



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zehnte Kammer)

23. November 2023*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 53 – Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung für Unterhaltungsveranstaltungen – Ort der Dienstleistung – Übertragung interaktiver Videositzungen per Streaming – Bereitstellung von Räumlichkeiten und des notwendigen Materials für das Filmen von Darbietungen sowie Durchführung von Beratung zur Erbringung qualitativ hochwertiger Darbietungen“

In der Rechtssache C-532/22

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Curtea de Apel Cluj (Berufungsgericht Cluj, Rumänien) mit Entscheidung vom 3. Juni 2022, beim Gerichtshof eingegangen am 9. August 2022, in dem Verfahren

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

gegen

SC Westside Unicat SRL

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zehnte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten der Fünften Kammer E. Regan (Berichterstatter) in Wahrnehmung der Aufgaben des Kammerpräsidenten sowie der Richter I. Jarukaitis und D. Gratsias,

Generalanwältin: L. Medina,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der SC Westside Unicat SRL, vertreten durch L. M. Roman, Avocată,

* Verfahrenssprache: Rumänisch.

- der rumänischen Regierung, vertreten durch E. Gane und O.-C. Ichim als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch A. Armenia und T. Isacu de Groot als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 53 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) in der durch die Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12. Februar 2008 geänderten Fassung (ABl. 2008, L 44, S. 11) (im Folgenden: Richtlinie 2006/112).
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der SC Westside Unicat SRL (im Folgenden: Westside Unicat) und der Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Cluj-Napoca [Klausenburg], Rumänien) sowie der Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Kreisverwaltung für öffentliche Finanzen Cluj, Rumänien) (im Folgenden zusammen: Steuerbehörde) über die Entscheidung dieser Behörde, die von dieser Gesellschaft erbrachten Dienstleistungen in Rumänien als mehrwertsteuerpflichtig zu erachten.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

Richtlinie 2006/112

- 3 Die Richtlinie 2006/112 enthält in Titel V („Ort des steuerbaren Umsatzes“) ein Kapitel 3 („Ort der Dienstleistung“). Dieses Kapitel 3 enthält einen Abschnitt 2 („Allgemeine Bestimmungen“), der die Art. 44 und 45 umfasst.
- 4 Art. 44 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:
„Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, gilt der Ort, an dem dieser Steuerpflichtige den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Werden diese Dienstleistungen jedoch an eine feste Niederlassung des Steuerpflichtigen, die an einem anderen Ort als dem des Sitzes seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelegen ist, erbracht, so gilt als Ort dieser Dienstleistungen der Sitz der festen Niederlassung. In Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung gilt als Ort der Dienstleistung der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthaltsort des steuerpflichtigen Dienstleistungsempfängers.“

5 Art. 45 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Als Ort einer Dienstleistung an einen Nichtsteuerpflichtigen gilt der Ort, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Werden diese Dienstleistungen jedoch von der festen Niederlassung des Dienstleistungserbringers, die an einem anderen Ort als dem des Sitzes seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelegen ist, aus erbracht, so gilt als Ort dieser Dienstleistungen der Sitz der festen Niederlassung. In Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung gilt als Ort der Dienstleistung der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthaltsort des Dienstleistungserbringers.“

6 Kapitel 3 in Titel V der Richtlinie 2006/112 enthält auch einen Abschnitt 3 („Besondere Bestimmungen“), der die Art. 46 bis 59a dieser Richtlinie umfasst.

7 Art. 53 der Richtlinie 2006/112 lautet wie folgt:

„Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen gilt der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden.“

8 Art. 54 der Richtlinie 2006/112 sieht vor:

„(1) Als Ort einer Dienstleistung sowie der damit zusammenhängenden Dienstleistungen an einen Nichtsteuerpflichtigen betreffend Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen, einschließlich der Erbringung von Dienstleistungen der Veranstalter solcher Tätigkeiten, gilt der Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden.

