvrđivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2011., L 77, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 375.) propisuje:

„1. Usluge u vezi s pristupom događanjima s područja kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave i sličnih usluga, kako je navedeno u članku 53. Direktive 2006/112/EZ, obuhvaćaju pružanje usluga čije su ključne značajke dodjela prava pristupa događaju u zamjenu za ulaznicu ili novčanu naknadu, uključujući plaćanje u obliku pretplate, godišnjih karata ili periodične naknade.

2. Stavak 1. se posebno primjenjuje na:

(a) pravo pristupa priredbama, kazališnim predstavama, cirkuskim izvedbama, sajmovima, zabavnim parkovima, koncertima, izložbama i drugim sličnim kulturnim događajima;

[…]”

12 U skladu s člankom 33. Provedbene uredbe:

„Pomoćne usluge navedene u članku 53. Direktive 2006/112/EZ uključuju usluge koje su izravno povezane s pristupom događajima u području kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave ili sličnim događajima te koje su, uz naknadu, zasebno isporučene osobi koja je prisustvovala događaju.

Takve pomoćne usluge posebno uključuju uporabu garderobe ili sanitarnih prostorija, ali ne uključuju same posredničke usluge u vezi s prodajom ulaznica.”

13 Članak 33.a navedene Provedbene uredbe, koji je dodan Provedbenom uredbom Vijeća (EU) br. 1042/2013 od 7. listopada 2013. (SL 2013., L 284, str.1.), predviđa:

„Isporuka ulaznica kojima se jamči pristup kulturnom, umjetničkom, sportskom, znanstvenom, obrazovnom, zabavnom ili sličnom događaju putem posrednika koji djeluje u svoje ime, ali za račun organizatora ili putem osobe koja je porezni obveznik, a nije organizator i koja djeluje u svoje ime obuhvaća se člankom 53. i člankom 54. stavkom 1. Direktive 2006/112/EZ.”

Provedbena uredba br. 1042/2013

14 Uvodna izjava 15. Provedbene uredbe br. 1042/2013 glasi:

„U skladu s Direktivom 2006/112/EZ, pristup kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim ili sličnim događanjima u svakom se slučaju mora oporezivati na mjestu gdje se događaj stvarno održao. Trebalo bi pojasniti da se primjenjuje isto pravilo kad ulaznice za takve događaje ne prodaje izravno organizator nego ih distribuiraju posrednici.”

Direktiva (EU) 2022/542

15 U skladu s uvodnom izjavom 18. Direktive Vijeća (EU) 2022/542 od 5. travnja 2022. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ i Direktive (EU) 2020/285 u pogledu stopa poreza na dodanu vrijednost (SL 2022., L 107, str. 1).:

„Kako bi se osiguralo oporezivanje u državi članici potrošnje, sve usluge koje se kupcu mogu isporučiti elektroničkim putem treba oporezivati u mjestu poslovnog nastana, stalne adrese ili uobičajenog boravišta kupca. Stoga je potrebno izmijeniti pravila kojima se uređuje mjesto pružanja usluga povezanih s takvim aktivnostima.”

16 Člankom 1. Direktive 2022/542 izmijenjen je članak 53. Direktive 2006/112 kako bi mu se dodao sljedeći stavak:

„Ovaj se članak ne primjenjuje na pristup događanjima iz prvog stavka ako je nazočnost virtualna.”

Rumunjsko pravo

Porezni zakonik

17 Članak 278. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku) od 8. rujna 2015. (*Monitorul Oficial al României*, Dio I., br. 688 od 10. rujna 2015.) (u daljnjem tekstu: Porezni zakonik), naslovljen „Mjesto pružanja usluga", među ostalim propisuje:

„2. Mjesto pružanja usluga poreznom obvezniku koji nastupa kao takav je mjesto gdje primatelj usluga ima sjedište svog poslovanja. […]

[…]

6. Iznimno od odredaba stavka 2., mjestom pružanja sljedećih usluga smatra se:

[…]

(b) mjesto gdje se ta događanja zaista održavaju, za pružanje usluga u vezi s pristupom kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim ili sličnim događanjima, kao što su sajmovi i izložbe i pomoćne usluge povezane s tim pristupom, koje su pružene poreznom obvezniku. […]"

Metodološka pravila za primjenu Poreznog zakonika

18 Točkom 22. stavcima 4., 5., 7. i 8. Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Uredba rumunjske vlade br. 1 od 6. siječnja 2016. o potvrđivanju pravila za provedbu Zakona br. 227/2015 o Poreznom zakoniku) (Monitorul Oficial al României, Dio I., br. 22. od 13. siječnja 2016. predviđa se:

„(4) Usluge u vezi s pristupom događajima s područja kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave i sličnih usluga, iz članka 278. stavka 6. točke (b) Poreznog zakonika, obuhvaćaju pružanje usluga čije su ključne značajke dodjela prava pristupa događaju u zamjenu za ulaznicu ili novčanu naknadu, uključujući plaćanje u obliku pretplate, godišnjih karata ili periodične naknade.

