

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

23. listopadu 2023(*)

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 53 – Služby spočívající v umožnění přístupu k zábavním akcím – Místo poskytnutí služeb – Vysílání interaktivních videochatů prostřednictvím streamingu – Poskytnutí prostor a zařízení nezbytného pro pořizování videozáznamů představení, jakož i poskytování podpory za účelem zajištění kvality představení“

Ve věci C-532/22,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Curtea de Apel Cluj (odvolací soud v Kluži, Rumunsko) ze dne 3. června 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 9. srpna 2022, v řízení

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

proti

SC Westside Unicat SRL,

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení E. Regan (zpravodaj), předseda pátého senátu vykonávající funkci předsedy senátu, I. Jarukaitis a D. Gratsias, soudci,

generální advokátka: L. Medina,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za SC Westside Unicat SRL: L. M. Roman, avokát,
- za rumunskou vládu: E. Gane a O.-C. Ichim, jako zmocněnkyně,
- za Evropskou komisi: A. Armenia a T. Isacu de Groot, jako zmocněnkyně,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 53 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008 (Úř. věst. 2008, L 44, s. 11) (dále jen „směrnice 2006/112“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi SC Westside Unicat SRL (dále jen „Westside Unicat“) na straně jedné a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (Regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Kluži-Napoce, Rumunsko) a Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Župní správa veřejných financí v Kluži, Rumunsko) (dále jen společně „daňový orgán“) ve věci rozhodnutí tohoto orgánu považovat služby poskytované touto společností za služby podléhající dani z přidané hodnoty (DPH) v Rumunsku.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice 2006/112

3 Směrnice 2006/112 obsahuje v hlavě V, nadepsané „Místo zdanitelného plnění“, kapitolu 3, nadepsanou „Místo poskytnutí služby“. Tato kapitola 3 obsahuje oddíl 2, nadepsaný „Obecná pravidla“, který zahrnuje články 44 a 45.

4 Článek 44 této směrnice stanoví:

„Místem poskytnutí služby osob povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stálé provozovně osoby povinné k dani nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo její ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má osoba povinná k dani, které je tato služba poskytnuta, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

5 Článek 45 uvedené směrnice stanoví:

„Místem poskytnutí služby osob nepovinné k dani je místo, kde má poskytovatel služby sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stálou provozovnou poskytovatele nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo jeho ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má poskytovatel bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

6 Kapitola 3 hlava V téže směrnice obsahuje rovněž oddíl 3, nadepsaný „Zvláštní ustanovení“, který zahrnuje články 46 až 59a směrnice 2006/112.

7 Článek 53 této směrnice zní následovně:

„Místem poskytnutí služby spočívající v oprávnění ke vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce, jako jsou veletrhy a výstavy, nebo vedlejší služby související s tímto vstupem osob povinné k dani je místo, kde se tato akce skutečně koná.“

8 Článek 54 uvedené směrnice stanoví:

„1. Místem poskytnutí služby nebo vedlejší služby vztahující se ke kulturním, uměleckým,

sportovním, v?deckým, vzd?lávacím, zábavním nebo podobným akcím, jako jsou veletrhy a výstavy, v?etn? poskytnutí služby organizátorem této akce, osob? nepovinné k dani je místo, kde se tato akce skute?n? koná.

2. Místem poskytnutí následujících služeb osob? nepovinné k dani je místo, kde je služba skute?n? poskytnuta:

- a) vedlejší p?epavní služby, jako jsou nakládka, vykládka, manipulace a podobné ?innosti;
- b) oce?ování movitého hmotného majetku a práce na tomto majetku.“

Sm?rnice 2008/8

9 Bod 6 od?vodn?ní sm?rnice 2008/8 uvádí:

„Za ur?itých okolností nejsou obecná pravidla o míst? poskytnutí služby osobám povinným i nepovinným k dani použitelná a m?ly by se místo nich uplatnit vymezené výjimky. Ty by m?ly vycházet p?evážn? ze stávajících kritérií a m?ly by odrážet zásadu zdan?ní v míst? spot?eby, p?i?emž by nem?ly p?edstavovat nep?im?né administrativní zatížení pro n?které obchodníky.“

10 ?lánek 3 této sm?rnice zavedl od 1. ledna 2011 mimo jiné ?lánky 53 a 54 sm?rnice 2006/112, ve zn?ní uvedeném v bodech 7 a 8 tohoto rozsudku.

