

Rechtssache C-695/20

Vorabentscheidungsersuchen

Eingereicht am:

22. Dezember 2020

Vorlegendes Gericht:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Vereinigtes Königreich)

Datum des Vorlagebeschlusses:

15. Dezember 2020

Klägerin:

Fenix International Limited

Beklagter:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

FIRST-TIER TRIBUNAL

TAX CHAMBER

KLAGESACHE NR.: ... [nicht übersetzt]

ZWISCHEN

FENIX INTERNATIONAL LIMITED

– Klägerin

THE COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

Beklagter

... [nicht übersetzt]

BESCHLUSS

Vor dem First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen])

... [nicht übersetzt]

ES WIRD BESCHLOSSEN:

1. ... [nicht übersetzt]
2. Die im Anhang dargelegte Frage bezüglich der Gültigkeit des Unionsrechts ist dem Gerichtshof der Europäischen Union im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Art. 82 Abs. 2 des Abkommens über den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union und der Europäischen Atomgemeinschaft vorzulegen.
3. Das Verfahren wird bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union über die vorgelegte Frage bzw. bis zu einem weiteren Beschluss dieses Gerichts ausgesetzt.
4. ... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt]

RICHTERIN AM FIRST-TIER TAX TRIBUNAL (GERICHT ERSTER INSTANZ FÜR STEUERSACHEN)

15. Dezember 2020 [Or. 2]

ANHANG

VORABENTSCHEIDUNGSERSUCHEN DES FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) DES VEREINIGTEN KÖNIGREICHS GEMÄSS ART. 267 DES VERTRAGS ÜBER DIE ARBEITSWEISE DER EUROPÄISCHEN UNION

A. EINLEITUNG

1. In diesem Vorabentscheidungsersuchen ersucht die Kammer für Steuersachen des britischen First-tier Tribunal (im Folgenden: britisches Steuergericht) den Gerichtshof um eine Entscheidung über die Gültigkeit von Art. 9a der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch Art. 1 Abs. 1 Buchst. c der Durchführungsverordnung (EU)

Nr. 1042/2013 des Rates vom 7. Oktober 2013 geänderten Fassung (im Folgenden: Art. 9a).

2. Die Frage nach der Gültigkeit stellt sich dahin gehend, ob der Regelungsgehalt von Art. 9a über die Erlaubnis in Art. 397 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie) hinausgeht, wonach „[der] Rat ... auf Vorschlag der Kommission einstimmig die zur Durchführung dieser Richtlinie erforderlichen Maßnahmen [beschließt]“.
3. Die Vorlage erfolgt im Rahmen eines Klageverfahrens, das von dem im Vereinigten Königreich für die Zwecke der Mehrwertsteuer registrierten Unternehmen Fenix International Limited (im Folgenden: Fenix) gegen eine Mehrwertsteuerfestsetzung der Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollverwaltung, im Folgenden: HMRC) angestrengt worden ist.

B. KLÄGERIN

4. Die Klägerin (im Folgenden: Fenix) betreibt unter der Adresse www.onlyfans.com eine Social-Media-Website, die unter dem Namen „Only Fans“ bekannt ist (im Folgenden: Plattform), und übt die alleinige Kontrolle über diese Plattform aus.

C. Beklagter

Der Beklagte (im Folgenden: HMRC) ist für die Erhebung und Verwaltung der Mehrwertsteuer im Vereinigten Königreich zuständig.

D. KURZE DARSTELLUNG DES SACHVERHALTS

6. Die Plattform wird „Nutzern“ weltweit angeboten. Die Nutzer sind in „Gestalter“ und „Fans“ eingeteilt. Die Gestalter unterhalten Profile, in denen sie Inhalte wie z. B. Fotografien und Videos hochladen und posten. Sie können außerdem Videos in Echtzeit über eine Web-Kamera streamen und mit den Fans, die sie abonniert haben, private Nachrichten austauschen. Ein Gestalter bestimmt die monatliche Abonnementgebühr, wobei Fenix einen Mindestbetrag für Abonnements und für Trinkgelder vorgibt.
7. Die Fans haben Zugriff auf die hochgeladenen Inhalte, wenn sie Ad-hoc-Zahlungen vornehmen oder einen monatliche Abonnementgebühr für den jeweiligen Gestalter zahlen, dessen Inhalte sie ansehen und/oder mit dem sie interagieren möchten. Die Fans können außerdem Trinkgelder oder Spenden zahlen, für die im Gegenzug keine Inhalte geleistet werden, was „Fundraising“ genannt wird.