(5) Stavak 4. među ostalim obuhvaća dodjelu:

(a) prava pristupa priredbama, kazališnim predstavama, cirkuskim izvedbama, sajmovima, zabavnim parkovima, koncertima, izložbama i drugim sličnim kulturnim događajima; […]

[…]

(7) Pomoćne usluge navedene u članku 278. stavku 6. točki (b) Poreznog zakonika uključuju usluge koje su izravno povezane s pristupom događajima u području kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave ili sličnim događajima te koje su, uz naknadu, zasebno isporučene osobi koja je prisustvovala događaju. Takve pomoćne usluge posebno uključuju uporabu garderobe ili sanitarnih prostorija, ali ne uključuju same posredničke usluge u vezi s prodajom ulaznica.

(8) Isporuka ulaznica kojima se jamči pristup kulturnom, umjetničkom, sportskom, znanstvenom, obrazovnom, zabavnom ili sličnom događaju putem posrednika koji djeluje u svoje ime, ali za račun organizatora ili putem osobe koja je porezni obveznik, a nije organizator i koja djeluje u svoje ime obuhvaća se člankom 278. stavkom 5. točkom (f) i stavkom 6. točkom (b) Poreznog zakonika."

Glavni postupak i prethodna pitanja

19 Westside Unicat je društvo sa sjedištem u Rumunjskoj koje upravlja studiom za videosnimanje. Njegova glavna gospodarska djelatnost sastoji se od toga da za društvo StreamRay USA Inc. (u daljnjem tekstu: StreamRay) komercijalizira erotske digitalne sadržaje osobito u obliku izvedbi vizualne komunikacije na internetu i licem u lice (u daljnjem tekstu: razgovori putem videopoziva) koje se provode s modelima.

20 Društvo StreamRay je pravna osoba registrirana u Sjedinjenim Državama koja na svojoj internetskoj stranici uživo prenosi videozapise tih izvedbi i svojim korisnicima, fizičkim osobama, stavlja na raspolaganje sučelje potrebno za interakciju s modelima.

21 Modeli koji se koriste uslugama društva Westside Unicat sklapaju s njime ugovor koji je u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje nazvan „Ugovor o udruživanju". Također potpisuju izjavu kojom potvrđuju društvu StreamRay da ovlašćuju studio, odnosno društvo Westside Unicat, za „prikupljanje i naplatu svih iznosa" koji im se duguju za izvedbe ostvarene u okviru tih razgovora putem videopoziva i izričito prihvaćaju da im te iznose plati studio.

22 Društvo StreamRay, koje pruža usluge u vlastito ime, utvrđuje poslovne uvjete koji se primjenjuju kako bi njegovi korisnici mogli gledati dotične izvedbe i komunicirali s modelima. Među ostalim, to društvo utvrđuje i naplaćuje tarifu koju njegovi korisnici plaćaju u tu svrhu. Od tako naplaćene tarife određeni se postotak plaća društvu Westside Unicat, koje pak jedan dio plaća modelima.

23 Nakon poreznog nadzora koji se odnosio na određivanje PDV-a koji treba platiti za razdoblje od 1. rujna 2019. do 30. lipnja 2020., porezno tijelo izdalo je 13. studenoga 2020. porezno rješenje na temelju kojeg je smatralo da je društvo Westside Unicat dužno platiti iznos od 640 433 rumunjskih leja na ime PDV-a.

24 Ta se odluka temeljila na činjenici da se, suprotno onomu što je smatralo društvo Westside Unicat prilikom izdavanja računa upućenih društvu SteamRay, mjestom obavljanja usluga koje mu je ono pružilo trebalo smatrati Rumunjsku, u skladu s člankom 278. stavkom 6. točkom (b) Poreznog zakonika. Naime, društvo Westside Unicat je organizator interaktivnih izvedbi o kojima je riječ, kao što to proizlazi iz ugovora potpisanih s društvom StreamRay. Te izvedbe predstavljaju zabavna događanja u smislu članka 53. Direktive 2006/112, tako da valja primijeniti rješenje iz presude od 8. svibnja 2019., Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), prema kojem mjesto pružanja usluge koja se sastoji od nuđenja interaktivnih erotskih videoizvedbi koje se snimaju i emitiraju uživo putem interneta treba smatrati mjestom u kojem pružatelj ima sjedište svojih gospodarskih aktivnosti.

