Downloaded via the EU tax law app / web

62017CJ0568
ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

8 mei 2019 (*1)

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Zesde richtlijn (77/388/EEG) – Artikel 9, lid 2, onder c) en e) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 52, onder a) – Artikel 56, lid 1, onder k) – Dienstverrichtingen – Plaats van de belastbare handelingen – Fiscale aanknopingsfactor – Interactieve erotische webcamsessies die live worden uitgezonden via internet – Vermakelijkheidsactiviteit – Begrip – Plaats waar de diensten daadwerkelijk worden verricht”

In zaak C?568/17,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 22 september 2017, ingekomen bij het Hof op 27 september 2017, in de procedure

Staatssecretaris van Financiën

tegen

L. W. Geelen,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: R. Silva de Lapuerta, vicepresident van het Hof, waarnemend voor de president van de Eerste kamer, J.?C. Bonichot, A. Arabadjiev, E. Regan (rapporteur) en C. G. Fernlund, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 19 september 2018,

gelet op de opmerkingen van:

–

de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. S. Schillemans, M. Bulterman en J. M. Hoogveld als gemachtigden,

–

de Franse regering, vertegenwoordigd door D. Colas, E. de Moustier en A. Alidière als gemachtigden,

–

de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Troosters en R. Lyal als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 12 februari 2019,

het navolgende

Arrest

1

Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, en onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/38/EG van de Raad van 7 mei 2002 (PB 2002, L 128, blz. 41) (hierna: „Zesde richtlijn”), van artikel 52, onder a), en artikel 56, lid 1, onder k), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”), en van artikel 11 van verordening (EG) nr. 1777/2005 van de Raad van 17 oktober 2005 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 77/388 (PB 2005, L 288, blz. 1).

2

Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Staatssecretaris van Financiën (Nederland) en L. W. Geelen over de betaling van belasting over de toegevoegde waarde (btw) over het verstrekken van interactieve erotische webcamsessies die live worden uitgezonden via internet.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Zesde richtlijn

3

In de zevende overweging van de Zesde richtlijn was vermeld:

„Overwegende dat de vaststelling van de plaats van de belastbare handelingen heeft geleid tot competentieconflicten tussen de lidstaten, met name met betrekking tot de levering inclusief montage van een goed en met betrekking tot diensten; dat de plaats van diensten in beginsel moet worden vastgesteld op de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, maar dat die plaats evenwel in bepaalde gevallen moet worden vastgesteld in het land van de ontvanger van de diensten, met name voor sommige diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen”.

4

Artikel 9, met als opschrift „Diensten”, stond in hoofdstuk VI, „Plaats van de belastbare handelingen”, van deze richtlijn en luidde als volgt:

„1. Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht, of

bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

2. In afwijking hiervan is

[...]

c)

de plaats van diensten:

–

in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs? en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten, alsmede in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten;

[...]

de plaats waar die diensten materieel worden verricht;

[...]

e)

de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

[...]

–

langs elektronische weg verrichte diensten, onder andere de in bijlage L beschreven diensten;

[...]”

Verordening nr. 1777/2005

5

Artikel 11, lid 1, van verordening nr. 1777/2005 bepaalde:

„De in artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, en in bijlage L van [de Zesde richtlijn] bedoelde langs elektronische weg verrichte diensten betreffen diensten die over het internet of een elektronisch netwerk worden verleend, wegens hun aard grotendeels geautomatiseerd zijn en slechts in geringe mate menselijk ingrijpen vergen, en zonder informatietechnologie niet kunnen worden verricht.”

Btw-richtlijn

6

De Zesde richtlijn is per 1 januari 2007 ingetrokken en vervangen door de btw-richtlijn.

7

Artikel 43 van de btw-richtlijn, dat staat in afdeling 1 („Algemene regel”) van hoofdstuk 3 („Plaats van een dienst”), dat deel uitmaakt van titel V betreffende de plaats van de belastbare handelingen, luidt als volgt:

„Als plaats van een dienst wordt aangemerkt, de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.”

8

Artikel 52, onder a), van deze richtlijn, dat staat in afdeling 2 („Bijzondere bepalingen”) van genoemd hoofdstuk 3, bepaalt:

„De plaats van de volgende diensten is de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht:

a)

culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, amusements? of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van die van de organisatoren van dergelijke activiteiten, alsmede in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten”.

