

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (kümnes koda)

23. november 2023(*)

Eelotsusetaotlus – Ühine käibemaksusüsteem – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikkel 53 – Meelelahutusüritustele sissepääsuga seotud teenuste osutamine – Teenuste osutamise koht – Interaktiivsete videoseansside voogedastus – Videoesituste jäädvustamiseks vajalike ruumide ja seadmete käsutusse andmine ning tugi kvaliteetsete pakumiseks

Kohtuasjas C-532/22,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Curtea de Apel Cluji (Cluji apellatsioonikohus, Rumeenia) 3. juuni 2022. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 9. augustil 2022, menetluses

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

versus

SC Westside Unicat SRL,

EUROOPA KOHUS (kümnes koda),

koosseisus: viienda koja president E. Regan (ettekandja) koja presidendi ülesannetes ning kohtunikud I. Jarukaitis ja D. Gratsias,

kohtujurist: L. Medina,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- SC Westside Unicat SRL, esindaja: avocat L. M. Roman,
- Rumeenia valitsus, esindajad: E. Gane ja O. C. Ichim,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja T. Isacu de Groot,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kuidas tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta

direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), mida on muudetud nõukogu 12. veebruari 2008. aasta direktiiviga 2008/8/EÜ (ELT 2008, L 44, lk 11) (edaspidi „direktiiv 2006/112“), artiklit 53.

2 Taotlus on esitatud SC Westside Unicat SRLi (edaspidi „Westside Unicat“) ja Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (riigi maksuameti Cluj-Napoca linna maksukeskus, Rumeenia) ning Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (riigi maksuameti Cluji maakonna maksukeskus, Rumeenia) (edaspidi koos „maksuhaldur“) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab maksuhalduri otsust käsitada Rumeenias selle äriühingu osutatud teenuseid käibemaksuga maksustatavatena.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Direktiiv 2006/112

3 Direktiivi 2006/112 V jaotis „Maksustatavate tehingute koht“ sisaldab 3. peatükki „Teenuste osutamise koht“. 3. peatüki 2. jagu „Üldreeglid“ hõlmab artikleid 44 ja 45.

4 Selle direktiivi artiklis 44 on sätestatud:

„Maksukohustuslasele, kes sellisena tegutseb, osutatavate teenuste osutamise kohaks on nimetatud isiku ettevõtte asukoht. Juhul, kui neid teenuseid osutatakse maksukohustuslase püsivale tegevuskohale, mis asub mujal kui tema ettevõtte asukohas, on nende teenuste osutamise kohaks nimetatud püsiva tegevuskoha koht. Sellise ettevõtte asukoha või püsiva tegevuskoha puudumisel on teenuste osutamise kohaks neid teenuseid saava maksukohustuslase alaline elu- või asukoht või peamine elukoht.“

5 Nimetatud direktiivi artiklis 45 on ette nähtud:

„Mitemaksukohustuslasele osutatavate teenuste osutamise kohaks on teenuse osutaja ettevõtte asukoht. Juhul, kui neid teenuseid osutatakse teenuse osutaja püsivast tegevuskohast, mis asub mujal kui tema ettevõtte asukohas, on nende teenuste osutamise kohaks nimetatud püsiva tegevuskoha koht. Sellise ettevõtte asukoha või püsiva tegevuskoha puudumisel on teenuste osutamise kohaks teenuse osutaja alaline elu- või asukoht või peamine elukoht.“

6 Sama direktiivi V jaotise 3. peatükk sisaldab ka 3. jagu „Erisätted“, mis hõlmab direktiivi 2006/112 artikleid 46–59a.

7 Selle direktiivi artikkel 53 on sõnastatud järgmiselt:

„Maksukohustuslasele osutatavate kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus- ja meelelahutusüritustele või sarnastele üritustele, nagu messidele ja näitustele, sisepääsuga seotud teenuste ja kõrvalteenuste osutamise kohaks on koht, kus kõnealused üritused tegelikult toimuvad.“

8 Nimetatud direktiivi artiklis 54 on ette nähtud:

„1. Mitemaksukohustuslasele osutatavate kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus- ja meelelahutusürituste või sarnaste üritustega, nagu messid ja näitused, seotud teenuste ja kõrvalteenuste, kaasa arvatud selliste ürituste korraldajate osutatavate teenuste osutamise kohaks on koht, kus kõnealused üritused tegelikult toimuvad.“