Provád?cí na?ízení (EU) ?. 282/2011

11 ?lánek 32 odst. 1 a 2 provád?cího na?ízení Rady (EU) ?. 282/2011 ze dne 15. b?ezna 2011, kterým se stanoví provád?cí opat?ení ke sm?rnici 2006/112/ES o spole?ném systému dan? z p?idané hodnoty (Ú?. v?st. 2011, L 77, s. 1), stanoví:

„1. Služby spo?ívající v zajišt?ní vstupu na kulturní, um?lecké, sportovní, v?decké, vzd?lávací, zábavní nebo podobné akce ve smyslu ?lánku 53 sm?rnice 2006/112/ES zahrnují poskytnutí služeb, jejichž podstatným rysem je ud?lení oprávn?ní ke vstupu na akci vým?nou za vstupenku nebo úplat, v?etn? úplaty v podob? p?edplatného, sezónní vstupenky nebo pravidelného poplatku.

2. Odstavec 1 se vztahuje zejména na:

- a) oprávn?ní ke vstupu na kulturní p?edstavení, divadelní p?edstavení, cirkusová p?edstavení, na trhy a veletrhy, do zábavních park?, na koncerty, na výstavy, jakož i na další podobné kulturní akce;

[...]“

12 ?lánek 33 tohoto provád?cího na?ízení stanoví:

„Vedlejší služby uvedené v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112/ES zahrnují služby p?ímo související se vstupem na kulturní, um?lecké, sportovní, v?decké, vzd?lávací, zábavní nebo podobné akce, poskytované osob? ú?astníci se akce samostatn? za protipln?ní.

Takové vedlejší služby zahrnují zejména používání šaten nebo hygienických za?ízení, avšak nezahrnují prosté služby zprost?edkování související s prodejem vstupenek.“

13 ?lánek 33a uvedeného provád?cího na?ízení, který byl dopln?n provád?cím na?ízením Rady (EU) ?. 1042/2013 ze dne 7. ?íjna 2013 (Ú?. v?st. 2013, L 284, s. 1), stanoví:

„Na poskytnutí vstupenek, které opravňují ke vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce, zprostředkovatelem jednajícím vlastním jménem, ale na účet organizátora, nebo jinou osobou povinnou k dani, než je organizátor, jednající na vlastní účet, se vztahují články 53 a čl. 54 odst. 1 směrnice 2006/112/ES.“

Provádění nařízení č. 1042/2013

14 Bod 15 odvodňující prováděcího nařízení č. 1042/2013 uvádí:

„V souladu se směrnicí 2006/112/ES se vstup na kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce má za všech okolností zdanit v místě, kde se akce skutečně koná. Je třeba jasné stanovit, že to platí i v případě, že vstupenky na takové akce neprodává přímo organizátor, ale distribuují je zprostředkovatelé.“

Směrnice (EU) 2022/542

15 Bod 18 odvodňující směrnice Rady (EU) 2022/542 ze dne 5. dubna 2022, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a (EU) 2020/285, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty (Úč. vst. 2022, L 107, s. 1), uvádí:

„V zájmu zajištění zdanění v členském státě spotřebu je nezbytné, aby veškeré služby, které mohou být příjemci poskytnuty elektronickými prostředky, byly zdanitelné v místě, kde je příjemce usazen nebo má trvalé bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje. Je proto nezbytné změnit pravidla upravující místo poskytnutí služeb v souvislosti s těmito změnami.“

16 Článek 1 směrnice 2022/542 změnil článek 53 směrnice 2006/112 tak, že do něj byl doplněn následující pododstavec.