9

In artikel 56, lid 1, van deze richtlijn, dat eveneens in afdeling 2 staat, is bepaald:

„De plaats van de volgende diensten die worden verricht voor afnemers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of voor belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, is de plaats waar de afnemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

[...]

k)

langs elektronische weg verrichte diensten, en met name de in bijlage II bedoelde diensten”.

Nederlands recht

10

Artikel 9, lid 1 en lid 2, onder c), eerste streepje, en onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn alsmede artikel 43, artikel 52, onder a), en artikel 56, lid 1, onder k), van de btw-richtlijn zijn omgezet in Nederlands recht bij artikel 6, lid 1 en lid 2, onder c), punt 1, en onder d), punt 10, van de Wet op de omzetbelasting 1968, in de versie die van toepassing was in het tijdvak tussen 1 januari 2006 en 31 december 2009.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

11

Geelen, die voor btw-doeleinden in Nederland als belastingplichtige is geregistreerd, verricht tegen betaling diensten die bestaan in het beschikbaar stellen van live interactieve erotische webcamsessies. De modellen die tijdens de sessies in beeld verschijnen, bevinden zich op dat moment in de Filipijnen en zijn in dienst bij Geelen. Hij stelt hun de voor de uitvoering van de webcamsessies benodigde hardware en software ter beschikking. Om toegang te krijgen tot de in het hoofdgeding aan de orde zijnde webcamsessies moeten de afnemers van Geelen bij een van de internetproviders een account aanmaken. Deze providers innen de betalingen voor die sessies bij de afnemers en betalen een deel daarvan door aan Geelen. Die sessies zijn interactief van aard in die zin dat elke afnemer met de modellen kan communiceren en hun specifieke verzoeken kan doen. Verschillende afnemers kunnen tegelijkertijd live dezelfde sessie bekijken.

12

Daar Geelen voor deze diensten geen btw-aangiften had ingediend en de Nederlandse belastingdienst van mening was dat daarover in Nederland btw verschuldigd was, heeft deze dienst hem een naheffingsaanslag opgelegd voor het tijdvak van 1 juni 2006 tot en met 31 december 2009.

13

De rechtbank Zeeland-West-Brabant (Nederland) heeft het beroep van Geelen tegen deze naheffingsaanslag verworpen.

14

Bij uitspraak van 30 juli 2015 heeft het gerechtshof ’s?Hertogenbosch (Nederland) die naheffingsaanslag nietig verklaard, in essentie op grond dat de betrokken dienstverlening een vermakelijkheidsactiviteit vormde, die moest worden geacht feitelijk te worden verricht door de betrokken modellen in de Filipijnen.

15

De Staatssecretaris van Financiën heeft tegen die uitspraak cassatieberoep ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarin betoogde hij dat de plaats van deze dienstverlening de plaats is waar de afnemers zich bevonden op het tijdstip waarop zij de betrokken diensten afnamen, hetgeen in casu Nederland is.

16

De verwijzende rechter meent dat voor de behandeling van dit cassatieberoep allereerst moet worden onderzocht of de betrokken dienstverlening een „vermakelijkheidsactiviteit” respectievelijk „amusementsactiviteit” vormt in de zin van artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn en artikel 52, onder a), van de btw-richtlijn. De betrokken sessies hebben ongetwijfeld

duidelijk tot doel de afnemers te vermaken en de kosten van de verschillende daarbij verrichte diensten zijn opgenomen in de prijs die wordt betaald om toegang te krijgen tot die sessies. De Uniewetgever heeft in die bepalingen juist een bijzondere regeling vastgesteld voor dit soort complexe diensten. Evenwel kan uit de arresten van 9 maart 2006, Gillan Beach (C?114/05, EU:C:2006:169), en 27 oktober 2011, Inter-Mark Group (C?530/09, EU:C:2011:697), worden afgeleid dat de betrokken activiteit moet plaatsvinden gedurende een bepaalde periode, op een plaats waar dienstverrichter en afnemers elkaar „in levenden lijve" ontmoeten. Niettemin rijst de vraag of dit vereiste na de ontwikkeling van internet nog opgaat. Met internet hoeft er immers geen sprake meer te zijn van dienstverlening op een bepaalde fysieke locatie.