8. Die Gestalter verlangen also für die Inhalte Geld und erwirtschaften so Einkommen, und die Fans zahlen Geld für die Inhalte. **[Or. 3]**
9. Fenix stellt nicht nur die Plattform bereit, sondern auch die Anwendung, in der die Fans Zahlungen vornehmen und die Gestalter diese empfangen. Fenix ist verantwortlich für das Einziehen und Verteilen der Zahlungen und nutzt dafür einen Drittanbieter von Zahlungsdiensten. Fenix berechnet den Gestaltern 20 % für diese Dienste, indem dieser Anteil von der Zahlung des Fans abgezogen wird (im Folgenden: Gebühr). ... [nicht übersetzt]
10. Sowohl die Zahlungen eines Fans als auch die Zahlungen an den Gestalter erscheinen auf dem Kontoauszug des jeweiligen Nutzers als Zahlung an oder von Fenix.
11. Im gesamten relevanten Zeitraum berechnete und erklärte Fenix Mehrwertsteuer in Höhe von 20 % auf die Gebühr.
12. Die Nutzung der Plattform unterlag im gesamten relevanten Zeitraum den Nutzungsbedingungen von Fenix (im Folgenden: Nutzungsbedingungen). In dem von der Steuerfestsetzung erfassten Zeitraum galten verschiedene Fassungen der Nutzungsbedingungen. ... [nicht übersetzt]
13. Am 22. April 2020 übersandte HMRC die Festsetzung der fälligen Mehrwertsteuer an Fenix ... [nicht übersetzt].
14. HMRC war und ist der Ansicht, Rechtsgrundlage für die Festsetzung sei, dass die Handlungen von Fenix gemäß Art. 9a als „im eigenen Namen“ vorgenommen gälten.
15. Am 27. Juli 2020 hat Fenix Klage erhoben und sowohl der Rechtsgrundlage für die Festsetzung als auch der Höhe der Festsetzung widersprochen.
16. Als Argument gegen die Rechtsgrundlage hat Fenix vorgetragen, dass Art. 9a ungültig sei und keine Anwendung finde, außerdem oder hilfsweise, dass sie nicht unter die in Art. 9a enthaltene Vermutung falle und/oder diese widerlege.

HMRC ist bisher zu keiner Entscheidung gelangt, in welcher Eigenschaft Fenix auf der Plattform nach englischem Recht gehandelt hat (ob als Vertreter oder als Auftraggeber). Die Entscheidung über die Mehrwertsteuerfestsetzung für Fenix wurde allein mit Verweis auf Art. 9a getroffen. HMRC hat nicht in Erwägung gezogen, Art. 28 der Mehrwertsteuerrichtlinie (im Folgenden: Art. 28) ohne Bezug auf Art. 9a (insbesondere auf den letzten Unterabsatz von Art. 9a Abs. 1) anzuwenden.

E. RECHTSRAHMEN

Unionsrecht

Art. 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), zuvor Art. 93 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV), sieht vor:

„Der Rat erlässt gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren und nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses einstimmig die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist.“ [Or. 4]

Art. 291 AEUV sieht vor:

„(1) Die Mitgliedstaaten ergreifen alle zur Durchführung der verbindlichen Rechtsakte der Union erforderlichen Maßnahmen nach innerstaatlichem Recht.

(2) Bedarf es einheitlicher Bedingungen für die Durchführung der verbindlichen Rechtsakte der Union, so werden mit diesen Rechtsakten der Kommission oder, in entsprechend begründeten Sonderfällen und in den in den Artikeln 24 und 26 des Vertrags über die Europäische Union vorgesehenen Fällen, dem Rat Durchführungsbefugnisse übertragen.

(3) Für die Zwecke des Absatzes 2 legen das Europäische Parlament und der Rat gemäß dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren durch Verordnungen im Voraus allgemeine Regeln und Grundsätze fest, nach denen die Mitgliedstaaten die Wahrnehmung der Durchführungsbefugnisse durch die Kommission kontrollieren.

