

Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0501

DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 21 januari 2021 (*1)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 c, artikel 24.1 och artikel 25 a – Beskattningsbara transaktioner – Avgifter för överföring till allmänheten av musikaliska verk – Artikel 28 – Organisation för kollektiv förvaltning av upphovsrätt – Inkassering av dessa avgifter från slutanvändaren i organisationens namn och för upphovsrättsinnehavarnas räkning”

I mål C-501/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Înalta Curte de Casa și Justiție (Högsta domstolen, Rumänien) genom beslut av den 22 februari 2019, som inkom till domstolen den 28 juni 2019, i målet

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

mot

Asociația culturală ”Suflet de Român”, företrädd av sin likvidator, Pro Management Insolv IPURL,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Prechal (referent), domstolens vice ordförande R. Silva de Lapuerta, tillika tillförordnad domare på tredje avdelningen, samt domarna N. Wahl, F. Biltgen, och L.S. Rossi,

generaladvokat: J. Richard de la Tour,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

–

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor, genom A. Achim,

–

Rumäniens regering, inledningsvis genom C.-R. Canțar, R. Hațieganu och A. Rotăreanu och därefter genom E. Gane, A. Rotăreanu och R. Hațieganu, samtliga i egenskap av ombud,

–

Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,

–

Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och A. Armenia, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 1 oktober 2020 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1

Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 24.1, 25 a och 28 i 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 2010/88/EU av den 7 december 2010 (EUT L 326, 2010, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2

Begäran har framställts i ett mål mellan UCMR – ADA Asocia?ia pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor (UCMR – ADA Föreningen för kompositörers upphovsrätt) (nedan kallad UCMR-ADA), och Asocia?ia Cultural? ”Suflet de Român” (kulturella föreningen ”Rumänsk anda”) (nedan kallad föreningen), numera i likvidation, angående huruvida den avgift som föreningen ska betala till UCMR-ADA för överföring av musikaliska verk till allmänheten inom ramen för en föreställning organiserad av föreningen ska vara föremål för mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3

I artikel 2.1 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 direktivet har följande lydelse:

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

5

I artikel 25 i direktivet 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.

...”

6

I artikel 28 i direktivet föreskrivs följande:

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

Rumänsk rätt

Skattelagen

7

I artikel 126, med rubriken ”Beskattningsbara transaktioner”, i legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om införande av skattelagen) av den 22 december 2003 (M.Of., del I, nr 927/23 december 2003), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad skattelagen), föreskrivs följande:

”1. Transaktioner som uppfyller följande kumulativa villkor omfattas av mervärdesskatteplikt i Rumänien:

a)

Transaktioner som skett mot ersättning och som, i den mening som avses i artiklarna 128–130, utgör eller kan likställas med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som omfattas av mervärdesskatteplikten. ...”

8

I artikel 129 i skattelagen, med rubriken ”Tillhandahållande av tjänster”, föreskrivs följande:

”1. Med tillhandahållande av tjänster avses alla transaktioner som inte utgör leverans av varor enligt definitionen i artikel 128.

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

3. Tillhandahållande av tjänster omfattar exempelvis följande transaktioner:

...

b)

Överlåtelse av immateriella tillgångar, vare sig det upprättats någon handling angående äganderätten eller ej, särskilt överföring och/eller överlåtelse av upphovsrätter, patent, licenser, varumärken och andra liknande rättigheter,

...

e)

Förmedlingstjänster som tillhandahålls av personer som handlar i andra personers namn och för deras räkning, när de utförs i samband med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

...”

Upphovsrättslagen

9

Artikel 13 i legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (lag nr 8/1996 om upphovsrätt och närstående rättigheter) av den 14 mars 1996 (M.Of., del I, nr 60/26 mars 1996), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad upphovsrättslagen), har följande lydelse:

”Användningen av ett verk skapar särskilda och exklusiva ekonomiska rättigheter för upphovsmannen, på grundval av vilka denne får tillåta eller förbjuda följande:

...

f)

Direkt eller indirekt överföring av verket till allmänheten, oavsett på vilket sätt det görs tillgängligt för allmänheten, inbegripet dess tillgängliggörande för allmänheten på ett sådant sätt att allmänheten kan få tillgång till verket från en plats och vid en tidpunkt som den själv väljer.