17

Vervolgens, ingeval de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienstverlening een „vermakelijkheidsactiviteit" respectievelijk „amusementsactiviteit" in de zin van genoemde bepalingen vormt, constateert deze rechter dat moet worden bepaald op welke plaats deze dienst „materieel" respectievelijk „daadwerkelijk" wordt verricht in de zin van die bepalingen. Hoewel deze plaats volgens de verwijzende rechter de plaats kan zijn waar de modellen optreden, zou ook kunnen worden aangenomen dat het de plaats is waar de afnemer de amusementsactiviteit „geniet", te weten daar waar hij inlogt op de sessie. In het hoofdgeding bevinden alle afnemers zich in Nederland. Daar afnemers zich echter theoretisch overal ter wereld kunnen bevinden, rijst de vraag of het aanknopen bij de plaats waar de afnemers inloggen op internet een praktisch uitvoerbare regel en een uit fiscaal oogpunt rationele oplossing biedt.

18

Verder vraagt de verwijzende rechter zich af of de in artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn en in artikel 56, lid 1, onder k), van de btw-richtlijn vervatte bijzondere regeling die geldt voor langs elektronische weg verrichte diensten eveneens voor toepassing in aanmerking komt. In dit verband kan zijns inziens uit artikel 11, lid 1, van verordening nr. 1777/2005 worden afgeleid dat alleen handelingen die slechts in geringe mate menselijk ingrijpen vergen en die zonder informatietechnologie niet kunnen worden verricht, onder deze dienstencategorie vallen. Daaruit volgt volgens hem dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienstverlening geen langs elektronische weg verrichte dienst vormt aangezien de uitvoering van de sessies, vanwege het live en interactieve karakter ervan, menselijk ingrijpen en gebruikmaking van internet vergt.

19

Ten slotte, voor het geval deze dienstverlening onder beide bovengenoemde regelingen zou vallen, moet worden bepaald, indien zij tot aanwijzing van verschillende plaatsen van aanknoping leiden, welke moet worden gekozen. Hoewel volgens de verwijzende rechter uit het arrest van 6 maart 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres (C?167/95, EU:C:1997:105), lijkt te volgen dat de volgorde van opsomming in artikel 9, lid 2, van de Zesde richtlijn doorslaggevend is, kan dat arrest daarover geen zekerheid verschaffen omdat de dienstverlening die aan de orde was in de zaak waarin dat arrest is gewezen, onder geen van de in die bepaling bedoelde gevallen kon vallen.

20

Daarop heeft de Hoge Raad der Nederlanden de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1)

a)

Moet artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn onderscheidenlijk artikel 52, onder a), van [de btw-richtlijn] [...] aldus worden uitgelegd dat daaronder mede valt het tegen vergoeding verzorgen van live interactieve erotische webcamsessies?

b)

Indien [de eerste vraag, onder a),] bevestigend wordt beantwoord, dient dan de in artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn onderscheidenlijk artikel 52, aanhef, van [de btw-richtlijn] opgenomen zinsnede ‚de plaats waar die diensten materieel worden verricht' onderscheidenlijk ‚de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht' te worden uitgelegd in die zin dat bepalend is de plaats waar de modellen voor de webcamera optreden of de plaats waar de [afnemers] de beelden bekijken, of komt nog een andere plaats in aanmerking?

2)

Moet artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van [de Zesde richtlijn] onderscheidenlijk artikel 56, lid 1, onder k), van [de btw-richtlijn] [...] in samenhang gelezen met artikel 11 van [verordening nr. 1777/2005] aldus worden uitgelegd dat het tegen vergoeding verzorgen van live interactieve erotische webcamsessies kan worden aangemerkt als een ‚langs elektronische weg verrichte dienst'?

3)

Indien zowel [de eerste vraag, onder a),] als [de tweede vraag] bevestigend wordt beantwoord, en de aanwijzing van de plaats van de dienst volgens de desbetreffende richtlijnbepalingen tot een verschillende uitkomst leidt, hoe dient dan de plaats van de dienst te worden bepaald?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

21

Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn en artikel 52, onder a), van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat een dienst als aan de orde in het hoofdgeding, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, een „vermakelijkheidsactiviteit" onderscheidenlijk „amusementsactiviteit" in de zin van deze bepalingen vormt, en zo ja, op welke plaats een dergelijke dienst dan moet worden geacht materieel of daadwekelijk te worden verricht in de zin van die bepalingen.

22

Daar deze vraag is gesteld in het kader van een naheffing over de periode tussen 1 juni 2006 en 31 december 2009 zijn zowel de bepalingen van de Zesde richtlijn als die van de btw-richtlijn ratione temporis van toepassing in een geding als het hoofdgeding.