(2) Als Ort der folgenden Dienstleistungen an Nichtsteuerpflichtige gilt der Ort, an dem sie tatsächlich erbracht werden:

- a) Nebentätigkeiten zur Beförderung wie Beladen, Entladen, Umschlag und ähnliche Tätigkeiten;
- b) Begutachtung von beweglichen körperlichen Gegenständen und Arbeiten an solchen Gegenständen.“

Richtlinie 2008/8

9 Der sechste Erwägungsgrund der Richtlinie 2008/8 lautet:

„Unter bestimmten Umständen sind die Grundregeln für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistung bei Steuerpflichtigen bzw. Nichtsteuerpflichtigen nicht anwendbar, weshalb stattdessen spezifische Ausnahmen gelten sollten. Diese Ausnahmen sollten weitgehend auf bestehenden Kriterien beruhen und dem Grundsatz der Besteuerung am Ort des Verbrauchs folgen, bestimmten Wirtschaftsteilnehmern jedoch keine unangemessenen Verwaltungslasten auferlegen.“

- 10 Mit Art. 3 dieser Richtlinie wurden mit Wirkung zum 1. Januar 2011 insbesondere die Art. 53 und 54 der Richtlinie 2006/112 in der in den Rn. 7 und 8 des vorliegenden Urteils wiedergegebenen Fassung eingeführt.

Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011

- 11 Art. 32 Abs. 1 und 2 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2011, L 77, S. 1) bestimmt:

„(1) Zu den Dienstleistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen im Sinne des Artikels 53 der Richtlinie 2006/112/EG ... gehören Dienstleistungen, deren wesentliche Merkmale darin bestehen, gegen eine Eintrittskarte oder eine Vergütung, auch in Form eines Abonnements, einer Zeitkarte oder einer regelmäßigen Gebühr, das Recht auf Eintritt zu einer Veranstaltung zu gewähren.

(2) Absatz 1 gilt insbesondere für:

a) das Recht auf Eintritt zu Darbietungen, Theateraufführungen, Zirkusvorstellungen, Freizeitparks, Konzerten, Ausstellungen sowie anderen ähnlichen kulturellen Veranstaltungen;

...“

- 12 In Art. 33 der Durchführungsverordnung Nr. 282/2011 heißt es:

„Zu den mit der Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen zusammenhängenden Dienstleistungen nach Artikel 53 der Richtlinie 2006/112/EG gehören die Dienstleistungen, die direkt mit der Eintrittsberechtigung zu diesen Veranstaltungen in Verbindung stehen und an die Person, die einer Veranstaltung beiwohnt, gegen eine Gegenleistung gesondert erbracht werden.

Zu diesen zusammenhängenden Dienstleistungen gehören insbesondere die Nutzung von Garderoben oder von sanitären Einrichtungen, nicht aber bloße Vermittlungsleistungen im Zusammenhang mit dem Verkauf von Eintrittskarten.“

- 13 Art. 33a der Durchführungsverordnung Nr. 282/2011, der durch die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1042/2013 des Rates vom 7. Oktober 2013 (ABl. 2013, L 284, S. 1) hinzugefügt wurde, sieht vor:

„Vertreibt ein Vermittler, der im eigenen Namen, aber für Rechnung des Veranstalters handelt, oder ein anderer Steuerpflichtiger als der Veranstalter, der auf eigene Rechnung handelt, Eintrittskarten für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen, so fällt diese Dienstleistung unter Artikel 53 und Artikel 54 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG.“

Durchführungsverordnung Nr. 1042/2013

- 14 Der 15. Erwägungsgrund der Durchführungsverordnung Nr. 1042/2013 lautet:

„Nach der Richtlinie 2006/112/EG ist die Gewährung des Zutritts zu Veranstaltungen der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen in jedem Fall an dem Ort zu besteuern, an dem die Veranstaltung tatsächlich stattfindet. Es sollte klargestellt werden, dass dies auch dann gilt, wenn die Eintrittskarten für solche Veranstaltungen nicht direkt durch den Veranstalter, sondern durch Vermittler vertrieben werden.“

Richtlinie (EU) 2022/542

- 15 Der 18. Erwägungsgrund der Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 5. April 2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze (Abl. 2022, L 107, S. 1) lautet:

„Um die Besteuerung im Mitgliedstaat des Verbrauchs sicherzustellen, müssen alle Dienstleistungen, die für einen Verbraucher elektronisch erbracht werden können, an dem Ort steuerbar sein, an dem der Verbraucher ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat. Daher ist es notwendig, die Vorschriften für den Ort der Dienstleistung in Bezug auf solche Tätigkeiten zu ändern.“

- 16 Mit Art. 1 der Richtlinie 2022/542 wurde Art. 53 der Richtlinie 2006/112 geändert und folgender Absatz angefügt:

„Dieser Artikel findet im Fall der virtuellen Teilnahme keine Anwendung auf die Eintrittsberechtigung für die in Absatz 1 genannten Veranstaltungen.“

Rumänisches Recht

Steuergesetzbuch

- 17 Art. 278 („Ort der Dienstleistung“) der Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch) vom 8. September 2015 (*Monitorul Oficial al României*, Teil I, Nr. 688 vom 10. September 2015) (im Folgenden: Steuergesetzbuch) bestimmt u. a.:

„(2) Als Ort einer Dienstleistung an einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, gilt der Ort, an dem der Steuerpflichtige, dem gegenüber die Dienstleistung erbracht wird, den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. ...

...

(6) Abweichend von Abs. 2 gilt als Ort der folgenden Dienstleistungen:

...

- b) für Dienstleistungen an einen Steuerpflichtigen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden. ...“

Durchführungsbestimmungen zum Steuergesetzbuch

- 18 Nr. 22 Abs. 4, 5, 7 und 8 der Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Regierungsbeschluss Nr. 1 vom 6. Januar 2016 zur Genehmigung der Durchführungsbestimmungen zum Gesetz Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch) (*Monitorul Oficial al României*, Teil I, Nr. 22 vom 13. Januar 2016) sieht vor:

„(4) Zu den Dienstleistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen im Sinne von Art. 278 Abs. 6 Buchst. b des Steuergesetzbuchs gehören Dienstleistungen, deren wesentliche Merkmale darin bestehen, gegen eine Eintrittskarte oder eine Vergütung, auch in Form eines Abonnements, einer Zeitkarte oder einer regelmäßigen Gebühr, das Recht auf Eintritt zu einer Veranstaltung zu gewähren.

- (5) Abs. 4 umfasst insbesondere die Gewährung
a) des Rechts auf Eintritt zu Darbietungen, Theateraufführungen, Zirkusvorstellungen, Messen, Freizeitparks, Konzerten, Ausstellungen sowie anderen ähnlichen kulturellen Veranstaltungen; ...

...

(7) Zu den mit der Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen zusammenhängenden Dienstleistungen nach Art. 278 Abs. 6 Buchst. b des Steuergesetzbuchs gehören die Dienstleistungen, die direkt mit der Eintrittsberechtigung zu diesen Veranstaltungen in Verbindung stehen und an die Person, die einer Veranstaltung beiwohnt, gegen eine Gegenleistung gesondert erbracht werden. Zu diesen zusammenhängenden Dienstleistungen gehören insbesondere die Nutzung von Garderoben oder von sanitären Einrichtungen, nicht aber bloße Vermittlungsleistungen im Zusammenhang mit dem Verkauf von Eintrittskarten.

(8) Vertreibt ein Vermittler, der im eigenen Namen, aber für Rechnung des Veranstalters handelt, oder ein anderer Steuerpflichtiger als der Veranstalter, der auf eigene Rechnung handelt, Eintrittskarten für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen, so fällt diese Dienstleistung unter Art. 278 Abs. 5 Buchst. f und Abs. 6 Buchst. b des Steuergesetzbuchs.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