...”

10

Avdelning III i denna lag har rubriken ”Förvaltning och skydd av upphovsrätt och närstående rättigheter”. Kapitel I, som avser ”[f]örvaltning av ekonomiska upphovsrättigheter och närstående rättigheter”, innehåller tre avsnitt. Artiklarna 123–1234 ingår i avsnitt I, med rubriken ”Allmänna bestämmelser”.

11

Artikel 123 i nämnda lag har följande lydelse:

”1. Innehavare av upphovsrätt och närstående rättigheter får utöva de rättigheter som enligt lag tillfaller dem personligen eller, på grundval av en fullmakt, genom kollektiva förvaltningsorganisationer på de villkor som anges i denna lag.

...

3. Innehavare av upphovsrätt eller närstående rättigheter får inte överlåta ekonomiska rättigheter som enligt denna lag tillfaller kollektiva förvaltningsorganisationer.”

12

I artikel 1231 i samma lag föreskrivs följande:

”1. Kollektiv förvaltning är obligatorisk för att utöva följande rättigheter:

...

e)

Rätten att överföra musikaliska verk till allmänheten ...

...

2. Vad gäller de verk som avses i punkt 1 företräder kollektiva förvaltningsorganisationer även rättsinnehavare som inte har lämnat dem fullmakt.”

13

I artikel 125.2 i upphovsrättslagen, som ingår i avsnitt II med rubriken ”Organisationer för kollektiv förvaltning av upphovsrätt och närstående rättigheter”, föreskrivs följande:

”[Kollektiva förvaltnings]organisationer inrättas direkt av innehavare av upphovsrätt eller närstående rättigheter, som är antingen fysiska eller juridiska personer, och organisationerna handlar inom ramen för det uppdrag som de har tilldelats och på grundval av den stadga som antagits i enlighet med det lagstadgade förfarandet.”

14

I artikel 1291 i denna lag föreskrivs följande:

”När kollektiv förvaltning är obligatorisk, och en innehavare [av en upphovsrätt] inte är ansluten till någon organisation, tillkommer behörigheten den branschorganisation som har störst antal medlemmar. Icke representerade rättsinnehavare kan göra anspråk på de belopp som de har rätt till inom tre år från dagen för delgivningen. Efter utgången av denna frist ska de belopp som inte fördelats eller som inte begärts användas i enlighet med stämmans beslut, med undantag för förvaltningsavgifter.”

15

Avsnitt III i avdelning III, kapitel I i upphovsrättslagen, med rubriken ”Kollektiva förvaltningsorganisationers verksamhet”, innehåller artiklarna 130–135:

16

Artikel 130.1 i lagen har följande lydelse:

”Kollektiva förvaltningsorganisationer ska

a)

bevilja användare, mot betalning, ett icke-exklusivt tillstånd, i form av en skriftlig icke-exklusiv licens, om de före nyttjande av den skyddade repertoaren begär detta,

b)

utarbete metoder inom sina verksamhetsområden, inbegripet lämpliga ekonomiska rättigheter, som ska förhandlas med användarna för betalning av dessa rättigheter, för de verk som används på sådant sätt att rättsinnehavarna inte kan ge individuellt tillstånd,

...

e)

inkassera de belopp som användarna ska betala och fördela dem mellan rättsinnehavarna ...

...”

17

Artikel 1311.1 i upphovsrättslagen, som kompletterar artikel 130.1 b, har följande lydelse:

”Metoderna ska förhandlas mellan kollektiva förvaltningsorganisationer och företrädarna [för vissa organisationer och för vissa användarorganisationer] på grundval av följande huvudprinciper:

a)

Kategorin av rättsinnehavare, oavsett om de är medlemmar eller inte, samt det område som är föremål för förhandling.

