



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 23 november 2023 \*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 53 – Tjänster som består i tillträde till underhållningsmässiga arrangemang – Platsen för tillhandahållande av tjänster – Tillhandahållanden av interaktiva videoföreläsningar genom streaming – Tillhandahållande av en lokal och nödvändig utrustning för att uppta videor av föreläsningar samt annat stöd för att tillhandahålla föreläsningar av hög kvalitet”

I mål C-532/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj, Rumänien) genom beslut av den 3 juni 2022, som inkom till domstolen den 9 augusti 2022, i målet

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

**Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj**

mot

**SC Westside Unicat SRL,**

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av ordföranden på femte avdelningen E. Regan (referent), tillförordnad avdelningsordförande, samt domarna I. Jarukaitis och D. Gratsias,

generaladvokat: L. Medina,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– SC Westside Unicat SRL, genom L.M. Roman, avocată,

\* Rättegångsspråk: rumänska

- Rumäniens regering, genom E. Gane och O.-C. Ichim, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och T. Isacu de Groot, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

### **Dom**

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 53 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2008/8/EG av den 12 februari 2008 (EUT L 44, 2008, s. 11) (nedan kallat direktiv 2006/112).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan SC Westside Unicat SRL (nedan kallat Westside Unicat), å ena sidan, och Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Cluj-Napoca, Rumänien) och Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (distriktskontoret för offentliga finanser i Cluj, Rumänien) (nedan tillsammans kallade skattemyndigheten), å andra sidan, angående denna myndighets beslut att klassificera de tjänster som Westside Unicat tillhandahåller som mervärdesskattepliktiga i Rumänien.

### **Tillämpliga bestämmelser**

#### ***Unionsrätt***

##### *Direktiv 2006/112*

- 3 Avdelning V i direktiv 2006/112, med rubriken ”Platsen för beskattningsbara transaktioner”, innehåller ett kapitel 3, med rubriken ”Platsen för tillhandahållande av tjänster”. Kapitel 3 innehåller ett avsnitt 2, med rubriken ”Allmänna regler”, som omfattar artiklarna 44 och 45.
- 4 I 44 i detta direktiv föreskrivs följande:

”Platsen för tillhandahållande av tjänster till en beskattningsbar person, som agerar i denna egenskap, ska vara den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls den beskattningsbara personens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där han har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. I avsaknad av ett sådant säte eller ett sådant fast etableringsställe, ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där den beskattningsbara person som tillhandahålls sådana tjänster är bosatt eller stadigvarande vistas.”

5 Artikel 45 i direktivet har följande lydelse:

”Platsen för tillhandahållande av tjänster till en icke beskattningsbar person ska vara den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls från tillhandahållarens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där han har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. I avsaknad av ett sådant säte eller ett sådant fast etableringsställe, ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas.”

6 Kapitel 3 i avdelning V i samma direktiv innehåller även ett avsnitt 3, med rubriken ”Särskilda bestämmelser”, som omfattar artiklarna 46–59a i direktiv 2006/112.

7 Artikel 53 i detta direktiv har följande lydelse:

”Platsen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande arrangemang som till exempel mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, som tillhandahålls en beskattningsbar person, ska vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum.”

8 I artikel 54 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”1. Platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster, i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, till exempel mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisatörer, som tillhandahålls en icke beskattningsbar person, ska vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum.

2. Platsen för tillhandahållande av följande tjänster till en icke beskattningsbar person ska vara den plats där tjänsterna fysiskt utförs:

- a) Verksamheter som har anknytning till transport såsom lastning, lossning, godshantering och liknande verksamhet.
- b) Värdering av eller arbeten på materiell lös egendom.”

#### *Direktiv 2008/8*

9 I skäl 6 i direktiv 2008/8 anges följande:

”Under vissa omständigheter är de allmänna regler beträffande platsen för tillhandahållande av tjänster som gäller både beskattningsbara och icke beskattningsbara personer inte tillämpliga, utan specifika undantag bör i stället gälla. Undantagen bör till övervägande del vara grundade på de nuvarande kriterierna och avspegla principen om beskattning på platsen för konsumtion, men får inte innebära att någon oskälig administrativ börda läggs på vissa företag.”