(4) In den Titel der Durchführungsrechtsakte wird der Wortteil ‚Durchführungs-‘ eingefügt.“

20. Der Rat hat gemäß Art. 113 AEUV und dessen Vorgängervorschriften die verschiedenen Mehrwertsteuerrichtlinien, einschließlich der Mehrwertsteuerrichtlinie (ABl. 2006, L 347, S. 1), erlassen.

21. Art. 28 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Steuerpflichtige, die bei der Erbringung von Dienstleistungen im eigenen Namen, aber für Rechnung Dritter tätig werden, werden behandelt, als ob sie diese Dienstleistungen selbst erhalten und erbracht hätten.“

22. Art. 397 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Der Rat beschließt auf Vorschlag der Kommission einstimmig die zur Durchführung dieser Richtlinie erforderlichen Maßnahmen.“

23. Art. 397 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist die Nachfolgebestimmung zu Art. 29a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977 L 145, S. 1) (im Folgenden: Sechste Richtlinie). Art. 29a der Sechsten Richtlinie wurde durch Art. 1 Abs. 2 der Richtlinie 2004/7/EG des Rates vom 20. Januar 2004 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem bezüglich des Verfahrens zur Annahme von Ausnahmeregelungen und der Zuweisung von Durchführungsbefugnissen (ABl. 2004, L 27, S. 44) eingefügt.
24. Der Rat hat gemäß Art. 397 die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Neufassung) (ABl. 2011, L 77, S. 1) erlassen.
25. Die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 wurde durch Art. 1 Abs. 1 Buchst. c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1042/2013 des Rates vom 7. Oktober 2013 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bezüglich des Ortes der Dienstleistung (ABl. 2013, L 284, S. 1) geändert, durch die folgender Art. 9a eingefügt wurde: **[Or. 5]**

„(1) Für die Anwendung von Artikel 28 der Richtlinie 2006/112/EG gilt, dass wenn elektronisch erbrachte Dienstleistungen über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal wie einen Appstore erbracht werden, davon auszugehen ist, dass ein an dieser Erbringung beteiligter Steuerpflichtiger im eigenen Namen, aber für Rechnung des Anbieters dieser Dienstleistungen tätig ist, es sei denn, dass dieser Anbieter von dem Steuerpflichtigen ausdrücklich als Leistungserbringer genannt wird und dies in den vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Parteien zum Ausdruck kommt.

Damit der Anbieter der elektronisch erbrachten Dienstleistungen als vom Steuerpflichtigen ausdrücklich genannter Erbringer der elektronisch erbrachten Dienstleistungen angesehen werden kann, müssen die folgenden Bedingungen erfüllt sein:

- a) Auf der von jedem an der Erbringung der elektronisch erbrachten Dienstleistungen beteiligten Steuerpflichtigen ausgestelltten oder verfügbar gemachten Rechnung müssen die elektronisch erbrachten Dienstleistungen und der Erbringer dieser elektronisch erbrachten Dienstleistungen angegeben sein;

b) auf der dem Dienstleistungsempfänger ausgestellten oder verfügbar gemachten Rechnung oder Quittung müssen die elektronisch erbrachten Dienstleistungen und ihr Erbringer angegeben sein.

Für die Zwecke dieses Absatzes ist es einem Steuerpflichtigen nicht gestattet, eine andere Person ausdrücklich als Erbringer von elektronischen Dienstleistungen anzugeben, wenn er hinsichtlich der Erbringung dieser Dienstleistungen die Abrechnung mit dem Dienstleistungsempfänger autorisiert oder die Erbringung der Dienstleistungen genehmigt oder die allgemeinen Bedingungen der Erbringung festlegt.

(2) Absatz 1 findet auch Abwendung, wenn über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Diensten (Voice over Internet Protocol) über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal wie einen Appstore erbracht werden und diese Erbringung unter den in Absatz 1 genannten Bedingungen erfolgt.