...

d)

Andelen av användningen av den repertoar som förvaltas av den kollektiva förvaltningsorganisationen.

...

f)

Intäkter som användarna erhåller genom utövandet av den verksamhet som består i att använda den repertoar som är föremål för förhandling.

...”

18

I artikel 134 i denna lag föreskrivs följande:

”1. Det utövande av kollektiv förvaltning som avses i fullmakten begränsar inte på något sätt innehavarnas ekonomiska rättigheter.

2. Kollektiv förvaltning ska ske enligt följande regler:

a)

Besluten om de metoder och regler för att inkassera avgifter och andra belopp från användare och om fördelningen av dessa belopp mellan rättsinnehavare, samt besluten om andra viktiga aspekter av kollektiv förvaltning ska fattas av medlemmarna på stämman, i enlighet med stadgan.

b)

Den provision som ska betalas av de rättsinnehavare som är medlemmar i en kollektiv förvaltningsorganisation för att täcka organisationens driftskostnader och ... den provision som ska betalas till den kollektiva förvaltningsorganisationen, som är den enda uppborrdsmannen ... får inte tillsammans utgöra mer än 15 procent av de belopp som uppbärs årligen.

c)

Om stämman inte har fattat något uttryckligt beslut, får de belopp som en kollektiv förvaltningsorganisation erhållit inte användas för andra gemensamma ändamål än att stå för de faktiska kostnaderna för uppborrden av de belopp som ska betalas och fördelningen av dessa mellan medlemmarna. Stämman får besluta att högst 15 procent av de belopp som uppburits får användas för gemensamma ändamål och endast inom verksamhetsområdet.

d)

De belopp som en kollektiv förvaltningsorganisation uppbär ska fördelas individuellt mellan rättsinnehavarna i förhållande till användningen av respektive rättsinnehavares repertoar, senast sex månader efter dagen för uppborrden. Rättsinnehavarna kan kräva betalning av de belopp som uppburits av organisationen för rättsinnehavarens räkning eller vars fördelning inte kräver att särskilda handlingar inges inom 30 dagar från uppborrdsdagen.

e)

Den provision som rättsinnehavarna är skyldiga att erlægga dras av från de belopp som betalas till var och en av dem efter beräkningen av den individuella fördelningen.

...

3. De avgifter som betalas in till de kollektiva förvaltningsorganisationerna är inte inkomst för dessa organisationer och kan inte heller likställas med inkomst för dessa.

4. I utövandet av sitt uppdrag i kraft av denna lag får kollektiva förvaltningsorganisationer inte låta överföra upphovsrätter eller närstående rättigheter till sig, eller överlåta sådana rätter, och detsamma gäller utövandet av dessa rättigheter.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

19

UCMR-ADA är en organisation för kollektiv förvaltning av upphovsrätter till musikaliska verk som av Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (den rumänska upphovsrättsmyndigheten) utsetts till att vara den enda organisation i Rumänien som får inkassera avgifter för användning av ekonomiska upphovsrättigheter för överföring av musikaliska verk till allmänheten i samband med konserter, föreställningar eller konstnärliga evenemang.

20

Den 16 november 2012 arrangerade föreningen en föreställning under vilken musikaliska verk framfördes inför en publik. För detta ändamål hade föreningen från UCMR-ADA erhållit en icke-exklusiv licens att använda verken mot betalning av avgifter för att överföra verken till allmänheten.

21

Eftersom föreningen endast erlade en del av de avgifter som UCMR-ADA krävde, tvingades sistnämnda organisation väcka talan vid domstol. Även om såväl domstolen i första instans som appellationsdomstolen kom fram till att föreningen var skyldig att erlägga hela den avgift som UCMR-ADA begärde, ansåg sistnämnda domstol att transaktionen som innebar att UCMR-ADA inkasserade avgifterna inte omfattades av mervärdesskatt, och den minskade det belopp som föreningen skulle betala med beloppet för denna skatt.