10 Genom artikel 3 i detta direktiv infördes bland annat, från och med den 1 januari 2011, artiklarna 53 och 54 i direktiv 2006/112, i deras lydelse enligt punkterna 7 och 8 ovan.

### *Genomförandeförordning (EU) nr 282/2011*

- 11 I artikel 32.1 och 32.2 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 77, 2011, s. 1) föreskrivs följande:

”1. Tjänster avseende tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang av det slag som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112/EG ska omfatta tillhandahållande av tjänster vars huvudsakliga egenskap består i att ge rätt till tillträde till ett evenemang i utbyte mot en biljett eller betalning, inklusive betalning i form av ett abonnemang, en säsongsbiljett eller en periodisk avgift.

2. Punkt 1 ska tillämpas särskilt med avseende på följande:

a) Tillträdesrätten till föreställningar, teaterföreställningar, cirkusföreställningar, mässor, nöjesparker, konserter, utställningar samt andra liknande kulturella evenemang.

...”

- 12 Artikel 33 i genomförandeförordningen har följande lydelse:

”De underordnade tjänster som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112/EG ska inkludera tjänster som direkt sammanhänger med tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang och som tillhandahålls var för sig mot ersättning till en person som närvarar vid ett evenemang.

Sådana underordnade tjänster ska särskilt inkludera användning av garderob eller sanitära anläggningar men ska inte inkludera rena förmedlingstjänster hänförliga till biljettförsäljning.”

- 13 I artikel 33a i nämnda genomförandeförordning, som infördes genom rådets genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013 av den 7 oktober 2013 (EUT L 284, 2013, s. 1), föreskrivs följande:

”Ett tillhandahållande av inträdesbiljetter till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang av en förmedlare som agerar i eget namn men för organisatörens räkning eller av en annan beskattningsbar person än organisatören som agerar för egen räkning ska omfattas av artiklarna 53 och 54.1 i direktiv 2006/112/EG.”

### *Genomförandeförordning nr 1042/2013*

- 14 I skäl 15 i genomförandeförordning nr 1042/2013 anges följande:

”Enligt direktiv 2006/112/EG ska tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang under alla förhållanden beskattas på den plats där evenemanget faktiskt äger rum. Det bör tydliggöras att detta även gäller i de fall där biljetter till sådana evenemang inte säljs direkt av organisatören utan distribueras genom förmedlare.”

*Direktiv (EU) 2022/542*

- 15 Skäl 18 i rådets direktiv (EU) 2022/542 av den 5 april 2022 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser (EUT L 107, 2022, s. 1) har följande lydelse:

”För att säkerställa beskattning i konsumtionsmedlemsstaten är det nödvändigt att alla tjänster som kan tillhandahållas en kund på elektronisk väg är beskattningsbara på den plats där kunden är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Det är därför nödvändigt att modifiera reglerna för platsen för tillhandahållande av tjänster som avser sådana verksamheter.”

- 16 Genom artikel 1 i direktiv 2022/542 ändrades artikel 53 i direktiv 2006/112 genom att följande stycke lades till:

”Denna artikel ska inte vara tillämplig på tillträde till de evenemang som avses i första stycket om närvaron är virtuell.”

***Rumänsk rätt***

*Skattelagen*

- 17 I artikel 278 i Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatt) av den 8 september 2015 (*Monitorul Oficial al României*, Del I, nr 688, av den 10 september 2015) (nedan kallad skattelagen), med rubriken ”Platsen för tillhandahållande av tjänster”, föreskrivs bland annat följande:

”2. Platsen för tillhandahållande av tjänster till en beskattningsbar person, som agerar i denna egenskap, ska vara den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet.

...

...

6. Med avvikelse från bestämmelserna i punkt 2 ska platsen för tillhandahållande av följande tjänster anses vara:

...

- b) den plats där evenemangen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang, såsom mässor och utställningar, faktiskt äger rum samt tjänster som har samband med detta tillträde som tillhandahålls en beskattningsbar person.”