- 19 Westside Unicat ist eine in Rumänien ansässige Gesellschaft, die ein Videostudio betreibt. Ihre wirtschaftliche Haupttätigkeit besteht darin, bei der StreamRay USA Inc. (im Folgenden: StreamRay) digitale Inhalte erotischer Art insbesondere in Form von persönlichen Online-Videochat-Sitzungen (im Folgenden: Videochats) mit Modellen zu vermarkten.
- 20 StreamRay ist eine in den Vereinigten Staaten registrierte juristische Person, die die Videos dieser Sitzungen auf ihrer Website live überträgt und ihren Kunden – natürlichen Personen – die für die Interaktion mit den Modellen erforderliche Schnittstelle zur Verfügung stellt.
- 21 Die Modelle, die die Dienstleistungen von Westside Unicat nutzen, schließen mit dieser Gesellschaft einen in der Vorlageentscheidung als „Partnerschaftsvertrag“ bezeichneten Vertrag ab. Sie unterzeichnen auch eine Erklärung, in der sie StreamRay bestätigen, dass sie das Studio, d. h. Westside Unicat, dazu bestimmen, „alle Beträge“, die ihnen für die im Rahmen dieser Videochats erbrachten Darbietungen zustehen, „zu erheben und einzuziehen“, und stimmen ausdrücklich zu, dass diese Beträge vom Studio an sie gezahlt werden.
- 22 StreamRay, die Dienstleistungen im eigenen Namen erbringt, legt die Geschäftsbedingungen fest, zu denen ihre Kunden die in Rede stehenden Darbietungen ansehen und mit den Modellen interagieren können. Insbesondere legt diese Gesellschaft den Preis fest, den ihre Kunden dafür zahlen, und erhebt diesen. Von dem so erhobenen Preis geht ein Prozentsatz an Westside Unicat, die wiederum einen Teil davon an die Modelle weitergibt.
- 23 Nach einer Steuerprüfung, bei der die abzuführende Mehrwertsteuer für den Zeitraum vom 1. September 2019 bis zum 30. Juni 2020 ermittelt wurde, erließ die Steuerbehörde am 13. November 2020 einen Steuerbescheid, nach dem Westside Unicat zusätzliche Mehrwertsteuer in Höhe von 640 433 rumänischen Lei schuldete.
- 24 Die entsprechende Entscheidung wurde damit begründet, dass entgegen der Auffassung, die Westside Unicat bei der Ausstellung der an StreamRay gerichteten Rechnungen vertreten habe, gemäß Art. 278 Abs. 6 Buchst. b des Steuergesetzbuchs Rumänien als Ort der Dienstleistungen anzusehen sei, die Westside Unicat an StreamRay erbracht habe. Westside Unicat sei nämlich der Veranstalter der in Rede stehenden interaktiven Darbietungen, wie sich aus den mit StreamRay geschlossenen Verträgen ergebe. Diese Darbietungen stellten jedoch Unterhaltungsveranstaltungen im Sinne von Art. 53 der Richtlinie 2006/112 dar, so dass die im Urteil vom 8. Mai 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), gefundene Lösung anzuwenden sei, wonach als Ort einer Dienstleistung in Form des Angebots interaktiver erotischer Live-Webcam-Darbietungen der Ort anzusehen sei, an dem der Dienstleistungserbringer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten habe.
- 25 Nach erfolglosem Einspruch gegen diesen Steuerbescheid erhob Westside Unicat Klage beim Tribunalul Maramureș (Regionalgericht Maramureș, Rumänien), das der Klage mit Urteil vom 19. Oktober 2021 teilweise stattgab. Dieses Gericht war nämlich der Ansicht, dass StreamRay die Veranstalterin der in Rede stehenden Unterhaltungsveranstaltungen sei, da sie ihren Kunden den Zugang zu interaktiven Videositzungen erotischer Art ermögliche.
- 26 Die Steuerbehörde legte gegen dieses Urteil ein Rechtsmittel bei der Curtea de Apel Cluj (Berufungsgericht Cluj, Rumänien), dem vorlegenden Gericht, ein. Zur Begründung dieses Rechtsmittels macht sie im Wesentlichen geltend, dass sowohl in Bezug auf den Veranstalter der

Unterhaltungsveranstaltung als auch in Bezug auf alle in eigenem Namen handelnden Wirtschaftsteilnehmer, die zur Ermöglichung eines Zugangs der Öffentlichkeit zu dieser Veranstaltung beitragen, davon auszugehen sei, dass sie einen solchen Zugang gewährten. Vorliegend sei aber davon auszugehen, dass Westside Unicat ebenso wie der Kläger des Ausgangsverfahrens in der Rechtssache, in der das Urteil vom 8. Mai 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), ergangen sei, als Veranstalter der in Rede stehenden interaktiven Videositzungen erotischer Art Zugang zu diesen gewähre.