22

UCMR-ADA överklagade till den hänskjutande domstolen, Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie (Högsta domstolen, Rumänien), och gjorde gällande att appellationsdomstolen hade åsidosatt såväl skattelagen som principen om mervärdesskattens neutralitet, eftersom dess avgörande medför att det blir UCMR-ADA, och inte föreningen, som får bära bördan för mervärdesskatten, trots att UCMR-ADA inte är slutanvändare av de aktuella verken.

23

Eftersom den hänskjutande domstolen är osäker på hur mervärdesskattedirektivet ska tolkas, vill den för det första få klarhet i huruvida den transaktion genom vilken upphovsrättsinnehavarna till musikaliska verk tillåter att dessa verk används av dem som anordnar föreställningar kan kvalificeras som "tillhandahållande av tjänster mot ersättning" i den mening som avses i direktivet. Trots att den hänskjutande domstolen är medveten om att det i det nationella målet rör sig om andra förmögenhetsrättigheter och andra kategorier av rättighetsinnehavare än de som var aktuella i det mål som avgjordes genom domen av den 18 januari 2017, SAWP (C?37/16, EU:C:2017:22), undrar den huruvida EU-domstolens resonemang i den domen efter nödvändiga anpassningar kan tillämpas i förevarande fall.

24

Om transaktionen ska anses utgöra ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning, vill den hänskjutande domstolen för det andra, med hänvisning till domen av den 14 juli 2011, Henfling m.fl. (C?464/10, EU:C:2011:489), få klarhet i huruvida en kollektiv förvaltningsorganisation, genom att inkassera avgifter från användarna, agerar i egenskap av beskattningsbar person i den mening som avses i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet. Om så är fallet önskar den hänskjutande domstolen veta vilka följder detta får vad gäller skyldigheten att upprätta fakturor som inkluderar mervärdesskatt, såväl för den kollektiva förvaltningsorganisationen som för upphovsrättsinnehavarna.

25

Mot denna bakgrund beslutade Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie (Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

"1)

Tillhandahåller rättsinnehavare till musikaliska verk en tjänst, i den mening som avses i artiklarna 24.1 och 25 a i mervärdesskattedirektivet, till arrangörer av föreställningar från vilka kollektiva förvaltningsorganisationer, i eget namn men för rättsinnehavarnas räkning, inkasserar avgifter för överföring av musikaliska verk till allmänheten i kraft av ett tillstånd (en icke-exklusiv licens)?

2)

Om den första frågan besvaras jakande, ska då kollektiva förvaltningsorganisationer, när de från arrangörer av föreställningar inkasserar avgifter för överföring av musikaliska verk till allmänheten, anses agera i egenskap av beskattningsbara personer i den mening som avses i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet och ska de då anses vara skyldiga att utfärda fakturor som inkluderar mervärdesskatt till de aktuella arrangörerna av föreställningar? Ska upphovsmän och övriga upphovsrättsinnehavare till musikaliska verk, när avgifterna fördelas till dem, i sin tur utfärda fakturor med mervärdesskatt till den kollektiva förvaltningsorganisationen?”

Förfarandet vid EU-domstolen

26

Den muntliga förhandlingen, som ursprungligen skulle hållas den 27 maj 2020, ställdes in på grund av hälsokrisen och de frågor som hade ställts för att besvaras muntligen besvarades i stället skriftligen. Parterna besvarade dessa frågor inom utsatt frist.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

27

Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 2.1 c, 24.1 och 25 a i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en upphovsrättsinnehavare till musikaliska verk ska anses tillhandahålla en tjänst mot ersättning till en anordnare av föreställningar, som är slutanvändare, om anordnaren erhåller en icke-exklusiv licens som ger denne rätt att överföra verken till allmänheten mot betalning av en avgift som inkasseras av en utsedd kollektiv förvaltningsorganisation, som agerar i sitt eget namn men för upphovsrättsinnehavarens räkning.