### *Tillämpningsföreskrifter till skattelagen*

18 I punkt 22 punkterna 4, 5, 7 och 8 i Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (regeringsbeslut nr 1 av den 6 januari 2016 om tillämpningsföreskrifter till lag nr 227/2015 om skatt) (Monitorul Oficial al României, Del I, nr 22, av den 13 januari 2016) föreskrivs följande:

”4) Tjänster avseende tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang av det slag som avses i artikel 278.6 b i skattelagen ska omfatta tillhandahållande av tjänster vars huvudsakliga egenskap består i att ge rätt till tillträde till ett evenemang i utbyte mot en biljett eller betalning, inklusive betalning i form av ett abonnemang, en säsongsbiljett eller en periodisk avgift.

5) Punkt 4 avser särskilt

a) tillträdesrätten till föreställningar, teaterföreställningar, cirkusföreställningar, mässor, nöjesparker, konserter, utställningar samt andra liknande kulturella evenemang. ...

...

7) De underordnade tjänster som avses i artikel 278.6 b i skattelagen ska inkludera tjänster som direkt sammanhänger med tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang och som tillhandahålls var för sig mot ersättning till en person som närvarar vid ett evenemang. Sådana underordnade tjänster ska särskilt inkludera användning av garderob eller sanitära anläggningar men ska inte inkludera rena förmedlingstjänster hänförliga till biljettförsäljning.

8) Ett tillhandahållande av inträdesbiljetter till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang av en förmedlare som agerar i eget namn men för organisatörens räkning eller av en annan beskattningsbar person än organisatören som agerar för egen räkning ska omfattas av artiklarna 278.5 f och 54.1 i skattelagen.”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

19 Westside Unicat är ett bolag med säte i Rumänien som driver en videoinspelningsstudio. Bolagets huvudsakliga ekonomiska verksamhet består i att till StreamRay USA Inc. (nedan kallat StreamRay) saluföra digitalt innehåll av erotisk karaktär, bland annat i form av face-to-face-föreställningar online (nedan kallade videochattar) med modellerna.

20 StreamRay är en juridisk person som är registrerad i Förenta staterna och som på sin webbplats direktsänder videoinspelningarna av dessa föreställningar och tillhandahåller sina kunder, som är fysiska personer, det gränssnitt som behövs för att interagera med modellerna.

21 De modeller som använder Westside Unicats tjänster ingår ett avtal med detta bolag, vilket benämns ”samverkansavtal” i beslutet om hänskjutande. De undertecknar även en försäkran som intygar för StreamRay att de utpekar studion, det vill säga Westside Unicat, för att ”uppbära och inkassera alla belopp” som de har rätt till med anledning av de föreställningar som har gjorts i samband med dessa videochattar och uttryckligen accepterar att dessa belopp ska betalas till dem av studion.

- 22 StreamRay, som tillhandahåller tjänster i eget namn, fastställer tillämpliga affärsvillkor för att dess kunder ska kunna titta på de aktuella föreställningarna och interagera med modellerna. Detta bolag fastställer och uppbär bland annat det belopp som bolagets kunder betalar för dessa tjänster. Av det sålunda uppburna beloppet överförs en procentsats till Westside Unicat, som i sin tur överför en del av detta belopp till modellerna.
- 23 Efter en skattekontroll avseende fastställandet av den mervärdesskatt som skulle betalas för perioden 1 september 2019–30 juni 2020, utfärdade skattemyndigheten den 13 november 2020 ett beskattningsbeslut enligt vilket Westside Unicat ansågs vara skyldigt att betala ytterligare mervärdesskatt på 640 433 rumänska lei.
- 24 Beslutet grundades på den omständigheten att platsen för tillhandahållandet av de tjänster som Westside Unicat hade tillhandahållit StreamRay, i motsats till vad bolaget hade ansett vid utfärdandet av fakturorna till StreamRay, skulle anses vara Rumänien, i enlighet med artikel 278.6 b i skattelagen. Westside Unicat är nämligen organisatör av de aktuella interaktiva föreställningarna, vilket framgår av de avtal som ingåtts med StreamRay. Dessa föreställningar utgör underhållningsmässiga arrangemang i den mening som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112, varför den lösning som valdes i domen av den 8 maj 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), ska tillämpas, enligt vilken platsen för tillhandahållande av en tjänst som består i att erbjuda interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas och direktsänds via internet ska anses vara den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet.
- 25 Westside Unicat begärde utan framgång omprövning av beskattningsbeslutet och överklagade därefter beslutet till Tribunalul Maramureş (Förstainstansdomstolen i Maramureş, Rumänien), som delvis biföll överklagandet genom dom av den 19 oktober 2021. Nämnada domstol fann nämligen att StreamRay var organisatör av de aktuella underhållningsmässiga evenemangen, eftersom StreamRay gjorde det möjligt för sina kunder att få tillträde till de interaktiva erotiska videoföreställningarna.
- 26 Skattemyndigheten överklagade denna dom till Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj, Rumänien), som är den hänskjutande domstolen. Till stöd för överklagandet har skattemyndigheten i huvudsak gjort gällande att de som anses ge tillträde till föreställningarna är såväl organisatören av underhållningen som samtliga aktörer vilka bidrar till att göra det möjligt för allmänheten att få tillträde till den, vilka agerar i eget namn. I det mål som är anhängigt vid den hänskjutande domstolen ska Westside Unicat, i likhet med käranden i det nationella mål som avgjordes genom domen av den 8 maj 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), i egenskap av organisatör av de aktuella interaktiva videoföreställningarna anses ha gett tillträde till dessa.
- 27 Den hänskjutande domstolen är i detta sammanhang osäker på huruvida de tjänster som Westside Unicat tillhandahåller omfattas av begreppet tillhandahållande av tjänster som består i att ge tillträde till underhållningsmässiga arrangemang, i den mening som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112, och, i förekommande fall, hur denna bestämmelse ska tillämpas.

