



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 18 januari 2017<sup>1</sup>

”Begäran om förhandsavgörande — Skatter och avgifter — Gemensamt system för mervärdesskatt — Skattepliktiga transaktioner — Begreppet ’tillhandahållande av tjänster mot ersättning’ — Betalning av avgifter till organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter som rimlig kompensation — Omfattas inte”

i mål C-37/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 12 oktober 2015, som inkom till domstolen den 22 januari 2016, i målet

**Minister Finansów**

mot

**Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP),**

ytterligare deltagare i rättegången:

**Prokuratura Generalna,**

**Stowarzyszenie Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł Naukowych i Technicznych Kopipol,**

**Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska,**

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Vilaras samt domarna J. Malenovský (referent) och M. Safjan,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

<sup>1</sup> — \* Rättegångsspråk: polska.

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP), genom A. Załęska, conseiller fiscal
- Stowarzyszenie Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł Naukowych i Technicznych Kopipol, genom M. Poniewski, i egenskap av ombud,
- Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska, genom T. Michalik, conseiller fiscal,
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Greklands regering, genom A. Magrippi och S. Charitaki, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och M. Owsiany-Hornung, båda i egenskap av ombud,

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

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010 (EUT L 189, 2010, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Minister Finansów (finansministern, Polen) och Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP) (organisationen för konstnärer som framför musikaliska verk med eller utan text (SAWP) med säte i Warszawa (Polen)). Målet rör frågan huruvida avgiften för apparater för inspelning och återgivning av upphovsrättsligt skyddade verk eller alster som omfattas av närstående rättigheter och för apparater för inspelning av sådana verk eller alster är mervärdesskattepliktiga.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

#### Mervärdesskattedirektivet

- 3 I artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

...

- c) Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.”

4 Artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.”

5 I artikel 25 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Ett tillhandahållande av tjänster kan bland annat utgöras av någon av följande transaktioner:

- a) Överlåtelse av immateriella tillgångar, vare sig det upprättats någon handling angående äganderätten eller ej.
- b) Åtagande att avstå från ett handlande eller att tolerera ett handlande eller en situation.
- c) Utförande av tjänster på anmodan av en offentlig myndighet eller i dennas namn eller enligt lag.”

6 I artikel 220.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Varje beskattningsbar person ska se till att en faktura i följande fall utfärdas antingen av honom själv eller av förvärvaren eller, i hans namn och för hans räkning, av en tredje person:

- 1) För leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som han gjort till en annan beskattningsbar person eller till en icke beskattningsbar juridisk person.

...”

Direktiv 2001/29/EG

7 I artikel 2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2001/29/EG av den 22 maj 2001 om harmonisering av vissa aspekter av upphovsrätt och närstående rättigheter i informationssamhället (EGT L 167, 2001, s. 10) föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall föreskriva en ensamrätt att tillåta eller förbjuda direkt eller indirekt, tillfälligt eller permanent, mångfaldigande, oavsett metod och form, helt eller delvis

- a) för upphovsmän: av deras verk,
- b) för utövande konstnärer: av upptagningar av deras framföranden,
- c) för fonogramframställare: av deras fonogram,
- d) för producenterna av de första upptagningarna av filmer: av originalet och kopior av deras filmer,
- e) för radio- och televisionsföretag: av upptagningar av deras sändningar, trådöverförda såväl som luftburna, inklusive kabel- och satellitsändningar.”

8 I artikel 5.2 b i direktiv 2001/29 föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får föreskriva undantag eller inskränkningar från den rätt till mångfaldigande som avses i artikel 2 i följande fall:

...

- b) För mångfaldigande på alla typer av medier utfört av en fysisk person för privat bruk och där syftet varken direkt eller indirekt är kommersiellt, under förutsättning att rättsinnehavarna får rimlig kompensation varvid hänsyn skall tas till huruvida de tekniska åtgärder som avses i artikel 6 har tillämpats på det berörda verket eller alstret eller inte.”