2. Järgmiste teenuste mittemaksukohustuslasele osutamise kohaks on teenuste füüsilise osutamise koht:

- a) veoga seotud kõrvalteenused, nagu laadimine, mahalaadimine, teisaldamine ja muu sarnane tegevus;
- b) materiaalse vallasasja hindamine või töö materiaalse vallasasjaga.“

Direktiiv 2008/8

9 Direktiivi 2008/8 põhjenduses 6 on märgitud:

„Teatavatel asjaoludel ei saa maksukohustuslastele ega mittemaksukohustuslastele osutatavate teenuste osutamise kohta käsitlevat üldreeglit kohaldada ning tuleks kohaldada teatavaid erandeid. Kõnealused erandid peaksid suures osas põhinema olemasolevatel kriteeriumidel ja kajastama tarbimiskoha järgse maksustamise põhimõtet, tekitamata samal ajal ebaproportsionaalset halduskoormust teatavatele ettevõtjatele.“

10 Selle direktiivi artikliga 3 kehtestati alates 1. jaanuarist 2011 muu hulgas direktiivi 2006/112 artiklid 53 ja 54 käesoleva kohtuotsuse punktides 7 ja 8 esitatud redaktsioonis.

Rakendusmäärus (EL) nr 282/2011

11 Nõukogu 15. märtsi 2011. aasta rakendusmääruse (EL) nr 282/2011, millega sätestatakse ühist käibemaksusüsteemi käsitleva direktiivi 2006/112/EÜ rakendusmeetmed (ELT 2011, L 77, lk 1), artikli 32 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud

„1. Teenused, millega tagatakse juurdepääs direktiivi 2006/112/EÜ artiklis 53 osutatud kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus- ja meelelahutus- või muudele sellistele üritustele hõlmavad selliste teenuste osutamist, mille peamised tunnused on üritusele juurdepääsu õiguse andmine pileti või tasu eest, mis võib muu hulgas olla abonement, hooajapilet või perioodiline liikmemaks.

2. Lõiget 1 kohaldatakse eelkõige järgmisele:

- a) juurdepääsu õigus etendustele, teatrietendustele, tsirkuseetendustele, messidele, lõbustusparkidesse, kontsertidele, näitustele ning muudele sellistele kultuuriüritustele;

[...]“.

12 Rakendusmääruse artikli 33 kohaselt:

„Direktiivi 2006/112/EÜ artiklis 53 osutatud kõrvalteenuste hulka kuuluvad teenused, mis on otseselt seotud juurdepääsuga kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või teistele sellistele üritustele ja mida osutatakse üritustel osalevale isikule tasu eest eraldi.

Selliste kõrvalteenuste hulka kuuluvad eelkõige riietehoiu ja sanitaarruumide kasutamine, kuid nende hulka ei kuulu piletimüügiga seotud lihtsad vahendusteenused.“

13 Nimetatud rakendusmääruse artikkel 33a, mis lisati nõukogu 7. oktoobri 2013. aasta rakendusmäärusega (EL) nr 1042/2013 (ELT 2013, L 284, lk 1), näeb ette:

„Kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus- ja meelelahutus- või muudele sellistele üritustele juurdepääsu tagavate piletite levitamine korraldaja eest, kuid oma nime all tegutseva vahendaja või mõne muu oma nimel tegutseva maksukohustuslase kui korraldaja poolt on hõlmatud direktiivi

2006/112/EÜ artikliga 53 ja artikli 54 lõikega 1.“

Rakendusmäärus nr 1042/2013

14 Rakendusmääruse nr 1042/2013 põhjenduses 15 on märgitud:

„Kooskõlas direktiiviga 2006/112/EÜ tuleb sissepääsu võimaldamist kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või muudele sellistele üritustele igal juhul maksustada ürituse tegeliku toimumise kohas. Tuleks selgelt sätestada, et see kehtib ka juhul, kui selliste ürituste pileteid ei müü otse korraldaja, vaid neid levitatakse vahendajate kaudu.“