23

In herinnering zij gebracht dat artikel 9 van de Zesde richtlijn regels bevat om te bepalen waar een dienst voor de belastingheffing moet worden geacht te zijn verricht. Terwijl lid 1 van deze bepaling

dienaangaande een algemene regel bevat, vermeldt lid 2 daarvan een reeks specifieke plaatsen. Doel van deze bepalingen is het vermijden van, ten eerste, bevoegdheidsconflicten die tot dubbele belasting kunnen leiden en van, ten tweede, het niet-belasten van inkomsten (arresten van 26 september 1996, Dudda, C?327/94, EU:C:1996:355, punt 20; 9 maart 2006, Gillan Beach, C?114/05, EU:C:2006:169, punt 14; 6 november 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, EU:C:2008:609, punt 24, en 3 september 2009, RCI Europe, C?37/08, EU:C:2009:507, punt 20).

24

Blijkens vaste rechtspraak heeft lid 1 van artikel 9 van de Zesde richtlijn geen voorrang boven lid 2 van dat artikel. Voor elke situatie moet de vraag worden gesteld of zij overeenkomt met een van de gevallen die worden vermeld in artikel 9, lid 2, van deze richtlijn. Zo niet, dan valt die situatie onder artikel 9, lid 1 [arresten van 12 mei 2005, RAL (Channel Islands) e.a., C?452/03, EU:C:2005:289, punt 24; 9 maart 2006, Gillan Beach, C?114/05, EU:C:2006:169, punt 15, en 6 november 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, EU:C:2008:609, punt 25].

25

Daaruit volgt dat het bepaalde in artikel 9, lid 2, van de Zesde richtlijn niet moet worden beschouwd als uitzondering op een algemene regel die strikt moet worden uitgelegd (arrest van 27 oktober 2005, Levob Verzekeringen en OV Bank, C?41/04, EU:C:2005:649, punt 34).

26

Artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn bepaalt dat de plaats van diensten die betrekking hebben op onder meer „vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten”, met inbegrip, in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten, de plaats is waar die diensten materieel worden verricht. De Uniewetgever was namelijk van oordeel dat wanneer de dienstverrichter zijn diensten verricht in de staat waarin deze diensten materieel worden verricht en de organisator van het evenement in die staat de door de eindverbruiker te dragen btw int, de btw – met als belastinggrondslag al deze diensten waarvan de kosten worden opgenomen in de prijs van de door de eindverbruiker betaalde totale dienst – aan deze staat moet worden betaald, ongeacht waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd (zie in die zin arresten van 26 september 1996, Dudda, C?327/94, EU:C:1996:355, punt 24, en 9 maart 2006, Gillan Beach, C?114/05, EU:C:2006:169, punten 18 en 22).

27

Artikel 9, lid 1, van de Zesde richtlijn en artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van die richtlijn komen overeen met respectievelijk artikel 43 en artikel 52, onder a), van de btw-richtlijn.

28

Aangezien de bewoordingen van beide laatstgenoemde bepalingen in wezen identiek zijn aan die van de overeenkomstige bepalingen van de Zesde richtlijn, moeten zij op gelijke wijze worden uitgelegd (zie naar analogie arrest van 6 november 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, EU:C:2008:609, punt 23).

29

De eerste vraag van de verwijzende rechter moet in het licht van deze principes worden beantwoord.

30

Wat in de eerste plaats de aard van de diensten betreft, moet worden opgemerkt dat, zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, een dienst blijkens de bewoordingen zelf van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn, om binnen de werkingssfeer van deze bepaling te vallen, als hoofddoel met name vermaak moet hebben [zie in die zin arresten van 26 september 1996, Dudda, C?327/94, EU:C:1996:355, punt 26, en 12 mei 2005, RAL (Channel Islands) e.a., C?452/03, EU:C:2005:289, punt 31].

31

Hierbij heeft het Hof gepreciseerd dat geen bijzonder artistiek niveau vereist is en dat niet alleen diensten betrekking hebbend op onder meer vermakelijkheidsactiviteiten onder artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn vallen, maar ook diensten die op louter soortgelijke activiteiten betrekking hebben [arresten van 26 september 1996, Dudda, C?327/94, EU:C:1996:355, punt 25; 12 mei 2005, RAL (Channel Islands) e.a., C?452/03, EU:C:2005:289, punt 32, en 9 maart 2006, Gillan Beach, C?114/05, EU:C:2006:169, punt 19].