28

Av artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet följer att tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap är föremål för mervärdesskatt.

29

Enligt artikel 24.1 i direktivet ska varje transaktion som inte utgör leverans av varor anses utgöra tillhandahållande av tjänster. Artikel 25 i mervärdesskattedirektivet innehåller en vägledande uppräkningslista av tre olika transaktioner som kan kvalificeras som tillhandahållande av tjänster och den transaktion som anges i artikel 25 a utgörs av en överlåtelse av immateriella tillgångar.

30

Innan domstolen behandlar frågan huruvida ett sådant tillhandahållande av tjänster som det som

är aktuellt i det nationella målet kan utgöras av en överlåtelse av immateriella tillgångar, i den mening som avses i denna bestämmelse, ska den först pröva huruvida en sådan transaktion sker mot ersättning. Såsom framgår av punkt 28 ovan följer nämligen av artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet att ett tillhandahållande av tjänster under alla omständigheter måste ske mot ersättning för att kunna vara föremål för mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punkt 24).

31

Av fast rättspraxis följer att ett tillhandahållande av tjänster endast sker mot ersättning i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet, och därmed endast är skattepliktigt, om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som den person som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet av den tjänst som tillhandahålls mottagaren. Så är fallet om det finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det motvärde som erhålls, varvid de erlagda beloppen utgör det faktiska vederlaget för den tjänst som kan individualiseras och som tillhandahålls inom ramen för ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer (se, bland annat, dom av den 18 januari 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punkterna 25 och 26, och dom av den 11 juni 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

32

Enligt de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat införs genom den nationella lagstiftning som är tillämplig i det nationella målet en obligatorisk kollektiv förvaltning för utövandet av rätten att överföra musikaliska verk till allmänheten, bland annat vid föreställningar. Denna kollektiva förvaltning innebär särskilt att en enda utsedd kollektiv förvaltningsorganisation är skyldig att på ansökan av användare, såsom anordnare av föreställningar, bevilja dessa en icke exklusiv licens för överföring till allmänheten av det aktuella verket. Genom att inkassera de avgifter som ska betalas till upphovsrättsinnehavarna i utbyte mot nämnda licens agerar organisationen i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning, oavsett om dessa är medlemmar i nämnda organisation eller inte.

33

Det framgår av dessa uppgifter att upphovsrättsinnehavaren, i en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, tillhandahåller den som anordnar en föreställning en tjänst mot ersättning, trots den kollektiva förvaltningsorganisationens deltagande.

34

För det första föreligger det nämligen i ett sådant fall ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, eftersom upphovsrättsinnehavaren genom att tillåta överföring till allmänheten av ett musikaliskt verk ger en användare rätt att använda verket. Användaren tillhandahåller i sin tur en prestation till rättsinnehavaren genom att fullgöra sin skyldighet att betala avgiften för användningen av det begärda verket till den kollektiva förvaltningsorganisationen. Nämnda organisation agerar i detta fall för upphovsrättsinnehavarnas räkning.

35

Omständigheten att användningen av det skyddade verket tillåts på uttrycklig begäran av användaren, som i sin tur betalar den avgift som ska erläggas, bekräftar, i en sådan situation som den i det nationella målet, inte bara att det föreligger ett rättsförhållande som innebär ett

ömsesidigt utbyte av prestationer mellan den som tillhandahåller tjänsten (det vill säga upphovsrättsinnehavaren) och den som köper den (det vill säga användaren), utan gör det också möjligt att konstatera att det finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det faktiska vederlag som erhålls.

36

För det andra konstaterar domstolen att i en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet utgör den avgift som användaren betalar det faktiska vederlaget för den tjänst som tillhandahålls inom ramen för detta rättsförhållande. Det framgår av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat att det belopp som den kollektiva förvaltningsorganisationen ska betala till upphovsrättsinnehavarna, även om det slutligen fastställs på grundval av metoder som föreskrivs i den nationella lagstiftningen, utgör ersättning för den tillhandahållna tjänsten.