Direktiiv (EL) 2022/542

15 Nõukogu 5. aprilli 2022. aasta direktiivi (EL) 2022/542, millega muudetakse direktiive 2006/112/EÜ ja (EL) 2020/285 käibemaksumäärade osas (ELT 2022, L 107, lk 1), põhjenduses 18 on märgitud:

„Selleks et tagada maksustamine tarbimisliikmesriigis, on vaja, et kõik teenused, mida saab kliendile elektrooniliselt osutada, oleksid maksustatavad kohas, kus on kliendi asukoht, alaline elu- või asukoht või peamine elukoht. Seetõttu on vaja muuta selliste tegevustega seotud teenuste osutamise kohta reguleerivaid õigusnorme.“

16 Direktiivi 2022/542 artikliga 1 muudeti direktiivi 2006/112 artiklit 53, et lisada sellele järgmine lõik:

„Käesolevat artiklit ei kohaldata esimeses lõigus osutatud üritustele sissepääsu suhtes, kui osalemine on virtuaalne.“

Rumeenia õigus

Maksuseadustik

17 8. septembri 2015. aasta seaduse nr 227/2015 maksuseadustiku kohta (Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal; *Monitorul Oficial al României*, I osa, nr 688, 10.9.2015) (edaspidi „maksuseadustik“) artiklis 278 „Teenuste osutamise koht“ on muu hulgas sätestatud:

„2. Maksukohustuslasele, kes sellisena tegutseb, osutatavate teenuste osutamise koht on see, kus on teenuse saaja ettevõtte asukoht. [...]

[...]

6. Erandina lõikest 2 loetakse järgmiste teenuste osutamise kohaks:

[...]

b) ürituste tegelik toimumiskoht, kui tegemist on teenuste osutamisega, mis on seotud sissepääsuga kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või muudele sarnastele üritustele, sealhulgas messidele ja näitustele, ning selliste sissepääsuga seotud kõrvalteenustega, mida osutatakse maksukohustuslasele.“

Maksuseadustiku rakendamise metodoloogilised normid

18 Valitsuse 6. jaanuari 2016. aasta otsuse nr 1, millega kinnitatakse maksuseadustiku seaduse nr 227/2015 metodoloogilised rakendusjuhised (Hotărârea Guvernului nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul

fiscal) (*Monitorul Oficial al României*, I osa, nr 22, 13.1.2016), punkti 22 alapunktides 4, 5, 7 ja 8 on ette nähtud:

„4. Teenused, millega tagatakse juurdepääs maksuseadustiku artikli 278 lõike 6 punktis b osutatud kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või muudele sarnastele üritustele, hõlmavad selliste teenuste osutamist, mille peamised tunnused on üritusele juurdepääsu õiguse andmine pileti või tasu eest, mis võib muu hulgas olla abonement, hooajapilet või perioodiline liikmemaks.

5. Alapunkt 4 hõlmab muu hulgas

a) juurdepääsu õigust etendustele, teatrietendustele, tsirkuseetendustele, messidele, lõbustusparkidesse, kontsertidele, näitustele ning muudele sellistele kultuuriüritustele; [...]

[...]

7. Maksuseadustiku artikli 278 lõike 6 punktis b osutatud kõrvalteenuste hulka kuuluvad teenused, mis on otseselt seotud sissepääsuga kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või teistele sellistele üritustele ja mida osutatakse üritustel osalevale isikule eraldi tasu eest. Selliste kõrvalteenuste hulka kuuluvad eelkõige riietehoiu ja sanitaarruumide kasutamine, kuid nende hulka ei kuulu piletimüügiga seotud lihtsad vahendusteenused.

8. Kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus- ja meelelahutus- või muudele sellistele üritustele sissepääsu tagavate piletite väljastamine korraldaja eest, kuid oma nime all tegutseva vahendaja või mõne muu oma nimel tegutseva maksukohustuslase poolt, kes ei ole korraldaja, on hõlmatud maksuseadustiku artikli 278 lõike 5 punktiga f ja lõike 6 punktiga b.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

19 Westside Unicat on Rumeenias asuv äriühing, mis käitab videostuudiot. Tema põhitegevus on turustada StreamRay USA Inc-le (edaspidi „StreamRay“) eelkõige veebi teel ja näost näkku visuaalse suhtluse seansside vormis (edaspidi „videovestlused“) modellidega loodud digitaalset erootilist sisu.