32

In de onderhavige zaak blijkt uit de gegevens in de verwijzingsbeslissing dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst complex van aard is omdat deze uit verscheidene activiteiten bestaat. Ten eerste nemen immers modellen, die zich in de Filipijnen bevinden, deel aan optredens van erotische aard. Ten tweede zijn die optredens voorwerp van via internet toegankelijke live interactieve sessies, die door Geelen worden georganiseerd vanaf een plaats in Nederland waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, en die tot doel hebben afnemers in staat te stellen om niet alleen deze sessies te zien maar tevens een interactie aan te gaan met de modellen, zodat de afnemers invloed kunnen uitoefenen op het verloop van die optredens en daaraan richting kunnen geven volgens hun wensen.

33

In dit verband staat vast dat de optredens door de modellen plaatsvinden in het kader van een arbeidsverhouding tussen hen en de organisator ervan. Daar voorts deze organisator via internetproviders, waarbij de afnemers een account moeten aanmaken, de betaling ontvangt die vereist is om de interactieve sessies te zien, blijkt dat deze ook het technische, organisatorische en contractuele kader heeft opgezet dat nodig is om toegang, die beperkt is tot dergelijke betalende afnemers, tot deze sessies mogelijk te maken. In het bijzonder blijkt uit de gegevens waarover het Hof beschikt dat die organisator de modellen daartoe de voor de uitzending via internet benodigde software ter beschikking stelt.

34

Daaruit volgt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde interactieve sessies niet kunnen worden vergeleken met klassieke culturele evenementen, zoals een concert, een beurs of een tentoonstelling, aangezien Geelen met de dienst die hij aanbiedt geen toegang tracht te verlenen tot een dienst die op een precieze plaats gedurende een bepaalde periode wordt verricht, maar de totstandbrenging en de uitzending organiseert en mogelijk maakt van een categorie optredens die op elk tijdstip en op elke plaats kunnen plaatsvinden, in het kader van via internet toegankelijke interactieve sessies.

35

Om de aard van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst te bepalen moet de betrokken dienst dus worden beoordeeld zoals deze door Geelen wordt verricht.

36

In casu staat vast dat deze dienst ertoe strekt aan de verkrijgers ervan een bron van vermaak te verschaffen.

37

Daaruit volgt dat, zoals de Nederlandse regering, de Franse regering en de Europese Commissie betogen, een dergelijke dienstverlening moet worden aangemerkt als een onder artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn vallende „vermakelijkheidsactiviteit”.

38

In dit verband doet het niet ter zake dat deze vermakelijkheidsdienst niet wordt verricht in fysieke aanwezigheid van de afnemers ervan en dat laatstgenoemden de dienst niet op één bepaalde locatie genieten.

39

Het Hof heeft ongetwijfeld reeds geoordeeld dat de verschillende categorieën diensten van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn met name gemeen hebben dat zij in de regel worden verricht ter gelegenheid van tijdsgebonden evenementen, en dat de plaats waar deze diensten materieel worden verricht in beginsel gemakkelijk vast te stellen is, aangezien deze evenementen op een specifieke locatie plaatsvinden (zie in die zin arresten van 9 maart 2006, Gillan Beach, C?114/05, EU:C:2006:169, punten 24 en 25, en 27 oktober 2011, Inter?Mark Group, C?530/09, EU:C:2011:697, punt 23).

40

Hoewel dat in de regel het geval is, suggereert niets in de bewoordingen van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn dat de toepassing van deze bepaling noodzakelijkerwijs beperkt is tot enkel diensten die bij dergelijke evenementen worden verricht.

41

Integendeel, blijkens punt 30 van dit arrest valt een dienstverlening binnen de werkingssfeer van die bepaling louter vanwege het feit dat het hoofddoel dat ermee worden nagestreefd met name vermaak is, en dus vanwege de eigen aard ervan.

42

Bij gebreke van een uitdrukkelijke precisering in artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn dat de plaats waar de vermakelijkheidsactiviteit materieel wordt verricht gemakkelijk bepaalbaar of nauwkeurig moet zijn, moet worden vastgesteld dat noch het feit dat een dienst niet wordt verleend in fysieke aanwezigheid van de ontvanger ervan, noch het feit dat die ontvangers die dienst niet op één plaats genieten, in de weg staat aan toepassing van deze bepaling.