„Tento článek se nevztahuje na oprávnění ke vstupu na akce uvedené v prvním pododstavci, pokud je tato účást virtuální.“

Rumunské právo

Daňový zákoník

17 Článek 278 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, daňový zákoník) ze dne 8. září 2015 (*Monitorul Oficial al României*, část I, č. 688 ze dne 10. září 2015) (dále jen „daňový zákoník“), nadepsaný „Místo poskytnutí služby“, zejména stanoví:

„2. Místem poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. [...]

[...]

6. Odchylně od odstavce 2 se za místo poskytnutí následujících služeb považuje:

[...]

b) místo, kde se akce skutečně konají, pokud jde o poskytování služeb osobě povinné k dani poskytujících v oprávnění ke vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce, jako jsou veletrhy a výstavy, nebo poskytování vedlejších služeb souvisejících s tímto vstupem. [...]

18 Bod 22 odst. 4, 5, 7 a 8 Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (nařízení rumunské vlády č. 1 ze dne 6. ledna 2016 o schválení zprůsoň prováděcí zákona č. 227/2015 o daňovém zákoníku) (*Monitorul Oficial al României*, část I, č. 22 ze dne 13. ledna 2016) stanoví:

„(4) Služby spoňívající v poskytnutí oprávnění ke vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vdecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce uvedené v čl. 278 odst. 6 písm. b) daňového zákoníku zahrnují poskytnutí služeb, jejichž podstatným rysem je udělení oprávnění ke vstupu na akci výměnou za vstupenku nebo úplatu, včetně úplaty v podobě předplatného, sezónní vstupenky nebo pravidelného poplatku.

(5) Odstavec 4 zahrnuje zejména poskytnutí: oprávnění ke vstupu na kulturní představení, divadelní představení, cirkusová představení, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, na výstavy, jakož i na další podobné kulturní akce; [...]

[...]

(7) Vedlejší služby uvedené v čl. 278 odst. 6 písm. b) daňového zákoníku zahrnují služby přímo související se vstupem na kulturní, umělecké, sportovní, vdecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce, poskytované osobě účastnící se akce samostatně za protiplnění. Takové vedlejší služby zahrnují zejména používání šaten nebo hygienických zařízení, avšak nezahrnují prosté služby zprostředkování související s prodejem vstupenek.

(8) Na poskytnutí vstupenek, které opravňují ke vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vdecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce, zprostředkovatelem jednajícím vlastním jménem, ale na účet organizátora, nebo jinou osobou povinnou k dani, než je organizátor, jednající na vlastní účet, se vztahují čl. 278 odst. 5 písm. f) a odst. 6 písm. b) daňového zákoníku.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

19 Westside Unicat je společnost se sídlem v Rumunsku, která provozuje nahrávací videostudio. Její hlavní hospodářská činnost spoňívá v prodeji erotického digitálního obsahu společnosti StreamRay USA Inc. (dále jen „StreamRay“), zejména v podobě online a osobních vizuálních komunikací (dále jen „videochaty“) uskutečňovaných s účastníky.

20 Společnost StreamRay je právnická osoba zapsaná ve Spojených státech, která na svých internetových stránkách živě vysílá videa z těchto relací a zpřístupňuje svým zákazníkům, fyzickým osobám, rozhraní nezbytné pro interakci s účastníky.

21 Účastníci, kteří využívají služby společnosti Westside Unicat, uzavírají s touto společností smlouvu nazvanou „Smlouva o sdružení“, jak je uvedeno v předkládacím rozhodnutí. Podepisují rovněž prohlášení, v němž společnost StreamRay potvrzuje, že pověňují studio, a sice společnost Westside Unicat, „výběrem a inkasem všech částek“, které jim náleží za jimi uskutečňá vystoupení v rámci těchto videochatů, a výslovně souhlasí s tím, aby jim tyto částky vyplácelo studio.