25 Nakon neuspješne upravne žalbe protiv tog poreznog rješenja, društvo Westside Unicat podnijelo je tužbu pred Tribunalulom Maramureș (Viši sud u Maramureșu, Rumunjska), koji je presudom od 19. listopada 2021. djelomično prihvatio tu tužbu. Naime, taj je sud smatrao da je društvo StreamRay bilo organizator predmetnih zabavnih događanja jer je svojim korisnicima omogućilo pristup interaktivnim erotskim videoizvedbama.

26 Porezno tijelo podnijelo je žalbu protiv te presude Curtei de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju, Rumunjska), sudu koji je uputio zahtjev. U prilog toj žalbi u biti ističe da se smatra da i organizator zabavnog događanja i svi subjekti koji doprinose omogućavanju pristupa javnosti toj izvedbi, koji djeluju u vlastito ime, omogućuju takav pristup. Stoga, u predmetu koji se vodi pred tim sudom, kao i u slučaju tužitelja u glavnom postupku u predmetu u kojem je donesena presuda od 8. svibnja 2019., Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), trebalo bi smatrati da društvo Westside Unicat, kao organizator interaktivnih erotskih videoizvedbi o kojima je riječ, omogućuje pristup potonjima.

27 U tom kontekstu, sud koji je uputio zahtjev dvoji o tome jesu li usluge koje pruža društvo Westside Unicat obuhvaćene pojmom usluga pristupa zabavnim događanjima u smislu članka 53. Direktive 2006/112 kao i, ovisno o slučaju, o načinu primjene te odredbe.

28 U tim je okolnostima Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) odlučila prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„(1) Treba li članak 53. [Direktive 2006/112] tumačiti na način da se primjenjuje i na usluge poput onih spornih u ovom predmetu, odnosno na usluge koje studio za internetske video-razgovore uživo pruža upravitelju internetske stranice, a koje se sastoje od interaktivnih erotskih izvedbi koje se snimaju i emitiraju u realnom vremenu putem interneta (prijenos digitalnog sadržaja uživo)?

(2) Je li u slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje za tumačenje izraza „mjesto na kojem se ta događanja stvarno održavaju” iz članka 53. [Direktive 2006/112] relevantno mjesto u kojem modeli nastupaju pred web-kamerom, mjesto u kojem organizator ima sjedište, mjesto u kojem korisnici gledaju slike ili se uzima u obzir neko drugo mjesto koje nije prethodno navedeno?”

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

29 Kao što to jasno proizlazi iz zahtjeva za prethodnu odluku, pružanja usluga o kojima je riječ u glavnom postupku sastoje se od izrade digitalnih sadržaja u obliku interaktivnih erotskih videoizvedbi koje je snimio studio kako bi ih stavio na raspolaganje operatoru platforme za emitiranje putem interneta s ciljem da ih taj operator emitira na toj platformi.

30 Slijedom toga, kako bi se sudu koji je uputio zahtjev dao koristan odgovor, prvo pitanje valja shvatiti na način da se odnosi na pitanje treba li članak 53. Direktive 2006/112 tumačiti na način da se primjenjuje na usluge koje pruža studio za videorazgovora operatoru platforme za emitiranje putem interneta i koje se sastoje od izrade digitalnih sadržaja u obliku interaktivnih erotskih izvedbi koje je snimio takav studio s ciljem da ih stavi na raspolaganje tom operatoru kako bi ih on emitirao na navedenoj platformi.

31 U tom pogledu valja podsjetiti da, s jedne strane, članci 44. i 45. Direktive 2006/112 sadržavaju opće pravilo o određivanju mjesta poveznice u pogledu oporezivanja pružanja usluga, dok članci 46. do 59.a te direktive predviđaju niz posebnih poveznica (presuda od 13. ožujka 2019., Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, t. 20.).

32 Kao što proizlazi iz ustaljene sudske prakse Suda, članci 44. i 45. Direktive 2006/112 nisu nadređeni njezinim člancima 46. do 59.a. Valja se u svakoj pojedinoj situaciji upitati odgovara li ona jednomu od slučajeva navedenih u člancima 46. do 59.a te direktive. Ako ne, navedena situacija obuhvaćena je njezinim člancima 44. i 45. (presuda od 13. ožujka 2019., Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, t. 21.).