- 27 In diesem Zusammenhang hat das vorliegende Gericht Zweifel, ob die von Westside Unicat erbrachten Dienstleistungen unter den Begriff der Dienstleistungen betreffend die Eintrittsberechtigung für Unterhaltungsveranstaltungen im Sinne von Art. 53 der Richtlinie 2006/112 fallen und, falls ja, wie diese Bestimmung anzuwenden ist.
- 28 Unter diesen Umständen hat die Curtea de Apel Cluj (Berufungsgericht Cluj) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Ist Art. 53 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass er auch auf Dienstleistungen der streitgegenständlichen Art Anwendung findet, nämlich auf Dienstleistungen, die ein Videochat-Studio an den Betreiber einer Website erbringt und die aus interaktiven Sitzungen erotischer Art bestehen, die gefilmt und in Echtzeit über das Internet übertragen werden (Live-Streaming von digitalen Inhalten)?
 2. Falls Frage 1 bejaht wird: Ist für die Zwecke der Auslegung der in Art. 53 der Richtlinie 2006/112 verwendeten Wendung „der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden“ auf den Ort abzustellen, an dem die Modelle vor der Webcam auftreten, den Ort, an dem der Veranstalter der Sitzungen seinen Sitz hat, oder den Ort, an dem die Kunden die Bilder ansehen, oder wird ein anderer Ort als die bereits genannten berücksichtigt?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

- 29 Wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen klar hervorgeht, bestehen die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Dienstleistungen darin, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem Aufnahmestudio gefilmt werden, um sie dem Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet zur Verbreitung durch diesen auf dieser Plattform zur Verfügung zu stellen.
- 30 Um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, ist die erste Frage daher so zu verstehen, dass mit ihr geklärt werden soll, ob Art. 53 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass er auf Dienstleistungen Anwendung findet, die von einem Studio zur Aufzeichnung von Videochats an den Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet erbracht werden und die darin bestehen, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem solchen Studio gefilmt werden, um sie diesem Betreiber zur Verbreitung durch diesen auf der genannten Plattform zur Verfügung zu stellen.

- 31 Hierzu ist zunächst zum einen darauf hinzuweisen, dass die Art. 44 und 45 der Richtlinie 2006/112 eine allgemeine Regel für die Bestimmung des steuerlichen Anknüpfungspunkts bei Dienstleistungen enthalten, während die Art. 46 bis 59a dieser Richtlinie eine Reihe besonderer Anknüpfungspunkte vorsehen (Urteil vom 13. März 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, Rn. 20).
- 32 Wie sich aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt, haben die Art. 44 und 45 der Richtlinie 2006/112 keinen Vorrang vor ihren Art. 46 bis 59a. In jedem Einzelfall ist zu fragen, ob er einem der in den Art. 46 bis 59a genannten Fälle entspricht. Anderenfalls fällt er unter die Art. 44 und 45 der Richtlinie (Urteil vom 13. März 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, Rn. 21).
- 33 Daraus folgt, dass Art. 53 der Richtlinie 2006/112 nicht als eng auszulegende Ausnahme von einem allgemeinen Grundsatz angesehen werden darf (Urteil vom 13. März 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, Rn. 22).
- 34 Zum anderen hat der Gerichtshof in Bezug auf interaktive erotische Live-Webcam-Darbietungen im Urteil vom 8. Mai 2019, Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388, Rn. 36 bis 42), zwar entschieden, dass derartige Sitzungen Tätigkeiten auf dem Gebiet der Unterhaltung sind, da ihr Zweck darin besteht, ihren Abnehmern eine Quelle der Unterhaltung zu bieten, und der Begriff der Tätigkeiten auf dem Gebiet der Unterhaltung sich nicht auf Dienstleistungen beschränkt, die in physischer Anwesenheit der Abnehmer dieser Tätigkeiten erfolgen.
- 35 Wenn der Gerichtshof in jenem Urteil anschließend aus diesen Erwägungen abgeleitet hat, dass solche Dienstleistungen in den Anwendungsbereich der besonderen Anknüpfungsregelung fielen, die damals in Art. 9 Abs. 2 Buchst. c erster Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 2002/38/EG des Rates vom 7. Mai 2002 (ABl. 2002, L 128, S. 41) geänderten Fassung sowie in Art. 52 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 in der zum Zeitpunkt des Sachverhalts der Rechtssache, in der jenes Urteil erging, geltenden Fassung vorgesehen war, ist indessen festzustellen, dass die in der vorliegenden Rechtssache gestellte Frage nicht die Auslegung dieser besonderen Anknüpfungsregelung betrifft, sondern die Auslegung einer anderen besonderen Anknüpfungsregelung, die, da sie durch die Richtlinie 2008/8 eingeführt wurde, zum Zeitpunkt des Sachverhalts der Rechtssache, in der jenes Urteil erging, noch nicht in Kraft und noch nicht in das Recht der Mitgliedstaaten umgesetzt war.
- 36 Während sich die besondere Anknüpfungsregelung, die in Art. 9 Abs. 2 Buchst. c erster Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie 77/388 und in Art. 52 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 in den zum Zeitpunkt des Sachverhalts der Rechtssache, in der das Urteil vom 8. Mai 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), erging, geltenden Fassungen vorgesehen war, jedoch allgemein auf Tätigkeiten auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaften, des Unterrichts, der Unterhaltung oder auf ähnliche Tätigkeiten sowie gegebenenfalls auf damit zusammenhängende Dienstleistungen bezog, hat die besondere Anknüpfungsregelung in Art. 53 der Richtlinie 2006/112 namentlich die Dienstleistungen an einen Steuerpflichtigen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen zum Gegenstand.