#### *Polsk rätt*

#### Bestämmelser om mervärdesskatt

- 9 I artikel 5.1 i ustawa o podatku od towarów i usług (lagen om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U 2011, nr 177, position 1054), i den lydelse som var tillämplig på omständigheterna i det nationella målet, föreskrivs följande:

”Mervärdesskatt ska betalas för

- 1) leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium.”

- 10 I artikel 8.1 och 8.2a i denna lag föreskrivs följande:

”1. Tjänster som avses i artikel 5.1.1 ovan omfattar alla tjänster som tillhandahålls en fysisk person, juridisk person eller en enhet som inte är rättssubjekt, och vilka inte utgör leverans av varor i den mening som avses i artikel 7, inklusive

- 1) överlåtelse av immateriella tillgångar oavsett formen på den rättshandling genom vilken överlåtelsen sker,

...

2a. Om en beskattningsbar person i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster, ska han anses själv ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga.

...”

#### Bestämmelser om upphovsrätt och närstående rättigheter

- 11 I artikel 20 i Ustawa o prawie autorskim i prawach pokrewnych (lagen om upphovsrätt och närstående rättigheter) av den 4 februari 1994 (Dz.U. 2006, nr 90, position 631), i den lydelse som var tillämplig vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad lagen av den 4 februari 1994 om upphovsrätt och närstående rättigheter) föreskrivs följande:

”1. Tillverkare och importörer av

- 1) bandspelare, videobandspelare och andra liknande apparater,
- 2) kopieringsapparater, skannrar och andra liknande reprografiska apparater som möjliggör ett mångfaldigande av ett offentliggjort verk i sin helhet eller delvis,
- 3) tomma medier för inspelning, för privat bruk, av verk eller alster som omfattas av närstående rättigheter med användning av de apparater som anges i punkterna 1 och 2

är skyldiga att betala en avgift på högst 3 procent av intäkterna från försäljningen av dessa apparater och medier till de enligt punkt 5 fastställda organisationerna för kollektiv förvaltning som handlar för upphovsmännens, de utövande konstnärernas, tillverkarnas av ljud- eller bildinspelningar samt utgivarnas räkning.

2. Det belopp som erhålls genom avgiften på försäljning av bandspelare och andra liknande apparater samt på de tomma medier som är avsedda för dessa apparater ska fördelas till

- 1) 50 procent på upphovsmännen,
- 2) 25 procent på de utövande konstnärerna,
- 3) 25 procent på framställare av ljudinspelningar.

...

4. Det belopp som erhålls genom avgiften på försäljning av reprografiska apparater samt för de tomma medier som är avsedda för dessa apparater ska fördelas till

- 1) 50 procent på upphovsmännen,
- 2) 50 procent på förlagen.

5. Den ansvariga ministern för kultur och skydd av det nationella kulturarvet ska, efter samråd med organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter, upphovsrättsorganisationer och organisationer för utövande konstnärer, fonogram- och videogramproducenter samt organisationer för tillverkare och importörer av de apparater och tomma medier som avses i första stycket, genom förordning fastställa kategorier för de i punkt 1 nämnda apparaterna och medierna samt storleken på de avgifter som anges i punkt 1 med beaktande av de aktuella apparaterna och mediernas kapacitet vad gäller mångfaldigande av verk, det sätt på vilket avgifterna ska tas ut och fördelas samt vilka organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter som har rätt att ta ut avgifterna.”

<sup>12</sup> I artikel 20<sup>1</sup> i lagen av den 4 februari 1994 om upphovsrätt och närstående rättigheter föreskrivs följande:

”Innehavare av reprografiska apparater som utövar ekonomisk verksamhet inom området för mångfaldigande av verk för tredje mans eget bruk är skyldiga att betala en avgift på 3 % av de därigenom erhållna intäkterna till upphovsmännen och förlagen genom organisationerna för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter, såvida inte mångfaldigandet sker på grundval av ett avtal med rättighetsinnehavaren. Avgifterna ska fördelas lika mellan upphovsmännen och förlagen.”