28 Mot denna bakgrund beslutade Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj) att vilandeförklara målet och hänskjuta följande tolkningsfrågor till domstolen för förhandsavgörande:

- ”1) Ska artikel 53 i [direktiv 2006/112] tolkas så, att den även är tillämplig på sådana tjänster som de som är föremål för tvisten, det vill säga de tjänster som videochattstudion tillhandahåller webbplatsoperatören och som utgörs av interaktiva erotiska föreställningar som filmas och sänds i realtid via internet (direktstreaming av digitalt innehåll)?
- 2) För det fall den första frågan ska besvaras jakande, är då den plats där modellerna uppträder framför webbkameran, den plats där organisatören av föreställningarna är etablerad eller den plats där kunderna tittar på bilderna av relevans för tolkningen av uttrycket i artikel 53 i [direktiv 2006/112], det vill säga ’den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum’, eller ska någon annan plats än de redan nämnda beaktas i detta avseende?”

### **Prövning av tolkningsfrågorna**

#### *Den första frågan*

- 29 Såsom klart framgår av begäran om förhandsavgörande består de tillhandahållanden av tjänster som är i fråga i det nationella målet i att skapa digitalt innehåll i form av interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas av en inspelningsstudio för att göra det tillgängligt för operatören av en sändningsplattform via internet i syfte att denne ska sända det på denna plattform.
- 30 För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar ska den första frågan följaktligen förstås så, att den avser huruvida artikel 53 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att denna bestämmelse är tillämplig på tjänster som en inspelningsstudio av chattvideor tillhandahåller en operatör som driver en plattform för sändning via internet och som består i att skapa digitalt innehåll i form av interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas av en sådan studio för att göra innehållet tillgängligt för nämnda operatör i syfte att denne ska sända det på nämnda plattform.
- 31 I detta hänseende ska det erinras om att artiklarna 44 och 45 i direktiv 2006/112 innehåller en allmän regel för fastställande av platsen för den skattemässiga anknytningen för tillhandahållande av tjänster, medan artiklarna 46–59a innehåller ett antal särskilda anknytningskriterier (dom av den 13 mars 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 20).
- 32 Såsom framgår av domstolens fasta praxis har artiklarna 44 och 45 i direktiv 2006/112 inte något företräde framför artiklarna 46–59a däri. Den fråga som ska ställas i varje situation är om den aktuella situationen omfattas av något av de fall som nämns i artiklarna 46–59a. Om så inte är fallet omfattas den av artiklarna 44 och 45 i direktivet (dom av den 13 mars 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 21).
- 33 Härav följer att artikel 53 i direktiv 2006/112 således inte ska anses utgöra ett undantag från en allmän regel vilket ska tolkas restriktivt (dom av den 13 mars 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 22).