20 StreamRay on Ühendriikides registreeritud juriidiline isik, kes levitab oma veebisaidil otse nendest seanssidest videoid ja teeb oma füüsilistest isikutest klientidele kättesaadavaks modellidega suhtlemiseks vajaliku liidese.

21 Modellid, kes kasutavad Westside Unicati teenuseid, sõlmivad selle äriühinguga lepingu, mida eelotsusetaotluses nimetatakse „koostöölepinguks“. Samuti kirjutavad modellid alla deklaratsioonile, milles kinnitavad StreamRayle, et nad annavad stuudiole, st Westside Unicatile, õiguse „saada ja koguda kõiki summasid“, mis tuleb neile niisuguste videovestluste käigus tehtud esituste eest tasuda, ning annavad sõnaselge nõusoleku, et nimetatud summad maksab neile stuudio.

22 StreamRay, kes osutab teenuseid enda nimel, koostab kõnealuste esituste vaatamiseks ja modellidega suhtlemiseks oma klientidele kohaldatavad äritingimused. Eelkõige määrab see äriühing kindlaks ja kogub tasu, mida tema kliendid eelnimetatud tegevuse eest maksavad. Sel viisil saadud tasust kannab ta teatud protsendi üle Westside Unicatile, kes omakorda maksab sellest ühe osa tagasi modellidele.

23 Maksukontrolli tulemusel, mis puudutas ajavahemiku 1. septembrist 2019 kuni 30. juunini 2020 eest tasumisele kuuluva käibemaksu kindlaksmääramist, tegi maksuhaldur 13. novembril 2020 maksuotsuse, mille alusel tuli Westside Unicatil täiendavalt tasuda käibemaksu summas 640

24 See otsus põhines asjaolul, et erinevalt sellest, mida Westside Unicat arvas StreamRayle saadetud arvete esitamisel, tuleb maksuseadustiku artikli 278 lõike 6 punkti b kohaselt pidada viimasele Westside Unicati poolt osutatud teenuste osutamise kohaks Rumeeniat. Nagu nähtub StreamRayga sõlmitud lepingutest, on kõnealuste interaktiivsete esituste korraldaja Westside Unicat. Ent need esitused kujutavad endast meelelahutusüritusi direktiivi 2006/112 artikli 53 tähenduses, mistõttu tuleb kohaldada 8. mai 2019. aasta kohtuotsuses Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388) pakutud lahendust, mille kohaselt tuleb sellise teenuse osutamise kohaks, mis seisneb veebikaameraga filmitud ja interneti kaudu otse edastatavate interaktiivsete erootiliste videoseansside pakkumises, pidada kohta, kus on teenuse osutaja ettevõtte asukoht.

25 Pärast seda, kui eelviidatud maksuotsuse peale esitatud vaie jäeti rahuldamata, esitas Westside Unicat kaebuse Tribunalul Maramureş-ile (Maramureş-i esimese astme kohus, Rumeenia), kes rahuldab tema kaebuse 19. oktoobri 2021. aasta otsusega osaliselt. See kohus nimelt leidis, et kõnealuste meelelahutusürituste korraldaja oli StreamRay, kuna ta võimaldas oma klientidele juurdepääsu interaktiivsetele erootilistele videoseanssidele.

26 Maksuhaldur esitas selle kohtuotsuse peale apellatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, Curtea de Apel Clujile (Cluji apellatsioonikohus, Rumeenia). Apellatsioonkaebuse põhjenduseks väidab ta sisuliselt, et nii meelelahutusürituse korraldaja kui ka kõik enda nimel tegutsevad ettevõtjad, kes aitavad kaasa üldsusele juurdepääsu võimaldamisele, loetakse sellise juurdepääsu andjateks. Ent sarnaselt põhikohtuasja kaebajale kohtuasjas, milles tehti 8. mai 2019. aasta kohtuotsus Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388), tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu menetluses olevas kohtuasjas Westside Unicati kui interaktiivsete erootiliste videoseansside korraldajat käsitada isikuna, kes on andnud juurdepääsu eespool nimetatud seanssidele.