37

Denna slutsats påverkas inte av att det är den kollektiva förvaltningsorganisationen som inkasserar ersättningen, eftersom organisationen agerar för upphovsrättsinnehavarnas räkning, och inte heller av att den kollektiva förvaltningen av ersättningen följer av en lagstadgad skyldighet, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 48 i sitt förslag till avgörande, eller att den kollektiva förvaltningsorganisationen agerar både för upphovsmän som ingår bland dess medlemmar och för dem som inte är medlemmar, förutsatt att organisationens sätt att förvalta ersättningen inte skiljer sig åt beroende på typen av upphovsrättsinnehavare.

38

En sådan situation som den i det nationella målet skiljer sig således från den situation som var aktuell i det mål som avgjordes genom domen av den 18 januari 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), i två avseenden. För det första föreligger det ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer mellan upphovsrättsinnehavarna och en slutanvändare av det skyddade verket. För det andra finns det ett direkt samband mellan tillhandahållandet av en tjänst och ett motvärde, varvid de avgifter som ska betalas av slutanvändaren utgör det faktiska vederlaget för den tjänst som upphovsrättsinnehavaren tillhandahåller och som kan individualiseras, medan domstolen i punkterna 28–30 i nämnda dom slog fast att de aktuella avgifterna, som vissa tillverkare och importörer var skyldiga att betala enligt den nationella lag i vilken beloppet för dessa avgifter fastställdes, var avsedda att finansiera en rimlig kompensation till rättssinnehavarna i fråga.

39

Eftersom det är utrett att den transaktion som är aktuell i det nationella målet utgör ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet är det inte nödvändigt att fastställa huruvida den omfattas av begreppet "överlåtelse av immateriella tillgångar" i den mening som avses i artikel 25 a i direktivet. Förteckningen över sådana tillhandahållanden av tjänster som avses i nämnda artikel 25 är nämligen inte uttömmande.

40

Av det ovan anförda följer att artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en upphovsrättsinnehavare till musikaliska verk ska anses tillhandahålla en tjänst mot ersättning till en anordnare av föreställningar, som är slutanvändare, när anordnaren erhåller en icke-exklusiv licens som ger denne rätt att överföra verken till allmänheten mot betalning av en avgift som

inkasseras av en utsedd kollektiv förvaltningsorganisation, som agerar i sitt eget namn men för upphovsrättsinnehavarens räkning.

Den andra frågan

41

Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 28 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en kollektiv förvaltningsorganisation, som i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning inkasserar avgifter som ska betalas till upphovsrättsinnehavarna i utbyte mot tillstånd att överföra deras skyddade verk till allmänheten, ska anses agera i egenskap av beskattningsbar person i den mening som avses i denna artikel och således ska anses ha erhållit dessa tjänster från upphovsrättsinnehavarna innan den själv tillhandahåller slutanvändaren tjänsterna. Den hänskjutande domstolen vill även få klarhet i dels huruvida den kollektiva förvaltningsorganisationen i ett sådant fall ska utfärda fakturor i eget namn till slutanvändaren, i vilka ingår de avgifter som inkasseras från denne, inklusive mervärdesskatt, dels huruvida upphovsrättsinnehavarna i sin tur är skyldiga att till den kollektiva förvaltningsorganisationen utfärda fakturor som inkluderar mervärdesskatt för den tjänst som tillhandahålls för de avgifter som inkasserats.

42

Vad gäller den första delen av frågan erinrar domstolen om att när en beskattningsbar person, i eget namn men för någon annans räkning, deltar i ett tillhandahållande av tjänster, ska denne enligt artikel 28 i mervärdesskattedirektivet anses själv ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga.