33 Iz toga slijedi da članak 53. Direktive 2006/112 treba smatrati iznimkom od općeg pravila koju treba strogo tumačiti (presuda od 13. ožujka 2019., Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, t. 22.).

34 S druge strane, što se tiče interaktivnih erotskih videoizvedbi koje se snimaju i emitiraju uživo putem interneta, točno je da je Sud u presudi od 8. svibnja 2019., Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388, t. 36. do 42.) presudio da su takve izvedbe zabavne aktivnosti, s obzirom na to da im je cilj pružiti izvor zabave njihovim potrošačima i da pojam zabavnih aktivnosti nije ograničen na pružanje usluga u fizičkoj prisutnosti potrošača te aktivnosti.

35 Međutim, iako je u toj presudi Sud zaključio da razmatranja da su ta pružanja usluga obuhvaćena područjem primjene pravila o posebnoj poveznici koje je predviđeno člankom 9. stavkom 2. točkom (c) prvom alinejom Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977., L 145, str. 1.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2002/38/EZ od 7. svibnja 2002. (SL 2002., L 128, str. 41.) i člankom 52. točkom (a) Direktive 2006/112 u verziji koja je bila na snazi u trenutku nastanka činjenica u predmetu koji je doveo do te presude, treba utvrditi da se pitanje postavljeno u ovom predmetu ne odnosi na tumačenje tog pravila o posebnoj poveznici, nego na drugo pravilo o posebnoj poveznici koje, s obzirom na to da je uvedeno Direktivom 2008/8, još nije bilo na snazi i nije bilo preneseno u pravo država članica u vrijeme nastanka činjenica u predmetu u kojem je donesena navedena presuda.

36 Stoga, dok pravilo o posebnoj poveznici iz članka 9. stavka 2. točke (c) prve alineje Šeste direktive 77/388 i članka 52. točke (a) Direktive 2006/112, kakve su te odredbe bile na snazi u trenutku nastanka činjenica u predmetu u kojem je donesena presuda od 8. svibnja 2019., Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388), općenito odnosilo na kulturne, umjetničke, sportske, znanstvene, obrazovne, zabavne ili slične aktivnosti kao i, prema potrebi, pomoćne usluge povezane s tim aktivnostima, pravilo o posebnoj poveznici iz članka 53. Direktive 2006/112 ima za osobit cilj pružanje usluga u vezi s pristupom kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim ili sličnim događanjima, kao što su sajmovi i izložbe, kao i pomoćne usluge tom pristupu, koje se pružaju poreznom obvezniku.

37 Slijedom toga, zaključak do kojeg je Sud došao u presudi od 8. svibnja 2019., Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388), u vezi s dosegom pravila o posebnoj poveznici iz članka 9. stavka 2. točke (c) prve alineje Šeste direktive 77/388 i članka 52. točke (a) Direktive 2006/112, ne može se prenijeti na pravilo o posebnoj poveznici iz članka 53. Direktive 2006/112 koje se primjenjivalo u trenutku nastanka činjenica o kojima je riječ u glavnom postupku.

38 S druge strane, kada je riječ o dosegu tog drugog pravila, valja istaknuti da, prema njegovu uobičajenom značenju, izraz „događanje” znači predstavljanje javnosti. Slijedom toga, u nedostatku posebne definicije u Direktivi 2006/112, iz toga se može zaključiti da pojam „usluga pristupa zabavnim događanjima”, kako je upotrijebljen u članku 53. te direktive, treba shvatiti na način da označava usluge koje se pružaju nakon organizacije onoga što je predmet tog pristupa i čiji je cilj omogućiti javni pristup potonjem.

39 Taj je zaključak najprije potkrijepljen člankom 33. Provedbene uredbe br. 282/2011 koji pojašnjava da pomoćne usluge navedene u članku 53. Direktive 2006/112 uključuju usluge koje su izravno povezane s pristupom događajima u području kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave ili sličnim događajima te koje su, uz naknadu, zasebno isporučene osobi koja je prisustvovala događaju. Naime, budući da su pomoćne usluge one koje se odvojeno pružaju osobi koja sudjeluje na događaju, glavnu uslugu treba smatrati onom koja se pruža toj istoj osobi kako bi joj se dalo pravo pristupa navedenom događaju.

40 Nadalje, članak 32. te provedbene uredbe pojašnjava da usluge u vezi s pristupom zabavnim događajima iz članka 53. Direktive 2006/112 obuhvaćaju pružanje usluga čije su ključne značajke dodjela prava pristupa događaju u zamjenu za ulaznicu ili novčanu naknadu, što znači da su tako obuhvaćene usluge samo one koje se odnose na prodaju prava pristupa predmetnom događaju korisnicima.