27 Niisuguses kontekstis on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlusi selles, kas Westside Unicati osutatavad teenused kuuluvad meelelahutusüritustele sissepääsuga seotud teenuste osutamise mõiste alla direktiivi 2006/112 artikli 53 tähenduses, ning kui see on nii, siis kuidas seda sätet kohaldada.

28 Neil asjaoludel otsustas Curtea de Apel Cluj (Cluji apellatsioonikohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [direktiivi 2006/112] artiklit 53 tuleb tõlgendada nii, et seda kohaldatakse ka selliste teenuste suhtes nagu need, mille üle vaieldakse põhikohtuasjas, st teenused, mida videovestluste stuudio osutas veebisaidi haldajale ning mis koosnesid veebikaameraga filmitud ja interneti kaudu otse edastatavatest erootilistest interaktiivsetest seanssidest (digitaalse sisu voogedastus reaajas)?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas [direktiivi 2006/112] artiklis 53 sisalduva väljendi „koht, kus kõnealused üritused tegelikult toimuvad“ tõlgendamisel on asjakohane koht, kus modellid end veebikaamera ees näitavad, koht, kus on nende seansside korraldaja asukoht, koht, kus kliendid videoid vaatavad, või mõni muu eespool nimetamata koht?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

29 Nagu eelotsusetaotlusest selgelt nähtub, seisnevad põhikohtuasjas kõne all olevad teenused digitaalse sisu loomises salvestusstuudio filmitud interaktiivsete erootiliste videoseansside vormis eesmärgiga anda need voogedastusplatvormi haldaja käsutusse, et

viimane saaks neid sellel platvormil levitada.

30 Järelikult tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarviliku vastuse andmiseks mõista esimest küsimust sellisena, kas direktiivi 2006/112 artiklit 53 tuleb tõlgendada nii, et see on kohaldatav teenustele, mida videovestluste salvestamise stuudio osutab voogedastusplatvormi haldajale ja mis seisnevad selle stuudio filmitud interaktiivsete erootiliste videoseansside vormis digitaalse sisu loomises eesmärgiga anda need eelnimetatud haldaja käsutusse, et viimane saaks neid sellel platvormil edastada.

31 Sellega seoses tuleb märkida, et esiteks sisaldavad direktiivi 2006/112 artiklid 44 ja 45 üldreeglit maksustatavate teenuste osutamise kohta kindlaksmääramiseks, samas kui selle direktiivi artiklid 46–59a näevad ette rea erandeid (13. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 20).

32 Nagu nähtub Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, ei ole direktiivi 2006/112 artiklid 44 ja 45 selle direktiivi artiklite 46–59a suhtes ülimuslikud. Iga olukorra puhul tuleb kaaluda, kas tegemist on mõne artiklites 46–59a nimetatud juhtumiga. Vastasel juhul kuulub kõnealune olukord direktiivi artiklite 44 ja 45 kohaldamisalasse (13. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 21).

33 Sellest tulenevalt ei saa direktiivi 2006/112 artiklit 53 pidada üldreeglit tehtud erandiks, mida tuleb tõlgendada kitsalt (13. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punkt 22).

34 Teiseks leidis Euroopa Kohus 8. mai 2019. aasta kohtuotsuses Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388, punktid 36–42) veebikaameraga filmitud ja interneti kaudu otse edastatavate interaktiivsete erootiliste videoseansside kohta, et sellised seansid kujutavad endast meelelahutustegevust, kuna nende eesmärk on pakkuda teenusesaajatele meelelahutusallikat, ning et meelelahutustegevuse mõiste ei piirdu teenustega, mida osutatakse selle teenuse saajate füüsilisel kohalolekul.