22 Společnost StreamRay, která poskytuje služby vlastním jménem, upravuje obchodní podmínky pro to, aby zákazníci mohli sledovat dotčená vystoupení a komunikovat s účastujícími. Tato společnost zejména stanovuje a vybírá poplatky, které platí za tímto účelem zákazníci. Z takto vybraných příjmů se procentní podíl převeze společnosti Westside Unicat, která část těchto příjmů vyplácí účastujícím.

23 V návaznosti na daňovou kontrolu týkající se stanovení DPH, která měla být odvedena za období od 1. září 2019 do 30. června 2020, vydal daňový orgán dne 13. listopadu 2020 platební výměr, podle kterého byla společnost Westside Unicat považována za osobu povinnou zaplatit doplatek DPH ve výši 640 433 rumunských lei.

24 Toto rozhodnutí bylo založeno na skutečnosti, že na rozdíl od toho, co uvedla společnost Westside Unicat při vystavování faktur adresovaných společnosti SteamRay, je třeba za místo poskytnutí služeb první uvedené společnosti považovat Rumunsko v souladu s čl. 278 odst. 6 písm. b) daňového zákoníku. Společnost Westside Unicat je totiž organizátorem dotčených interaktivních představení, jak vyplývá ze smluv podepsaných se společností StreamRay. Tato představení přitom představují zábavní akce ve smyslu článku 53 směrnice 2006/112, takže je třeba použít řešení přijaté v rozsudku ze dne 8. května 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), podle kterého musí být za místo poskytnutí služby považováno místo, kde má poskytovatel sídlo ekonomické činnosti.

25 Po neúspěšném správním odvolání proti tomuto platebnímu výměru podala společnost Westside Unicat žalobu k Tribunalul Maramureș (Soud prvního stupně v Maramureș, Rumunsko), který rozsudkem ze dne 19. října 2021 této žalobě částečně vyhověl. Tento soud měl totiž za to, že společnost StreamRay je organizátorkou dotčených zábavních akcí, jelikož svým zákazníkům umožňuje přístup k interaktivním videochatům erotické povahy.

26 Daňový orgán podal proti tomuto rozsudku odvolání ke Curtea de Apel Cluj (odvolací soud v Kluži, Rumunsko), který je předkládajícím soudem. Na podporu tohoto odvolání v podstatě tvrdil, že se má za to, že jak organizátor zábavní akce, tak všichni provozovatelé, kteří se podílejí na umožnění přístupu veřejnosti k této akci a kteří jednají svým vlastním jménem, takový přístup poskytují. Ve věci, která byla tomuto soudu předložena, je přitom třeba mít za to, že společnost Westside Unicat jakožto organizátor dotčených erotických videochatů, stejně jako žalobce v předvodním řízení ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 8. května 2019, Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), poskytuje přístup k těmto videochatům.

27 V této souvislosti má předkládající soud pochybnosti o tom, zda služby poskytované společností Westside Unicat spadají pod pojem poskytování služeb poskytujících v oprávnění ke vstupu na zábavní akce ve smyslu článku 53 směrnice 2006/112, a případně o způsobu použití tohoto ustanovení.

28 Za těchto okolností se Curtea de Apel Cluj (odvolací soud v Kluži) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být článek 53 [směrnice 2006/112] vykládán v tom smyslu, že se vztahuje i na takové služby, o jaké se jedná v tomto sporu, či-li služby poskytované videochatovým studiem provozovateli internetových stránek, které spojují v erotických relacích natáčených a přenášených v reálném [čase] prostřednictvím internetu (živé vysílání digitálního obsahu)?

2) V případě kladné odpovědi na první předběžnou otázku, je pro účely výkladu výrazu uvedeného v článku 53 [směrnice 2006/112], a sice „místo, kde se tato akce skutečně koná“,

relevantní místo, kde účinkující vystupují před webovou kamerou, místo, kde je usazen organizátor relací, místo, kde zákazníci sledují záběry, anebo je třeba zohlednit jiné místo?“

K p?edb?žným otázkám

K první otázce

29 Jak jasn? vyplývá z žádosti o rozhodnutí o p?edb?žné otázce, poskytování služeb, o které se jedná ve v?ci v p?vodním ?ízení, spo?ívá ve vytvá?ení digitálního obsahu ve form? interaktivních videochat? erotické povahy natá?ených nahrávacím studiem s cílem zp?ístupnit je provozovateli internetové vysílací platformy, aby mohly být ší?eny tímto provozovatelem na této platform?.