(3) Dieser Artikel gilt nicht für einen Steuerpflichtigen, der lediglich Zahlungen in Bezug auf elektronisch erbrachte Dienstleistungen oder über das Internet erbrachte Telefondienste einschließlich VoIP-Diensten (Voice over Internet Protocol) abwickelt und nicht an der Erbringung dieser elektronisch erbrachten Dienstleistungen oder Telefondienste beteiligt ist.“

Recht des Vereinigten Königreichs

26. Im gesamten relevanten Zeitraum war die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 im Vereinigten Königreich (und in der gesamten [Europäischen] Union) unmittelbar anwendbar. Die Vorlagefrage des britischen Steuergerichts betrifft nur die Gültigkeit von Art. 9a. [Or. 6]

F. RECHTSSTREIT IM AUSGANGSVERFAHREN

Zusammenfassung der Argumente von Fenix

27. Art. 9a ändere die Anwendbarkeit von Art. 28 in zwei grundlegenden Aspekten, nämlich:

Erstens enthalte er die Vermutung, dass eine Plattform, die an der Erbringung bestimmter elektronischer Dienste beteiligt sei, im eigenen Namen, aber für Rechnung des Anbieters handle. Mit anderen Worten werde vermutet, dass die Plattform diese Dienste selbst kaufe und weiterverkaufe und daher Mehrwertsteuer entrichten müsse. Diese Vermutung könne nur widerlegt werden, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt seien, wie in dem Fall, dass der Auftraggeber vom Vertreter ausdrücklich als Leistungserbringer genannt werde und dies in den vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Parteien zum Ausdruck komme.

Zweitens könne die Vermutung auch bei Offenlegung der Identität des Auftraggebers nicht widerlegt werden, wenn die digitale Plattform:

die Abrechnung mit dem Dienstleistungsempfänger autorisiere oder

die Erbringung der Dienstleistungen genehmige oder

die allgemeinen Bedingungen der Erbringung festlege.

28. Folglich enthalte Art. 9a – auch wenn die Vertretereigenschaft deutlich erkennbar und die Identität des Auftraggebers bekannt sei – eine neue rechtliche Fiktion, wonach der Vertreter so behandelt werde, als erbrächte und erhielte er die Dienstleistung. Dies stelle eine grundlegende Änderung der Verantwortlichkeit des Vertreters für seine mehrwertsteuerrelevanten Handlungen dar. Es beraube die Parteien ihrer Vertragsfreiheit und gehe weit über den Regelungsgehalt von Art. 28 hinaus.
29. Diese signifikante Änderung der Verantwortlichkeit des Vertreters stelle wegen Einführung neuer Regeln eine Änderung und/oder Ergänzung von Art. 28 dar. Art. 9a gehe weit über die nach Art. 397 erlaubte Durchführung von Art. 28 hinaus. Er sei nicht nur eine Ausgestaltung von Art. 28.
30. Art. 9a sei im Ergebnis eine politische Entscheidung, steuerliche Verantwortlichkeit und Last auf Internetplattformen zu verlagern; auch wenn die Vermutung theoretisch widerlegbar sei, sei eine Widerlegung in Anbetracht der Reichweite der Bestimmungen praktisch unmöglich.

Zusammenfassung der Argumente von HMRC

31. Art. 28 habe einen weiten und allgemeinen Wortlaut. Es verstehe sich von selbst, dass er eine autonome Bedeutung im Unionsrecht habe und erhalten müsse. Art. 9a erläutere und konkretisiere diese autonome unionsrechtliche Bedeutung im spezifischen Rahmen der Anwendung von Art. 28 und konkretisiere, wann Steuerpflichtige *„im eigenen Namen, aber für Rechnung Dritter tätig werden“*, wann sie in dieser Eigenschaft *„bei der Erbringung [der spezifischen] Dienstleistungen ... tätig werden“* und folglich, wann sie *„behandelt werden, als ob sie diese Dienstleistungen selbst erhalten und erbracht hätten“*.
32. Art. 9a erläutere Art. 28 lediglich. Er ändere ihn nicht und weiche nicht von ihm ab.
33. Wenn Art. 9a gültig ist, sei klar, dass er auf die Klägerin und ihre Aktivitäten Anwendung finde und dass die Klägerin die in Art. 9a enthaltene Vermutung nicht widerlegen könne, unabhängig von der Frage eines Vertretungsverhältnisses.
34. Art. 9a [Or. 7]

(i) erfülle die wesentlichen allgemeinen Ziele von Art. 28 und der gesamten Mehrwertsteuerrichtlinie und

(ii) sei für die Durchführung von Art. 28 und der gesamten Mehrwertsteuerrichtlinie erforderlich oder zweckmäßig und ergänze oder ändere ihn nicht.