35 Kuigi nimetatud kohtuotsuses järeltas Euroopa Kohus seejärel nendest kaalutlustest, et niisuguste teenuste osutamine kuulub tol ajal kehtinud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), mida on muudetud nõukogu 7. mai 2002. aasta direktiiviga 2002/38/EÜ (EÜT 2002, L 128, lk 41; ELT eriväljaanne 09/01, lk 358), artikli 9 lõike 2 punktis c ja nimetatud kohtuasja aluseks olnud asjaolude ajal kehtinud direktiivi 2006/112 redaktsiooni artikli 52 punktis a sätestatud teenuste osutamise kohta kindlaksmääramise erinormi kohaldamisalasse, tuleb märkida, et käesolevas kohtuasjas esitatud küsimus puudutab mitte teenuste osutamise kohta kindlaksmääramise erinormi tõlgendamist, vaid ühte teist, direktiiviga 2008/8 kehtestatud asukoha kindlaksmääramise erinormi, mis ei olnud veel jõustunud ega olnud nimetatud kohtuotsuse aluseks olevate asjaolude ajal veel liikmesriikide õigusesse üle võetud.

36 Samas kui kuuenda direktiivi 77/388 artikli 9 lõike 2 punkti c esimeses taandes ja direktiivi 2006/112 artikli 52 punktis a sätestatud teenuste osutamise koha kindlaksmääramise erinorm, kuivõrd need sätted olid jõus 8. mai 2019. aasta kohtuotsuse Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388) aluseks olnud asjaolude ajal, viitas üldiselt kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- vms tegevustele ja teatud juhul nende tegevustega seotud kõrvalteenustele, hõlmab direktiivi 2006/112 artiklis 53 sätestatud erinormi ese konkreetselt maksukohustuslasele osutatavate kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- vms üritustele, nagu messide ja näituste korraldamine, juurdepääsu võimaldamist ning selliste üritustega seotud kõrvalteenuste osutamist.

37 Seetõttu ei saa järeldust, millele Euroopa Kohus jõudis 8. mai 2019. aasta kohtuotsuses Geelen (C-568/17, EU:C:2019:388) tol ajal kehtinud kuuenda direktiivi 77/388 artikli 9 lõike 2 punkti c esimeses taandes ja direktiivi 2006/112 artikli 52 punktis a sätestatud erinormi ulatuse kohta, üle kanda direktiivi 2006/112 põhikohtuasja asjaolude ajal kohaldatavas artiklis 53 sätestatud teenuste osutamise koha kindlaksmääramise erinormile.

38 Seevastu, mis puudutab teisena nimetatud erinormi ulatust, siis tuleb märkida, et selle tavatähenduse kohaselt tähistab mõiste „üritus“ üldsusele esitamist. Järelikult võib direktiivis 2006/112 sisalduva konkreetse määratluse puudumisel sellest järeldada, et mõistet „üritusele sissepääsuga seotud teenuste osutamine“, mida on kasutatud selle direktiivi artiklis 53, tuleb mõista nii, et see tähistab teenuseid, mida osutatakse enne niisuguse esitluse korraldamist ja mille eesmärk on anda üldsusele üritusele juurdepääs.

39 Seda järeldust kinnitab kõigepealt rakendusmääruse nr 282/2011 artikkel 33, milles on täpsustatud, et direktiivi 2006/112 artiklis 53 osutatud kõrvalteenuste hulka kuuluvad teenused, mis on otseselt seotud juurdepääsuga kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- või teistele sellistele üritustele ja mida osutatakse üritustel osalevale isikule tasu eest eraldi. Arvestades, et kõrvalteenused on teenused, mida osutatakse üritusel osalevale isikule eraldi, tuleb põhiteenust pidada teenuseks, mida osutatakse samale isikule, et anda talle sellele üritusele juurdepääsu õigus.

40 Seejärel on rakendusmääruse artiklis 32 täpsustatud, et teenused, millega tagatakse juurdepääs direktiivi 2006/112 artiklis 53 osutatud meelelahutusüritustele, hõlmavad selliste teenuste osutamist, mille peamised tunnused on üritusele juurdepääsu õiguse andmine pileti või tasu eest, mis tähendab, et selles loetletud teenused on üksnes need, mis on seotud asjaomasele üritusele juurdepääsu õiguse turustamisega klientidele.

41 Lõpuks nähtub selle rakendusmääruse artiklist 33a koostoimes rakendusmääruse nr 1042/2013 põhjendusega 15, et direktiivi 2006/112 artiklit 53 kohaldatakse juhul, kui üritustele sissepääsu pileteid ei müü korraldaja otse, vaid neid levitavad oma nimel tegutsevad vahendajad, mis tähendab jällegi, et direktiivi 2006/112 artiklis 53 nimetatud teenused on seotud asjaomasele üritusele juurdepääsu õiguse turustamisega klientidele.