30 Proto musí být první otázka za úelem poskytnutí užitečné odpov?di p?edkládajícímu soudu chápána v tom smyslu, že se týká toho, zda má být ?lánek 53 sm?rnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na služby poskytované nahrávacím videochatovým studiem provozovateli internetové vysílací platformy, a služby, které spo?ívají ve vytvá?ení digitálního obsahu ve form? interaktivních videochat? erotické povahy natá?ených tímto studiem, s cílem zp?ístupnit je tomuto provozovateli, aby je mohl ší?it na uvedené platform?.

31 V tomto ohledu je třeba p?ipomenout, že ?lánky 44 a 45 sm?rnice 2006/112 obsahují obecné pravidlo pro ur?ení místa, s nímž se pro da?ové účely pojí poskytování služeb, zatímco ?lánky 46 až 59a této sm?rnice uvádí řadu zvláštních p?ípad? (rozsudek ze dne 13. b?ezna 2019, Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, bod 20).

32 Jak vyplývá z ustálené judikatury Soudního dvora, ?lánky 44 a 45 sm?rnice 2006/112 nemají p?ednost p?ed jejími ?lánky 46 až 59a. V každé situaci si je tedy třeba klást otázku, zda se u této situace jedná o n?který z p?ípad? upravených v ?láncích 46 až 59a. Pokud tomu tak není, spadá daná situace do p?sobnosti ?lánek? 44 a 45 této sm?rnice (rozsudek ze dne 13. b?ezna 2019, Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, bod 21).

33 Z toho vyplývá, že ?lánek 53 sm?rnice 2006/112 nemá být považován za výjimku z obecného pravidla, kterou je nutno vykládat restriktivn? (rozsudek ze dne 13. b?ezna 2019, Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, bod 22).

34 Pokud jde dále o interaktivní videochaty erotické povahy, natá?ené a p?enášené v reálném [řase] prost?ednictvím internetu, je pravda, že Soudní dv?r v rozsudku ze dne 8. kv?tna 2019, Geelen (C?568/17, EU:C:2019:388, body 36 až 42), rozhodl, že takové videochaty p?edstavují zábavní ?innosti, jelikož jejich úelem je poskytnout p?ijemc?m služeb zdroj zábavy, a pojem zábavní ?innosti se neomezuje na služby poskytované za fyzické p?ítomnosti p?ijemc? t?čto ?inností.

35 T?ebaže Soudní dv?r v tomto rozsudku následn? z t?čto úvah vyvodil, že takové poskytování služeb spadá do p?sobnosti zvláštního pravidla ur?ení místa, dříve upraveného v ?l. 9 odst. 2 písm. c) první odrážce šesté sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Společný systém dan? z p?ídané hodnoty: jednotný základ dan? (Ú?. v?st. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve zn?ní sm?rnice Rady 2002/38/ES ze dne 7. kv?tna 2002 (Ú?. v?st. 2002, L 128, s. 41; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), jakož i v ?l. 52 písm. a) sm?rnice 2006/112, ve zn?ní platném v dob? rozhodné z hlediska skutkového stavu ve v?ci, v níž byl vydán tento rozsudek, je třeba konstatovat, že otázka položená v projednávané v?ci se netýká výkladu tohoto zvláštního pravidla ur?ení, nýbrž jiného zvláštního pravidla, které vzhledem k tomu, že bylo zavedeno sm?rnicí 2008/8, nebylo ještě platné a nebylo provedeno do práva ?lenských stát? v dob? rozhodné z hlediska skutkového stavu ve

v?ci, v ní? byl vydán uvedený rozsudek.