- 37 Folglich lässt sich die Schlussfolgerung, zu der der Gerichtshof im Urteil vom 8. Mai 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), hinsichtlich des Anwendungsbereichs der damals in Art. 9 Abs. 2 Buchst. c erster Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie 77/388 und in Art. 52 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 aufgestellten besonderen Anknüpfungsregelung gelangt ist, nicht auf die besondere Anknüpfungsregelung des Art. 53 der Richtlinie 2006/112 übertragen, der zu dem im Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitpunkt anwendbar war.
- 38 Was hingegen den Anwendungsbereich dieser zweiten Regelung angeht, ist darauf hinzuweisen, dass der Begriff „Veranstaltung“ nach seiner üblichen Bedeutung eine öffentliche Darbietung bezeichnet. Daraus kann demnach in Ermangelung einer spezifischen Definition in der Richtlinie 2006/112 abgeleitet werden, dass der Begriff „Dienstleistung betreffend die Eintrittsberechtigung für Veranstaltungen“, wie er in Art. 53 dieser Richtlinie verwendet wird, so zu verstehen ist, dass er Dienstleistungen erfasst, die der Organisation dessen, was Gegenstand dieser Darbietung ist, nachgelagert sind und darauf abzielen, der Öffentlichkeit den Zugang zu ihr zu gewähren.
- 39 Dieses Ergebnis wird zunächst durch Art. 33 der Durchführungsverordnung Nr. 282/2011 bestätigt, wonach zu den mit der Eintrittsberechtigung zu Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Veranstaltungen zusammenhängenden Dienstleistungen nach Art. 53 der Richtlinie 2006/112 die Dienstleistungen gehören, die direkt mit der Eintrittsberechtigung zu diesen Veranstaltungen in Verbindung stehen und an die Person, die einer Veranstaltung beiwohnt, gegen eine Gegenleistung gesondert erbracht werden. Da es sich nämlich bei den mit einer Eintrittsberechtigung zusammenhängenden Dienstleistungen um diejenigen handelt, die an die Person, die einer Veranstaltung beiwohnt, gesondert erbracht werden, ist die Hauptdienstleistung als diejenige anzusehen, die dieser Person erbracht wird, um ihr das Recht auf Eintritt zu dieser Veranstaltung zu gewähren.
- 40 Sodann heißt es in Art. 32 dieser Durchführungsverordnung, dass zu den Dienstleistungen betreffend die Eintrittsberechtigung zu Unterhaltungsveranstaltungen im Sinne des Art. 53 der Richtlinie 2006/112 Dienstleistungen gehören, deren wesentliche Merkmale darin bestehen, gegen eine Eintrittskarte oder eine Vergütung das Recht auf Eintritt zu einer Veranstaltung zu gewähren, was bedeutet, dass es sich dabei nur um solche Dienstleistungen handelt, die sich auf den Vertriebs des Rechts auf Eintritt zu der fraglichen Veranstaltung an Dienstleistungsempfänger beziehen.
- 41 Schließlich ergibt sich aus Art. 33a dieser Durchführungsverordnung im Licht des 15. Erwägungsgrundes der Durchführungsverordnung Nr. 1042/2013, dass Art. 53 der Richtlinie 2006/112 anwendbar ist, wenn die Eintrittskarten für Veranstaltungen nicht direkt durch den Veranstalter, sondern durch Vermittler im eigenen Namen vertrieben werden, was wiederum bedeutet, dass die in Art. 53 der Richtlinie 2006/112 genannten Dienstleistungen mit dem Vertrieb des Rechts auf Eintritt zu der fraglichen Veranstaltung an Dienstleistungsempfänger zusammenhängen.
- 42 Daraus folgt, dass die in Art. 53 der Richtlinie 2006/112 vorgesehene besondere Anknüpfungsregelung so zu verstehen ist, dass sie nicht für Dienstleistungen gilt, die zur Durchführung einer zu einer Veranstaltung führenden Tätigkeit erbracht werden, sondern nur für Dienstleistungen, die darin bestehen, das Recht auf Eintritt zu einer solchen Veranstaltung an Dienstleistungsempfänger zu vertreiben.