42 Sellest tuleneb, et direktiivi 2006/112 artiklis 53 ette nähtud teenuste osutamise koha kindlaksmääramise erinormi tuleb mõista nii, et seda kohaldatakse mitte teenustele, mida osutatakse ürituse toimumiseks vajaliku tegevuse läbiviimiseks, vaid üksnes teenustele, mis seisnevad klientidele niisugusele üritusele juurdepääsu õiguse turustamises.

43 Seetõttu tuleb märkida, et direktiivi 2006/112 artikli 53 kohaldamisalasse ei kuulu niisuguste teenuste osutamine, mida videovestluste salvestamise stuudio osutab voogedastusplatvormi haldajale ja mis seisneb digitaalse sisu loomises selles stuudios filmitud interaktiivsete erootiliste videoseansside vormis eesmärgiga anda need voogedastusplatvormil edastamiseks sellel

platvormi haldaja käsutusse. Nimelt ei kujuta sellised teenused endast teenuseid, mille eesmärk on anda klientidele sellele sisule juurdepääsu õigus, ega nende kõrvalteenuseid, vaid teenuseid, mis on vajalikud, et nimetatud haldaja saaks seda sisu edastada oma klientidele.

44 Videovestluste salvestusstuudio on mõistagi tehnilised vahendid, mida kasutatakse erootilise seansi filmimiseks ja salvestamiseks, mida seejärel levitatakse, kuid nimetatud asjaolu ei ole piisav asumaks seisukohale, et see stuudio võimaldab juurdepääsu eelnevast tulenevatele interaktiivsetele videoseanssidele, kuna ei nende seadmete omamine ega kasutamine iseenesest ei tähenda, et neid seansse esitatakse üldsusele.

45 Selline seisukoht vastab ka käibemaksukomitee – mis on direktiivi 2006/112 artikli 398 alusel loodud nõuandekomitee – lähenemisviisile. Nimelt nähtub selle komitee 19. aprilli 2021. aasta koosoleku suunistest (dokument B – axud.c.1(2021)6378389 – 1016), et komitee leppis peaaegu ühehäälselt kokku, et kui teenuseid, mis seisnevad veebikaamera filmitud ja interneti kaudu otse edastatavates interaktiivsetes erootilistes videoseanssides (näiteks videovestlus), osutab maksukohustuslane, kes on digitaalse sisu omanik, lõpptarbijale, s.o vaatajale, samas kui seda sisu on niisugusele maksukohustuslasele pakkunud teine maksukohustuslane, ei seisne viimase poolt digitaalse sisu pakkumine meelelahutusüritusele sissepääsu võimaldamises direktiivi 2006/112 artikli 53 tähenduses.

46 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artiklit 53 tuleb tõlgendada nii, et see ei ole kohaldatav teenustele, mida videovestluste salvestamise stuudio osutab voogedastusplatvormi haldajale ja mis seisnevad selle stuudio filmitud interaktiivsete erootiliste videoseansside vormis digitaalse sisu loomises eesmärgiga anda need eelnimetatud haldaja käsutusse, et viimane saaks neid sellel platvormil edastada.

Teine küsimus

47 Kõigepealt tuleb märkida, et teine küsimus on esitatud üksnes juhuks, kui vastusest esimesele küsimusele nähtub, et direktiivi 2006/112 artikkel 53 on kohaldatav põhikohtuasjas kõne all olevatele teenustele.

48 Arvestades esimesele küsimusele antud vastust, ei ole teisele küsimusele vaja vastata.

Kohtukulud

49 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kümnes koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (muudetud nõukogu 12. veebruari 2008. aasta direktiiviga 2008/8/EÜ), artiklit 53

tuleb tõlgendada nii, et

see ei ole kohaldatav teenustele, mida videovestluste salvestamise stuudio osutab voogedastusplatvormi haldajale ja mis seisnevad selle stuudio filmitud interaktiivsete erootiliste videoseansside vormis digitaalse sisu loomises eesmärgiga anda need eelnimetatud haldaja käsutusse, et viimane saaks neid sellel platvormil edastada.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: rumeenia.