36 Zatímco zvláštní pravidlo ur?ení místa, uvedené v ?l. 9 odst. 2 písm. c) první odrážce šesté sm?rnice 77/388 a v ?l. 52 písm. a) sm?rnice 2006/112, tak jak byla tato ustanovení platná v dob? rozhodné z hlediska skutkového stavu v?ci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 8. kv?tna 2019, Geelen (C?568/17, EU:C:2019:388), se obecn? týkalo kulturních, um?leckých, sportovních, v?deckých, vzd?lávacích, zábavních nebo podobných ?inností a p?ípadn? té? poskytování vedlejších služeb k t?mto ?innostem, je cílem zvláštního pravidla ur?ení uvedeného v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112 poskytování služeb osob? povinné k dani spo?ívajících v oprávn?ní ke vstupu na kulturní, um?lecké, sportovní, v?decké, vzd?lávací, zábavní nebo podobné akce, jako jsou veletrhy a výstavy, nebo poskytování vedlejších služeb souvisejících s tímto vstupem.

37 Záv?r, k n?mu? Soudní dv?r dosp?l v rozsudku ze dne 8. kv?tna 2019, Geelen (C?568/17, EU:C:2019:388), ohledn? rozsahu p?sobnosti zvláštního pravidla ur?ení stanoveného v ?l. 9 odst. 2 písm. c) první odrážce šesté sm?rnice 77/388 a v ?l. 52 písm. a) sm?rnice 2006/112 proto nem?že být použit na zvláštní pravidlo ur?ení místa uvedené v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112, které bylo použitelné v dob?, kdy nastaly skutkové okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení.

38 Pokud jde naproti tomu o rozsah p?sobnosti tohoto druhého pravidla, je t?eba uvést, že podle svého obvyklého smyslu pojem „akce“ ozna?uje p?edstavení pro ve?ejnost. V d?sledku toho lze p?i neexistenci konkrétní definice ve sm?rnici 2006/112 vyvodit, že pojem „poskytnutí služby spo?ívající v oprávn?ní ke vstupu na akce“, jak je použit v ?lánku 53 této sm?rnice, musí být vykládán tak, že ozna?uje poskytování služeb, k nim? dochází po zorganizování akce, která je p?edm?tem tohoto p?edstavení, a jejich? cílem je poskytnout ve?ejnosti p?ístup k tomuto p?edstavení.

39 Tento záv?r potvrzuje p?edevším ?lánek 33 provád?cího na?ízení ?. 282/2011, který up?es?uje, že vedlejší služby k službám uvedeným v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112 zahrnují služby p?ímo související se vstupem na kulturní, um?lecké, sportovní, v?decké, vzd?lávací, zábavní nebo podobné akce, poskytované osob? ú?astníci se akce samostatn? za protipln?ní. Vzhledem k tomu, že vedlejšími službami jsou služby poskytované samostatn? osob?, která se ú?astní akce, je t?eba za hlavní službu považovat tu službu, která je poskytována té?e osob? za ú?elem ud?lení oprávn?ní ke vstupu na uvedenou akci.

40 Dále ?lánek 32 tohoto provád?cího na?ízení up?es?uje, že služby spo?ívající v zajišt?ní vstupu na zábavní akce ve smyslu ?lánku 53 sm?rnice 2006/112, zahrnují poskytnutí služeb, jejich? podstatným rysem je ud?lení oprávn?ní ke vstupu na akci vým?nou za vstupenku nebo úplatu, což znamená, že takto uvedenými službami jsou pouze služby, které se týkají prodeje oprávn?ní ke vstupu na dot?enou akci zákazník?m.

41 Kone?n? z ?lánku 33a uvedeného provád?cího na?ízení vykládaného ve sv?tle bodu 15 od?vodn?ní provád?cího na?ízení ?. 1042/2013 vyplývá, že se ?lánek 53 sm?rnice 2006/112 použije v p?ípad?, že vstupenky na akce neprodává p?ímo organizátor, ale distribuují je zprost?edkovatelé jednající vlastním jménem, což op?t znamená, že služby uvedené v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112 jsou spojeny s prodejem oprávn?ní ke vstupu na dot?enou akci zákazník?m.