Daher müsse davon ausgegangen werden, dass der Rat Art. 28 und die gesamte Mehrwertsteuerrichtlinie mit Art. 9a konkretisiert habe.

G. GRÜNDE DES BRITISCHEN STEUERGERICHTS FÜR DIE VORLAGE EINER FRAGE AN DEN GERICHTSHOF

35. ... [nicht übersetzt] Das britische Steuergericht hat Zweifel an der Gültigkeit von Art. 9a und muss die Sache daher dem Gerichtshof vorlegen. Die Gründe für die Zweifel des britischen Steuergerichts werden in den folgenden Absätzen dargelegt.¹

36. Art. 9a soll eine Durchführungsvorschrift zu Art. 28 der Mehrwertsteuerrichtlinie sein, aber es kann durchaus argumentiert werden, dass sein Regelungsgehalt über eine bloße Durchführung hinausgeht.

37. Wie der Generalanwalt in der Rechtssache C-427/12, Europäische Kommission/Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (Schlussanträge vom 19. Dezember 2013, ECLI:EU:C:2013:871), erklärt hat, ... [nicht übersetzt] sind Durchführungsbestimmungen – im Vergleich zu dem weiteren Ermessensspielraum bei der übertragenen Rechtsetzung – in ihrer Reichweite begrenzt².

38. Der ... [nicht übersetzt] [Gerichtshof] hat sich mit den Grenzen der Durchführungsrechtsetzung im Rahmen von Art. 291 AEUV in der Rechtssache C-65/13, Europäisches Parlament/Kommission (Urteil vom 15. Oktober 2014, ECLI:EU:C:2014:2289), befasst ... [nicht übersetzt]. Zusammengefasst ist eine Bestimmung zur Durchführung eines Gesetzgebungsakts nur rechtmäßig, wenn sie die folgenden drei Kriterien erfüllt:

(1) Die Bestimmung muss „die mit dem Gesetzgebungsakt verfolgten wesentlichen allgemeinen Ziele beachten“, zu dessen Durchführung sie vorgesehen ist.

¹ Das britische Steuergericht hat eine begründete Entscheidung zum Antrag von Fenix erlassen, von der eine Kopie diesem Anhang beigelegt und unter <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html> verfügbar ist.

² Nrn. 62 und 63.

- (2) Die Bestimmung muss „für die Durchführung des Gesetzgebungsakts erforderlich oder zweckmäßig sein“, zu dessen Durchführung sie vorgesehen ist.
- (3) Die Bestimmung darf „den Gesetzgebungsakt weder ändern noch ergänzen, auch nicht in seinen nicht wesentlichen Teilen“.
39. In der Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat zur Umsetzung von Art. 290 AEUV heißt es:

„Zweitens, die Verfasser des neuen Vertrags haben den jeweiligen Geltungsbereich der beiden Artikel nicht in gleicher Weise konzipiert. Beim Begriff delegierter Rechtsakt werden Tragweite und Wirkung definiert – Rechtsakt mit allgemeiner Geltung zur Ergänzung oder Änderung nicht wesentlicher Vorschriften – während sich der Begriff des Durchführungsrechtsaktes, der zu keiner Zeit näher beschrieben wird, aus seiner sachlichen Rechtfertigung ergibt – Notwendigkeit einheitlicher [Or. 8] Bedingungen für die Durchführung. Dieser Unterschied erklärt sich aus der sehr unterschiedlichen Art und Tragweite der Befugnisse, die der Kommission durch die beiden Bestimmungen übertragen werden. ...