43

Denna bestämmelse skapar alltså den rättsliga fiktionen att två identiska tjänster tillhandahålls efter varandra. Enligt denna fiktion anses den näringsidkare som deltar i ett tillhandahållande av tjänster och som är kommissionär, först ha mottagit de aktuella tjänsterna från den för vars räkning näringsidkaren handlar, det vill säga kommittenten, och därefter själv ha tillhandahållit en kund tjänsterna (dom av den 4 maj 2017, kommissionen/Luxemburg, C-274/15, EU:C:2017:333, punkt 86 och där angiven rättspraxis).

44

Vad beträffar det nu aktuella fallet framgår följande av beslutet om hänskjutande. För det första är kollektiv förvaltning obligatorisk för utövandet av rätten till överföring till allmänheten av musikaliska verk, bland annat vid föreställningar. I detta fall företräder den utsedda kollektiva förvaltningsorganisationen även rättsinnehavare som inte har gett den en fullmakt och som således inte är medlemmar i denna organisation. För det andra kan de exklusiva ekonomiska rättigheter som tillkommer upphovsrättsinnehavare som ger dem möjlighet att bland annat bevilja eller förbjuda överföring till allmänheten av ett verk inte överlåtas till kollektiva förvaltningsorganisationer. För det tredje har den kollektiva förvaltningsorganisationen enligt den tillämpliga nationella lagen en skyldighet dels att bevilja icke-exklusiva licenser till användare som ansöker därom, dels att utarbeta metoder som förhandlas fram med användarna för betalning av lämpliga avgifter när det gäller verk som används på ett sådant sätt att det är omöjligt för rättsinnehavarna att bevilja individuella tillstånd. För det fjärde gäller att när licensavgifter ska betalas till rättsinnehavarna i enlighet med dessa metoder, ska de belopp som organisationen uppbär i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning vara inkluderade i licensen som den kollektiva förvaltningsorganisationen beviljar en användare.

45

Det följer av samtliga dessa omständigheter sammantagna att den kollektiva förvaltningsorganisationen, i en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, genom att bevilja licenser till användare av skyddade verk och genom att i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning inkassera avgifter i utbyte för denna användning, ska anses delta i upphovsrättsinnehavarens tillhandahållande av tjänster till användaren, det vill säga anordnaren av föreställningar. Organisationen ska således anses först ha tagit emot nämnda tjänster från upphovsrättsinnehavarna och därefter själv ha tillhandahållit slutanvändarna dessa tjänster.

46

Under sådana omständigheter som de i det nationella målet ska den kollektiva förvaltningsorganisationen följaktligen anses ha agerat i egenskap av kommissionär i den mening som avses i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet.

47

Den omständigheten att en kollektiv förvaltningsorganisation även företräder upphovsrättsinnehavare som inte har gett organisationen fullmakt föranleder inte någon annan bedömning, eftersom varken det aktuella tillhandahållandet av tjänster eller det sätt på vilket det utförs skiljer sig åt beroende på vilken kategori av rättsinnehavare som berörs.

48

Det framgår nämligen av uppgifter som lämnats av såväl den hänskjutande domstolen som den rumänska regeringen att i det system för obligatorisk kollektiv förvaltning som är aktuellt i det nationella målet gör den tillämpliga lagen inte någon åtskillnad beroende på om det rör sig om en medlem eller en icke medlem i en kollektiv förvaltningsorganisation när det gäller beviljande av licenser, inkassering av avgifter, fördelning av dessa avgifter och den provision som ska betalas till den kollektiva förvaltningsorganisationen.

49

Såvitt avser den andra delen av frågan, som rör konsekvenserna av tillämpningen av artikel 28 i

mervärdesskattedirektivet vad gäller fakturering, erinrar domstolen om att eftersom denna bestämmelse ingår i direktivets avdelning IV, med rubriken "Beskattningsbara transaktioner", omfattas tillhandahållande av tjänster som tillhandahålls efter varandra av tillämpningsområdet för mervärdesskatt. Detta innebär att om de tillhandahållanden av tjänster som en näringsidkare deltar i är föremål för mervärdesskatt, så är även rättsförhållandet mellan den näringsidkaren och den näringsidkare för vars räkning denne handlar föremål för mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2019, Am?r???ti Land Investment, C?707/18, EU:C:2019:1136, punkt 38).