41 Naposljetku, iz članka 33.a navedene provedbene uredbe, u vezi s uvodnom izjavom 15. Provedbene uredbe br. 1042/2013, proizlazi da se članak 53. Direktive 2006/112 primjenjuje kada ulaznice za pristup događajima organizator ne prodaje izravno, nego ih distribuiraju posrednici koji djeluju u vlastito ime, što također podrazumijeva da su usluge iz članka 53. Direktive 2006/112 povezane s prodajom prava pristupa predmetnom događaju korisnicima.

42 Iz toga proizlazi da pravilo o posebnoj poveznici predviđeno u članku 53. Direktive 2006/112 treba shvatiti na način da se ne primjenjuje na usluge pružene u svrhu obavljanja aktivnosti koja dovodi do događaja, nego samo na usluge koje se sastoje od prodaje prava pristupa takvom događaju korisnicima.

43 Stoga valja utvrditi da pružanje usluga koje osigurava studio za snimanje videorazgovora operatoru platforme za emitiranje putem interneta, a koje se sastoje od izrade digitalnih sadržaja u obliku interaktivnih erotskih izvedbi koje je snimio takav studio kako bi ih stavio na raspolaganje tom operatoru da ih emitira na navedenoj platformi nisu obuhvaćene člankom 53. Direktive 2006/112. Naime, takva pružanja usluga nisu ni usluge kojima se korisnicima želi dati pravo pristupa tim sadržajima ni njima pomoćne usluge, nego čine pružanja usluga potrebnih za emitiranje navedenih sadržaja od strane tog operatora njegovim vlastitim korisnicima.

44 Točno je da studio za snimanje videorazgovora ima opremu koja se koristi za snimanje i pohranjivanje erotske izvedbe koja će se potom emitirati, ali takva okolnost nije dovoljna da bi se smatralo da taj studio omogućuje pristup interaktivnim videoizvedbama koje iz toga proizlaze, s obzirom na to da ni imanje navedene opreme ni rukovanje njome ne podrazumijevaju, sami po sebi, da su te izvedbe predstavljene javnosti.

45 Takvo razmatranje uostalom odgovara pristupu Odbora za PDV, koji je savjetodavni odbor osnovan člankom 398. Direktive 2006/112. Naime, iz smjernica tog odbora koje proizlaze s njegova sastanka od 19. travnja 2021. [Document B – taxud.c.1(2021)6378389 – 1016] proizlazi da se gotovo jednoglasno složio da se porezni obveznik koji je vlasnik digitalnog sadržaja

krajnjem korisniku – to jest gledatelju – iako je taj sadržaj tom poreznom obvezniku pružio drugi porezni obveznik – kada usluge koje se sastoje od interaktivnih izvedbi koje se snimaju i emitiraju u stvarnom vremenu putem interneta (npr. videorazgovori) – iako je taj sadržaj tom poreznom obvezniku pružio drugi porezni obveznik – pružanje digitalnog sadržaja od strane potonjeg poreznog obveznika ne sastoji se u davanju pristupa zabavnom događaju, u smislu članka 53. Direktive 2006/112.

46 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo pitanje valja odgovoriti da članak 53. Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da se ne primjenjuje na usluge koje pruža studio za snimanje videorazgovora operatoru platforme za emitiranje putem interneta i koje se sastoje od izrade digitalnih sadržaja u obliku interaktivnih erotskih izvedbi koje je snimio takav studio kako bi ih stavio na raspolaganje tom operatoru da ih emitira na navedenoj platformi.

Drugo pitanje

47 Najprije valja istaknuti da je drugo pitanje postavljeno samo u slučaju da iz odgovora danog na prvo pitanje proizlazi da se članak 53. Direktive 2006/112 primjenjuje na usluge poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku.

48 Uzimajući u obzir odgovor na prvo pitanje, nije potrebno odgovoriti na drugo pitanje.

Troškovi

49 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Članak 53. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2008/8/EZ od 12. veljače 2008.,

treba tumačiti na način da se:

ne primjenjuje na usluge koje pruža studio za snimanje videorazgovora operatoru platforme za emitiranje putem interneta i koje se sastoje od izrade digitalnih sadržaja u obliku interaktivnih erotskih izvedbi koje je snimio takav studio kako bi ih stavio na raspolaganje tom operatoru da ih emitira na navedenoj platformi.

Potpisi