- 34 Vad vidare gäller interaktiva erotiska videoföreläsningar som filmas och direktsänds via internet, har domstolen visserligen i domen av den 8 maj 2019, Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388, punkterna 36 – 42), slagit fast att sådana föreläsningar utgör underhållningsverksamhet, eftersom de syftar till att ge mottagarna en källa till underhållning och begreppet underhållningsverksamhet inte är begränsat till tjänster som tillhandahålls i fysisk närvaro av mottagarna av denna verksamhet.
- 35 Även om domstolen, av dessa skäl, i nämnda dom därefter drog slutsatsen att sådana tillhandahållanden av tjänster omfattas av tillämpningsområdet för den särskilda anknytningsregel som föreskrivs i artikel 9.2 c första strecksatsen i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: Enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2002/38/EG av den 7 maj 2002 (EGT L 128, 2002, s. 41), och av artikel 52 a i direktiv 2006/112, i den lydelse som var tillämplig vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna i det mål som gav upphov till nämnda dom, ska det konstateras att den fråga som har ställts i förevarande mål emellertid inte gäller tolkningen av denna särskilda anknytningsregel men av en annan särskild anknytningsregel som infördes genom direktiv 2008/8 men inte ännu hade trätt i kraft och inte hade genomförts i medlemsstaternas rätt vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna i nämnda mål.
- 36 Medan den särskilda anknytningsregeln i artikel 9.2 c första strecksatsen i sjätte direktivet 77/388 och artikel 52 a i direktiv 2006/112, såsom dessa bestämmelser var i kraft vid tidpunkten för omständigheterna i det mål som gav upphov till domen av den 8 maj 2019, Geelen, (C-568/17, EU:C:2019:388), på ett allmänt sätt hänvisade till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande aktiviteter samt, i förekommande fall, tillhandahållande av dithörande tjänster, avser den särskilda anknytningsregeln i artikel 53 i direktiv 2006/112 särskilt tillhandahållande av tjänster i form av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande arrangemang, såsom mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, som tillhandahålls en beskattningsbar person.
- 37 Den slutsats som domstolen kom fram till i domen av den 8 maj 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), avseende räckvidden av den särskilda anknytningsregel som då angavs i artikel 9.2 c första strecksatsen i sjätte direktivet 77/388 och i artikel 52 a i direktiv 2006/112, kan följaktligen inte överföras på den särskilda anknytningsregeln i artikel 53 i direktiv 2006/112, som var tillämplig vid tidpunkten för omständigheterna i förevarande nationella mål.
- 38 Vad däremot gäller räckvidden av den andra regeln erinrar domstolen om att enligt dess normala betydelse avses med uttrycket ”arrangemang” en presentation för allmänheten. I avsaknad av en särskild definition i direktiv 2006/112 kan man av detta följaktligen dra slutsatsen att begreppet ”tillhandahållande av tillträde till ... arrangemang”, såsom det används i artikel 53 i direktivet, ska förstås så, att det avser tjänster som tillhandahålls efter det att presentationen har organiserats och som syftar till att ge allmänheten tillträde till den.
- 39 Denna slutsats stöds av artikel 33 i genomförandeförordning nr 282/2011, där det anges att de underordnade tjänster som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112 ska inkludera tjänster som direkt sammanhänger med tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang och som tillhandahålls var för sig mot ersättning till en person som närvarar vid ett evenemang. Eftersom de underordnade tjänsterna

är sådana som tillhandahålls en person som närvarar vid ett evenemang var för sig, ska den huvudsakliga tjänsten anses vara den tjänst som tillhandahålls samma person i syfte att ge vederbörande rätt att få tillträde till nämnda evenemang.