Um zu ermitteln, ob eine Maßnahme den Basisrechtsakt ‚ergänzt‘, sollte der Gesetzgeber nach Ansicht der Kommission prüfen, ob die künftige Maßnahme konkret neue nicht wesentliche Vorschriften hinzufügt, die den Rahmen des Gesetzgebungsaktes verändern und der Kommission einen Ermessensspielraum lassen. Wenn dem so ist, könnte die Maßnahme als ‚Ergänzung‘ des Basisrechtsaktes betrachtet werden. Hingegen sollten Maßnahmen, die lediglich darauf abzielen, geltenden Vorschriften des Basisrechtsaktes Wirkung zu verleihen, nicht als ergänzende Maßnahmen angesehen werden.“³

40. Dies stellt klar, dass nach Art. 290 AEUV erlaubte delegierte Rechtsakte den rechtlichen Rahmen ändern und dass es dabei einen Ermessensspielraum gibt, während Durchführungsrechtsakte im Sinne von Art. 291 AEUV den rechtlichen Rahmen nicht ändern. Dies steht im Einklang mit den Schlussanträgen des Generalanwalts in ... [nicht übersetzt] [der Rechtssache C-427/12] (siehe oben, Rn. 37).
41. Im Vorschlag der Kommission für Art. 9a wird dieser als „Maßnahm[e] technischer Art“ bezeichnet, die „nur die Anwendung von Bestimmungen [betrifft], die bereits erlassen wurden“, weshalb keine Folgenabschätzung

³ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat zur Umsetzung von Artikel 290 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, KOM(2009) 673 endgültig, Brüssel, den 9.12.2009, S. 3-5, (verfügbar unter <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0673:FIN:DE:PDF>).

erforderlich gewesen sei.⁴ Die ursprünglich vorgeschlagene Fassung von Art. 9a enthielt eine Vermutung, die jedoch nur Anwendung finden sollte, „sofern [der Leistungserbringer] dem Endempfänger der Dienstleistung gegenüber nicht ausdrücklich als Leistungserbringer genannt wird“.⁵ Dies steht im Einklang mit der in dem Vorschlag enthaltenen Erklärung, dass die Vermutung Anwendung finde, „[s]ofern nicht anders angegeben“.⁶

42. Der schließlich erlassene Wortlaut von Art. 9a unterscheidet sich wesentlich von der Fassung im Vorschlag und ist sehr viel weitreichender. Art. 28 betrifft einen Steuerpflichtigen, der im eigenen Namen tätig ist, jedoch bedeutet die Einführung der Vermutung in Art. 9a – wie im Arbeitspapier Nr. 885 des Beratenden Ausschusses für die Mehrwertsteuer klargestellt –, dass die Vermutung grundsätzlich „für sämtliche Steuerpflichtige gelten“ soll.⁷
43. Der Deloitte-Bericht von 2016, auf den sich die Kommission in ihrem Vorschlag von 2016 zur Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie⁸ stützt, stellt klar, dass „der Zweck von Art. 9a, die Mehrwertsteuerpflicht auf die zwischengeschaltete Person zu verschieben, wünschenswert erscheint. Es bedarf keiner weiteren Klarstellung oder einer gemeinsamen und bindenden Auslegung durch die Mitgliedstaaten.“⁹ [Or. 9]
44. Es gibt gute Argumente dafür, dass die Verlagerung der Mehrwertsteuerpflicht nicht nur eine Maßnahme technischer Art darstellt. Sie war auch eine Umstellung des Status quo, weshalb durchaus vertretbar ist, dass sie eine Änderung und keine reine Ausgestaltung darstellt.

⁴ Vorschlag für eine Verordnung des Rates zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bezüglich des Ortes der Dienstleistung, COM(2012) 763 final, S. 3 (verfügbar unter <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&from=DE>).

⁵ Ebd. S. 12.

⁶ Ebd. S. 5.

⁷ Europäische Kommission, Value Added Tax Committee Working Paper No. 885, Brüssel, 9. Oktober 2015, S. 4-5 (verfügbar unter <https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4feb-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf>).

⁸ Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen, COM(2016) 757 final, 1. Dezember 2016, (verfügbar unter https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_757_de.pdf).

⁹ Europäische Kommission, VAT Aspects of cross-border e-commerce – Options for modernisation, Final Report – Lot 3, Deloitte, November 2016, S. 203-204 (verfügbar unter https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf).