43

In die omstandigheden moet in de tweede plaats worden bepaald op welke plaats een dienst als aan de orde in het hoofdgeding moet worden geacht „materieel” te „worden verricht” in de zin van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn.

44

Volgens de Commissie is de plaats van de materiële uitvoering van live interactieve erotische webcamsessies, zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, noodzakelijkerwijs de plaats waar het optreden fysiek wordt verricht door de modellen. De Nederlandse en de Franse regering menen daarentegen dat deze plaats, rekening gehouden met de ontwikkeling van de technologie, de plaats is waar de afnemer in staat is toegang te krijgen tot dat optreden. Deze laatste uitlegging beantwoordt aan de logica die ten grondslag ligt aan de btw-regels inzake de plaats van een dienst, volgens welke de heffing zoveel mogelijk moet plaatsvinden op de plaats waar van de diensten gebruik wordt gemaakt door de ontvangers.

45

De modellen die deelnemen aan het optreden waarop de live interactieve erotische webcamsessies die in het hoofdgeding aan de orde zijn betrekking hebben, bevinden zich ongetwijfeld fysiek in de Filipijnen.

46

Zoals in de punten 32 tot en met 34 van dit arrest is opgemerkt is de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst, die bestaat in het organiseren en aanbieden van interactieve erotische webcamsessies, evenwel een complexe dienst die niet wordt verricht door de modellen maar door Geelen, de organisator van die sessies.

47

Zoals de advocaat-generaal in punt 50 van zijn conclusie heeft gesteld, zijn de activiteiten die noodzakelijk zijn voor deze complexe dienst geconcentreerd op de plaats van waaruit de dienstverrichter, ten eerste, de interactieve sessies organiseert die betrekking hebben op het erotische optreden van de modellen en, ten tweede, de afnemers de mogelijkheid geeft om deze sessies via internet te zien vanaf de plaats van hun keuze en om een interactie aan te gaan met deze modellen, zodat een dergelijke complexe dienst moet worden geacht „materieel” te „worden verricht” in de zin van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn op de plaats van waaruit die dienst door die dienstverlener wordt verricht, te weten, in het hoofdgeding, op de plaats van de zetel van zijn bedrijfsuitoefening in Nederland.

48

Hoewel deze aanknopingsplaats in casu overeenkomt met die van artikel 9, lid 1, van deze richtlijn, dient in herinnering te worden gebracht dat, zoals in punt 25 van dit arrest is opgemerkt, artikel 9, lid 2, van de Zesde richtlijn niet als een uitzondering op een algemene regel mag worden beschouwd.

49

Dus ook al kan met laatstgenoemde bepaling, zoals blijkt uit de zevende overweging van de Zesde richtlijn en zoals is opgemerkt door alle belanghebbenden die in het kader van de onderhavige procedure opmerkingen hebben ingediend, in voorkomend geval worden verzekerd dat de betrokken diensten worden onderworpen aan de btw-regeling van de lidstaat op het

grondgebied waarvan zij door de ontvangers worden gebruikt [zie in die zin arrest van 12 mei 2005, RAL (Channel Islands) e.a., C?452/03, EU:C:2005:289, punt 33], het is niet uitgesloten dat, rekening gehouden met de omstandigheden van het concrete geval, de plaats van de materiële uitvoering van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde diensten kan overeenkomen met de lidstaat waarin de dienstverlener is gevestigd.

50

Deze uitlegging geldt a fortiori in de omstandigheden van het onderhavige hoofdgeding, aangezien zij een nuttig aanknopingspunt biedt dat fiscaal gezien tot een rationale oplossing leidt (zie in die zin arrest van 4 juli 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, punten 17 en 18).

51

Een dergelijke uitlegging strookt immers met het doel van artikel 9 van de Zesde richtlijn, dat, zoals is uiteengezet in punt 23 van het onderhavige arrest, overeenkomstig het doel van een conflictregel bestaat in het vermijden van de risico's van dubbele belasting en van niet-belasting. Verder vergemakkelijkt deze uitlegging de toepassing van de conflictregel van artikel 9, lid 2, onder c), van de Zesde richtlijn door eenvoudig beheer van de regels inzake de invordering van de belasting mogelijk te maken op de plaats van de dienstverrichting (zie naar analogie arrest van 6 november 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C?291/07, EU:C:2008:609, punten 30 en 31).