<sup>13</sup> Artikel 104.1 i lagen av den 4 februari 1994 om upphovsrätt och närstående rättigheter har följande lydelse:

”Organisationerna för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter (nedan kallade organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning) i den mening som avses i denna lag är organisationer för upphovsmän, konstnärer, utövande konstnärer, producenter eller sändarföretag vars stadgeenliga uppgift är att kollektivt förvalta och skydda de upphovsrätter och närstående rättigheter som de har anförtrotts samt att utöva de befogenheter som framgår av lag.”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 14 SAWP bad finansministern att ta ställning i frågan huruvida de avgifter för tomma medier och apparater för inspelning eller återgivning som tas ut av tillverkare och importörer av sådana apparater och medier enligt artikel 20 i lagen av den 4 februari 1994 om upphovsrätt och närstående rättigheter är mervärdesskattepliktiga.
- 15 Finansministern konstaterade genom individuellt tolkningsbesked av den 20 augusti 2012 att de belopp som betalats till SAWP av tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning utgjorde en betalning för användning av upphovsrätter eller närstående rättigheter kopplade till försäljning av utrustning för kopiering och inspelning av verk och att dessa belopp följaktligen skulle betraktas som en ersättning för de tjänster som tillhandahålls av upphovsrättsinnehavarna eller innehavarna av närstående rättigheter och således vara skattepliktiga.
- 16 SAWP överklagade till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (förvaltningsdomstolen i Warszawa, Polen) och yrkade ogiltigförklaring av detta individuella tolkningsbesked.
- 17 Genom dom av den 12 juni 2013 biföll Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (förvaltningsdomstolen i Warszawa) överklagandet.
- 18 Finansministern överklagade till Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen). Denna domstol angav att det för tillfället förelåg två motsäende linjer i rättspraxis i Polen avseende denna fråga och beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:
  - ”1. Tillhandahåller upphovsmän, utövande konstnärer samt andra rättighetsinnehavare en tjänst i den mening som avses i artikel 24.1 och artikel 25 a i mervärdesskattedirektivet till tillverkare och importörer av bandspelare och liknande apparater samt tomma medier, från vilka kollektiva förvaltningsorganisationer för rättighetsinnehavarnas räkning, men i eget namn, tar ut avgifter vid försäljningen av dessa apparater och medier?
  - 2) Om den första frågan besvaras jakande, utgör kollektiva förvaltningsorganisationer beskattningsbara personer i den mening som avses i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet, när de tar ut avgifter vid försäljning av apparater och medier från tillverkare och importörer, och är skyldiga att dokumentera sådana transaktioner med de aktuella tillverkarna och importörerna av bandspelare och andra liknande apparater samt tomma medier genom att utfärda en faktura i den mening som avses i artikel 220.1 punkt 1 i nämnda direktiv, i vilken den mervärdesskatt som ska betalas på grund av uttaget av avgiften för tillverkare och importörer av bandspelare, videobandspelare och andra liknande apparater eller tomma medier anges, och är upphovsmän, utövande konstnärer samt andra berättigade personer skyldiga att, när de uttagna avgifterna har fördelats mellan dem, dokumentera erhållandet av avgifterna genom en för den kollektiva förvaltningsorganisationen utfärdad faktura där mervärdesskatten anges?”

## Prövning av tolkningsfrågorna

- 19 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att innehavare av mångfaldiganderätt tillhandahåller en tjänst, i den mening som avses i detta direktiv, till tillverkare eller importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning från vilka organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter – för rättighetsinnehavarnas räkning, men i eget namn – tar ut avgifter vid försäljningen av dessa apparater och medier.