- 43 Daher ist festzustellen, dass die Dienstleistungen, die von einem Studio zur Aufzeichnung von Videochats an den Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet erbracht werden und die darin bestehen, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem solchen Studio gefilmt werden, um sie diesem Betreiber zur Verbreitung auf der genannten Plattform zur Verfügung zu stellen, nicht unter Art. 53 der Richtlinie 2006/112 fallen. Solche Dienstleistungen stellen nämlich weder Dienstleistungen dar, die den Dienstleistungsempfängern das Recht auf Zugang zu diesen Inhalten gewähren sollen, noch damit zusammenhängende Dienstleistungen, sondern Dienstleistungen, die für die Verbreitung dieser Inhalte durch den Betreiber an seine eigenen Kunden erforderlich sind.
- 44 Zwar verfügt das Studio zur Aufzeichnung von Videochats über die Geräte, die für das Aufnehmen und Aufzeichnen der erotischen Darbietung verwendet werden, die dann auf diese Weise verbreitet wird, doch reicht dies nicht für die Annahme aus, dass dieses Studio den Zugang zu den sich daraus ergebenden interaktiven Videositzungen gewährt, da weder der Besitz dieser Geräte noch ihre Bedienung für sich genommen bedeuten, dass diese Sitzungen öffentlich präsentiert werden.
- 45 Diese Erwägung entspricht im Übrigen dem Ansatz des Mehrwertsteuerausschusses, bei dem es sich um einen durch Art. 398 der Richtlinie 2006/112 eingesetzten beratenden Ausschuss handelt. Aus den aus seiner Sitzung vom 19. April 2021 hervorgegangenen Leitlinien dieses Ausschusses (Dokument B – taxud.c.1[2021]6378389 – 1016) geht nämlich hervor, dass der Ausschuss fast einstimmig zu der Auffassung gelangt ist, dass die Bereitstellung digitaler Inhalte durch einen Steuerpflichtigen keine Eintrittsberechtigung zu einer Unterhaltungsveranstaltung im Sinne von Art. 53 der Richtlinie 2006/112 darstellt, wenn Dienstleistungen in Form interaktiver Sitzungen, die gefilmt und in Echtzeit über das Internet übertragen werden (z. B. Videochat), von einem Steuerpflichtigen, der Eigentümer der digitalen Inhalte ist, an einen Endkunden, d. h. einen Zuschauer, erbracht werden und diese Inhalte dem Steuerpflichtigen von einem anderen Steuerpflichtigen zur Verfügung gestellt wurden.
- 46 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 53 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass er keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, die von einem Studio zur Aufzeichnung von Videochats an den Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet erbracht werden und die darin bestehen, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem solchen Studio gefilmt werden, um sie diesem Betreiber zur Verbreitung durch diesen auf der genannten Plattform zur Verfügung zu stellen.

Zur zweiten Frage

- 47 Es ist direkt darauf hinzuweisen, dass die zweite Frage nur für den Fall gestellt wurde, dass sich aus der Antwort auf die erste Frage ergibt, dass Art. 53 der Richtlinie 2006/112 auf Dienstleistungen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden anwendbar ist.
- 48 Demzufolge ist die zweite Frage in Anbetracht der Antwort auf die erste Frage nicht zu beantworten.

Kosten

- 49 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren Teil des beim vorlegenden Gericht anhängigen Verfahrens; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zehnte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 53 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12. Februar 2008 geänderten Fassung

ist dahin auszulegen, dass

er keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, die von einem Studio zur Aufzeichnung von Videochats an den Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet erbracht werden und die darin bestehen, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem solchen Studio gefilmt werden, um sie diesem Betreiber zur Verbreitung durch diesen auf der genannten Plattform zur Verfügung zu stellen.

Unterschriften