42 Z toho vyplývá, že zvláštní pravidlo ur?ení místa stanovené v ?lánku 53 sm?rnice 2006/112 musí být chápáno tak, že se nevztahuje na služby poskytované za ú?elem vytvá?ení ?innosti vedoucí k této akci, ale pouze na služby spo?ívající v prodeji oprávn?ní ke vstupu na tuto akci zákazník?m.

43 Je tedy t?eba konstatovat, že služby poskytované nahrávacím videochatovým studiem provozovateli internetové vysílací platformy, a služby, které spo?ívají ve vytvá?ení digitálního

obsahu ve formě interaktivních videochatů erotické povahy natáčených tímto studiem, s cílem zpřístupnit je tomuto provozovateli, aby je mohl šířit na uvedené platformě, nespádají do působnosti článku 53 směrnice 2006/112. Tyto služby totiž nepředstavují služby, jejichž cílem je poskytnout zákazníkům oprávnění k přístupu k tomuto obsahu, ani vedlejší služby k tomuto obsahu, ale představují služby nezbytné k šíření uvedeného obsahu tímto provozovatelem jeho vlastním zákazníkům.

44 Je sice pravda, že studio pro nahrávání videochatů vlastní zařízení používané k zachycování a pořizování záznamu erotického představení, který bude následně šířen, avšak tato okolnost nepostačuje k tomu, aby bylo možné mít za to, že toto studio poskytuje přístup k výsledným interaktivním videochatům, jelikož ani vlastnictví uvedeného zařízení, ani jeho provoz jako takové ještě neznamenají, že jsou tyto videochaty prezentovány veřejnosti.

45 Tato úvaha ostatně odpovídá přístupu přijatému výborem pro DPH, který je poradním výborem zřízeným podle článku 398 směrnice 2006/112. Z pokynů tohoto výboru vydaných na jeho zasedání dne 19. dubna 2021 [Document B – taxud.c.1(2021)6378389 – 1016] totiž vyplývá, že se tento výbor téměř jednomyslně shodl na tom, že pokud služby spočívající v interaktivních relacích natáčených a přenášených v reálném čase prostřednictvím internetu (např. videochat) poskytuje osoba povinná k dani, která vlastní digitální obsah, konečnému zákazníkovi, tj. divákovi, zatímco tento obsah byl této osobě povinné k dani poskytnut jinou osobou povinnou k dani, nespochybňuje poskytnutí digitálního obsahu touto osobou povinnou k dani v poskytnutí oprávnění ke vstupu na zábavní akci ve smyslu článku 53 směrnice 2006/112.

46 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první otázku odpovědět tak, že článek 53 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že se nevztahuje na služby poskytované nahrávacím videochatovým studiem provozovateli internetové vysílací platformy, a služby, které spočívají ve vytváření digitálního obsahu ve formě interaktivních videochatů erotické povahy natáčených tímto studiem, s cílem zpřístupnit je tomuto provozovateli, aby je mohl šířit na uvedené platformě.

K druhé otázce

47 Úvodem je třeba připomenout, že druhá otázka byla položena pouze pro případ, že by z odpovědi na první otázku vyplývalo, že se článek 53 směrnice 2006/112 vztahuje na takové služby, jako jsou služby dotčené v původním řízení.

48 S ohledem na odpověď poskytnutou na první otázku tedy není namístě odpovídat na druhou otázku.

K nákladnému řízení

49 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníky řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

Článek 53 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z prodané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008,

musí být vykládán v tom smyslu, že

se nevztahuje na služby poskytované nahrávacím videochatovým studiem provozovateli internetové vysílací platformy, a služby, které spočívají ve vytváření digitálního obsahu ve formě interaktivních videochatů erotické povahy natáčených tímto studiem, s cílem

zpřístupnit je tomuto provozovateli, aby je mohl šířit na uvedené platformy.

Podpisy

* Jednací jazyk: rumunština.