- 20 I artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet definieras "tillhandahållande av tjänster" som en motsats till "leverans av varor". Enligt denna bestämmelse ska nämligen varje transaktion som inte utgör en leverans av varor anses utgöra ett tillhandahållande av tjänster.
- 21 I förevarande fall är det utrett att transaktionen i det nationella målet inte utgör en leverans av varor i den mening som avses i artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet.
- 22 Artikel 25 i mervärdesskattedirektivet innehåller en vägledande uppräkningslista av tre olika transaktioner som kan kvalificeras som tillhandahållande av tjänster och den som anges i led a utgör en överlåtelse av immateriella tillgångar.
- 23 Vad gäller frågan huruvida denna artikel är tillämplig vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida en sådan transaktion som den i det nationella målet kan anses utgöra en överlåtelse av immateriella tillgångar i den mening som avses i led a i denna artikel och således kan kvalificeras som tillhandahållande av en tjänst.
- 24 Innan denna fråga besvaras ska det dock prövas huruvida en sådan transaktion sker mot ersättning. Enligt artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska ett tillhandahållande av en tjänst nämligen under alla omständigheter ske mot ersättning för att omfattas av denna bestämmelse.
- 25 Domstolen erinrar om att det följer av fast rättspraxis att ett tillhandahållande av tjänster endast sker mot ersättning i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, där det vederlag som tillhandahållaren av tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet av den tjänst som tillhandahålls mottagaren (se dom av den 22 juni 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punkt 21 och där angiven rättspraxis).
- 26 Domstolen har funnit att så är fallet om det föreligger ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det motvärde som erhålls, varvid de erlagda beloppen utgör det faktiska vederlaget för en tjänst som kan individualiseras och som tillhandahålls inom ramen för ett sådant rättsförhållande (dom av den 18 juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punkt 19).
- 27 I förevarande fall tycks det för det första inte föreligga ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer mellan å ena sidan innehavare av mångfaldiganderätt eller, i förekommande fall, organisationen för kollektiv förvaltning av sådana rättigheter och å andra sidan tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning.
- 28 Skyldigheten att betala sådana avgifter som är aktuella i det nationella målet åligger tillverkare och importörer enligt den nationella lagen, i vilken även beloppen för dessa avgifter fastställs.
- 29 För det andra kan inte den avgiftsskyldighet som åligger tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning anses vara en följd av tillhandahållandet av en tjänst för vilken avgiften skulle utgöra direkt vederlag.
- 30 Det framgår nämligen av begäran om förhandsavgörande att de avgifter som är aktuella i det nationella målet syftar till att finansiera en rimlig kompensation till innehavare av mångfaldiganderätt. Den rimliga kompensationen utgör dock inte det direkta motvärdet till någon tjänst, eftersom den är kopplad till den skada som nämnda innehavare lider till följd av att det skyddade verket mångfaldigas utan deras tillstånd (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 oktober 2010, Padawan, C-467/08, EU:C:2010:620, punkt 40).
- 31 En sådan transaktion som den i det nationella målet kan följaktligen inte anses ske mot ersättning i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet.

- 32 Mot denna bakgrund och med beaktande av vad som anförts i punkt 24 ovan omfattas inte denna transaktion under några omständigheter av mervärdesskattedirektivet, oavsett om det antas att innehavare av mångfaldiganderätt kan överföra immateriella tillgångar, i den mening som avses i artikel 25 a i detta direktiv, till tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning, vilket det inte är nödvändigt att pröva.
- 33 Av det ovan anförda följer att den första frågan ska besvaras enligt följande. Mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att innehavare av mångfaldiganderätt inte tillhandahåller en tjänst, i den mening som avses i detta direktiv, till tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning av vilka organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter – för rättighetsinnehavarnas räkning, men i eget namn – tar ut avgifter vid försäljningen av dessa apparater och medier.
- 34 Eftersom den andra frågan har ställts för det fall den första frågan besvaras jakande saknas det anledning att besvara den frågan.

### **Rättegångskostnader**

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

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

**Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010, ska tolkas på så sätt att innehavare av mångfaldiganderätt inte tillhandahåller en tjänst, i den mening som avses i detta direktiv, till tillverkare och importörer av tomma medier och apparater för inspelning och återgivning av vilka organisationer för kollektiv rättighetsförvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter – för rättighetsinnehavarnas räkning, men i eget namn – tar ut avgifter vid försäljningen av dessa apparater och medier.**

Underskrifter