- 40 I artikel 32 i denna genomförandeförordning preciseras vidare att tjänster som avser tillträde till sådana underhållningsmässiga evenemang av det slag som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112 ska omfatta tillhandahållande av tjänster vars huvudsakliga egenskap består i att ge rätt till tillträde till ett evenemang i utbyte mot en biljett eller betalning, vilket innebär att de tjänster som avses endast är sådana som avser saluföring till kunder av rätten att få tillträde till det aktuella evenemanget.
- 41 Slutligen framgår det av artikel 33a i genomförandeförordningen, jämförd med skäl 15 i genomförandeförordning nr 1042/2013, att artikel 53 i direktiv 2006/112 är tillämplig när biljetter för tillträde till evenemang inte säljs direkt av arrangören, utan tillhandahålls av en förmedlare som agerar i eget namn, men vilket också innebär att de tjänster som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112 är kopplade till saluföringen till kunder av rätten att få tillträde till det aktuella evenemanget.
- 42 Av detta följer att den särskilda anknytningsregel som föreskrivs i artikel 53 i direktiv 2006/112 ska förstås så, att den inte är tillämplig på tjänster som tillhandahålls i syfte att utöva en aktivitet som ger upphov till ett evenemang, utan endast på tjänster som består i att till kunder saluföra rätten att få tillträde till ett sådant evenemang.
- 43 Domstolen konstaterar således att tjänster som en inspelningsstudio för videochattar tillhandahåller operatören av en plattform för sändning via internet och som består i att skapa digitalt innehåll i form av interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas av en sådan studio för att göra innehållet tillgängligt för nämnda operatör i syfte att sändas på nämnda plattform, inte omfattas av artikel 53 i direktiv 2006/112. Sådana tjänster utgör nämligen varken tjänster som syftar till att ge kunderna rätt att få tillträde till detta innehåll eller underordnade tjänster, utan tjänster som är nödvändiga för att operatören ska kunna sända nämnda innehåll till sina egna kunder.
- 44 Inspelningsstudion för videochattar äger visserligen den utrustning som används för att filma och lagra den erotiska föreställning som sedan ska sändas, men en sådan omständighet räcker inte för att anse att denna studio ger tillträde till de interaktiva videoföreställningar som följer av detta, eftersom varken innehavet av nämnda utrustning eller hanteringen av den i sig innebär att dessa föreställningar presenteras för allmänheten.
- 45 Ett sådant övervägande överensstämmer för övrigt med det synsätt som mervärdesskattekommittén, som är en rådgivande kommitté som inrättats genom artikel 398 i direktiv 2006/112, har intagit. Det framgår nämligen av kommitténs riktlinjer från dess möte den 19 april 2021 (Dokument B – axud.c.1 (2021) 6378389–1016) att kommittén nästan enhälligt kom överens om att när tjänster bestående av interaktiva föreställningar som filmas och sänts i realtid via internet (till exempel videochattar) tillhandahålls av en beskattningsbar person som äger det digitala innehållet till en slutkund – en tittare – trots att detta innehåll har tillhandahållits den beskattningsbara personen av en annan beskattningsbar person, innebär inte tillhandahållandet av det digitala innehållet av sistnämnda beskattningsbara person tillträde till ett underhållningsmässigt arrangemang i den mening som avses i artikel 53 i direktiv 2006/112.

- 46 Mot denna bakgrund ska den första frågan besvaras enligt följande. Artikel 53 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att den inte är tillämplig på tjänster som en inspelningsstudio för videochattar tillhandahåller en operatör som driver en plattform för sändning via internet och som består i att skapa digitalt innehåll i form av interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas av en sådan studio för att göra det tillgängligt för operatören i syfte att denna ska sända det på nämnda plattform.

### *Den andra frågan*

- 47 Det ska inledningsvis erinras om att den andra frågan endast har ställts för det fall att det av svaret på den första frågan framgår att artikel 53 i direktiv 2006/112 är tillämplig på sådana tjänster som de som är aktuella i det nationella målet.
- 48 Med beaktande av det svar som har getts på den första frågan, saknas skäl att besvara den andra frågan.

### **Rättegångskostnader**

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

**Artikel 53 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2008/8/EG av den 12 februari 2008**

**ska tolkas så,**

**att den inte är tillämplig på tjänster som en inspelningsstudio för videochattar tillhandahåller en operatör som driver en plattform för sändning via internet och som består i att skapa digitalt innehåll i form av interaktiva erotiska videoföreställningar som filmas av en sådan studio för att göra det tillgängligt för operatören i syfte att denne ska sända det på nämnda plattform.**

Underskrifter