45. Des Weiteren führte zwar der Kommissionsvorschlag von 2016 letztlich nicht zu einer Änderung von Art. 28 – wie im legislativen Konsultationsverfahren vorgeschlagen war –, doch der Ausschuss für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments berichtete über den Vorschlag am 16. Oktober 2017:¹⁰

„Die von der Kommission vorgeschlagene Änderung von Artikel 28 ist zu begrüßen, da damit festgelegt wird, dass Online-Plattformen für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständig sind, die für die Erbringung von Dienstleistungen anfällt.“¹¹ (Hervorhebung nur hier)

46. Auch wenn nicht bekannt ist, weshalb der Kommissionsvorschlag von 2016 nicht umgesetzt worden ist, stützt der Umstand, dass der Vorschlag bis zu der erreichten Verfahrensphase gelangte und dass der Berichterstatter der Notwendigkeit einer Änderung zustimmte, das Argument, dass es Zweifel bezüglich der Gültigkeit von Art. 9a gegeben hat.

47. Schließlich stellte der Gerichtshof in der Rechtssache C-464/10, Henfling u. a. (Urteil vom 14. Juli 2011, ECLI:EU:C:2011:489), ... [nicht übersetzt] fest, dass Art. 6 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie, die Vorgängerbestimmung zu Art. 28,

„somit die juristische Fiktion zweier gleichartiger Dienstleistungen begründet, die nacheinander erbracht werden. Gemäß dieser Fiktion wird der Wirtschaftsteilnehmer, der bei der Erbringung von Dienstleistungen hinzutritt und Kommissionär ist, so behandelt, als ob er zunächst die fraglichen Dienstleistungen von dem Wirtschaftsteilnehmer, für dessen Rechnung er tätig wird und der Kommittent ist, erhalten hätte und anschließend diese Dienstleistungen dem Kunden selbst erbrächte. In dem zwischen Kommittent und Kommissionär bestehenden Rechtsverhältnis werden also ihre jeweiligen Rollen als Dienstleister und als Zahler in Bezug auf die Mehrwertsteuer fiktiv vertauscht.“¹²

48. Weiter stellte der Gerichtshof fest:

*„Was die Tätigkeit der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Wettbürobetreiber angeht, ist die in Art. 6 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Bedingung, wonach der Steuerpflichtige im eigenen Namen, aber für Rechnung Dritter tätig werden muss, zwar – wie sich aus Randnr. 40 des vorliegenden Urteils ergibt – **anhand der fraglichen vertraglichen Beziehungen auszulegen**, jedoch ist es zum ordnungsgemäßen Funktionieren des durch die Sechste Richtlinie geschaffenen gemeinsamen*

¹⁰ A8-0307/2017.

¹¹ Seite 15/18.

¹² Rn. 35.

Mehrwertsteuersystems erforderlich, dass **das vorliegende Gericht konkret prüft, ob** die genannten Wettbürobetreiber **in Anbetracht aller gegebenen Umstände** bei der Annahme von Wetten tatsächlich im eigenen Namen handelten.“¹³ (Hervorhebung nur hier)

49. Die in Art. 9a enthaltene Vermutung beseitigt das Erfordernis, die wirtschaftlichen und geschäftlichen Gegebenheiten mit allem, was damit zusammenhängt, zu betrachten.

50. Es kann durchaus vertreten werden, dass

die in Art. 9a enthaltene Vermutung keine Maßnahme technischer Art ist, sondern eine grundlegende Änderung, und dass

durch die Vermutung, so wie sie in Art. 9a formuliert ist, der rechtliche Rahmen erheblich geändert worden ist. Dies wäre nach jedem Maßstab ein offensichtlicher Fehler in einer Durchführungsverordnung. **[Or. 10]**

H. VORLAGEFRAGE

51. Daher legt das First-tier Tribunal dem Gerichtshof der Europäischen Union gemäß Art. 86 Abs. 2 des Austrittsabkommens und Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union die folgende Frage zur Vorabentscheidung vor:

„Ist der durch Art. 1 Abs. 1 Buchst. c der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1042/2013 des Rates vom 7. Oktober 2013 eingefügte Art. 9a der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 ungültig, weil er insofern über die in Art. 397 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 festgelegte Durchführungsbefugnis oder -pflicht des Rates hinausgeht, als er Art. 28 der Richtlinie 2006/112/EG ergänzt und/oder ändert?“

15. Dezember 2020

ANHANG

... [nicht übersetzt] **[Or. 11]**

¹³ Rn. 42.