52

Rekening gehouden, daarnaast, met de door de verwijzende rechter aangeduide omstandigheid, genoemd in punt 17 van het onderhavige arrest, dat alle afnemers van Geelen zich in Nederland bevinden, blijkt dat met die uitlegging in casu voorts kan worden verzekerd dat de betrokken diensten aan de btw-regeling worden onderworpen in de lidstaat op het grondgebied waarvan de diensten door de ontvangers worden gebruikt.

53

Gelet op het voorgaande dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn en artikel 52, onder a), van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat een complexe dienst, zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, een „vermakelijkheidsactiviteit" onderscheidenlijk „amusementsactiviteit" in de zin van deze bepalingen vormt die moet worden geacht „materieel" onderscheidenlijk „daadwerkelijk" te „worden verricht" in de zin van die bepalingen op de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht of, bij gebreke daarvan, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

Tweede vraag

54

Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn en artikel 56, lid 1, onder k), van de btw-richtlijn, in samenhang gelezen met artikel 11 van verordening nr. 1777/2005, aldus moeten worden uitgelegd dat een dienstverrichting als aan de orde in het hoofdgeding, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, moet worden geacht een „langs elektronische weg verrichte dienst” in de zin van deze bepalingen te betreffen.

55

Opgemerkt moet worden dat artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn de plaats van langs elektronische weg verrichte diensten bepaalt met betrekking tot de in bijlage L bij deze richtlijn en in artikel 11 van verordening nr. 1777/2005 bedoelde diensten, wanneer deze worden verleend aan buiten de Europese Unie gevestigde ontvangers of aan in de Unie maar buiten het land van de dienstverrichter gevestigde belastingplichtigen.

56

Artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, komt overeen met artikel 56, lid 1, onder k), van de btw-richtlijn. Deze bepalingen, die in wezen identieke bewoordingen hebben, moeten overeenkomstig de in punt 28 van dit arrest genoemde rechtspraak op gelijke wijze worden uitgelegd.

57

Uit de gegevens in de verwijzingsbeslissing die zijn genoemd in punt 17 van dit arrest, blijkt echter dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst werd verleend aan afnemers die zich allen in Nederland bevonden.

58

In deze omstandigheden, zonder dat hoeft te worden bepaald of een dienst zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, als een „langs elektronische weg verrichte dienst” als bedoeld in bijlage L bij de Zesde richtlijn en in artikel 11 van verordening nr. 1777/2005 dient te worden aangemerkt, moet worden vastgesteld dat artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van deze richtlijn geen toepassing vindt in een zaak als het hoofdgeding.

59

Bijgevolg dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn en artikel 56, lid 1, onder k), van de btw-richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 11 van verordening nr. 1777/2005, aldus moeten worden uitgelegd dat een dienst als aan de orde in het hoofdgeding, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, niet binnen de werkingssfeer van deze bepalingen valt wanneer deze dienst wordt verleend aan ontvangers die zich allen in de lidstaat van de dienstverrichter bevinden.

Derde vraag

60

Gelet op het antwoord op de tweede vraag, hoeft de derde vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

61

Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

1)

Artikel 9, lid 2, onder c), eerste streepje, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/38/EG van de Raad van 7 mei 2002, en artikel 52, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, moeten aldus worden uitgelegd dat een complexe dienst, zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, een „vermakelijkheidsactiviteit” onderscheidenlijk „amusementsactiviteit” in de zin van deze bepalingen vormt die moet worden geacht „materieel” onderscheidenlijk „daadwerkelijk” te „worden verricht” in de zin van die bepalingen op de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht of, bij gebreke daarvan, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

2)

Artikel 9, lid 2, onder e), twaalfde streepje, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/38, en artikel 56, lid 1, onder k), van richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met artikel 11 van verordening (EG) nr. 1777/2005 van de Raad van 17 oktober 2005 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 77/388, moeten aldus worden uitgelegd dat een dienst als aan de orde in het hoofdgeding, die bestaat in het aanbieden van live interactieve erotische webcamsessies, niet binnen de werkingssfeer van deze bepalingen valt wanneer deze dienst wordt verleend aan ontvangers die zich allen in de lidstaat van de dienstverrichter bevinden.

Silva de Lapuerta

Bonichot

Arabadjiev

Regan

Fernlund

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 8 mei 2019.

De griffier

A. Calot Escobar

De president

K. Lenaerts

(*1) Procestaal: Nederlands.