50

När den kollektiva förvaltningsorganisationen, i egenskap av beskattningsbar person, genomför en transaktion i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning, som består i att mot betalning av avgifter bevilja anordnare av föreställningar icke-exklusiva licenser för överföring av musikaliska verk till allmänheten, utför organisationen således en transaktion som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt, på samma sätt som upphovsrättsinnehavarna tillhandahåller en beskattningsbar tjänst när de inkasserar avgifter från den kollektiva förvaltningsorganisationen.

51

I en sådan situation gäller – för att principen om skatteneutralitet ska iakttas – att den kollektiva förvaltningsorganisationen, som är en beskattningsbar person, är skyldig att i eget namn utfärda en faktura till slutanvändaren, som visar vilka licensavgifter som inkasserats av denne, inklusive mervärdesskatt. Därefter är upphovsrättsinnehavarna, efter det att de har mottagit de avgifter som denna organisation har överfört, skyldiga att, om de är beskattningsbara personer, utfärda en faktura till organisationen, som visar vilka avgifter som har erhållits och vilken mervärdesskatt som ska betalas för dessa.

52

Av det ovan anförda följer att artikel 28 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en kollektiv förvaltningsorganisation, som i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning inkasserar avgifter som ska betalas till upphovsrättsinnehavarna i utbyte mot tillstånd att överföra deras skyddade verk till allmänheten, ska anses agera i egenskap av beskattningsbar person i den mening som avses i denna artikel och således ska anses ha erhållit dessa tjänster från upphovsrättsinnehavarna innan den själv tillhandahåller slutanvändaren tjänsterna. I ett sådant fall ska denna organisation utfärda fakturor i eget namn till slutanvändaren, som visar vilka avgifter som inkasserats av denne, inklusive mervärdesskatt. Upphovsrättsinnehavarna är i sin tur skyldiga att till den kollektiva förvaltningsorganisationen utfärda fakturor som inkluderar mervärdesskatt för den tjänst som tillhandahållits för de avgifter som erhållits.

Rättegångskostnader

53

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 (tredje avdelningen) följande:

1)

Artikel 2.1 c i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/88/EU av den 7 december 2010, ska tolkas på så sätt att en upphovsrättsinnehavare till musikaliska verk ska anses tillhandahålla en tjänst mot ersättning till en anordnare av föreställningar, som är slutanvändare, när anordnaren erhåller en icke-exklusiv licens som ger denne rätt att överföra verken till allmänheten mot betalning av en avgift som inkasseras av en utsedd kollektiv förvaltningsorganisation, som agerar i sitt eget namn men för upphovsrättsinnehavarens räkning.

2)

Artikel 28 i mervärdesskattedirektivet, i dess lydelse enligt direktiv 2010/88, ska tolkas så, att en kollektiv förvaltningsorganisation, som i eget namn men för upphovsrättsinnehavarnas räkning inkasserar avgifter som ska betalas till upphovsrättsinnehavarna i utbyte mot tillstånd att överföra deras skyddade verk till allmänheten, ska anses agera i egenskap av beskattningsbar person i den mening som avses i denna artikel och således ska anses ha erhållit dessa tjänster från upphovsrättsinnehavarna innan den själv tillhandahåller slutanvändaren tjänsterna. I ett sådant fall ska denna organisation utfärda fakturor i eget namn till slutanvändaren, som visar vilka avgifter som inkasserats av denne, inklusive mervärdesskatt. Upphovsrättsinnehavarna är i sin tur skyldiga att till den kollektiva förvaltningsorganisationen utfärda fakturor som inkluderar mervärdesskatt för den tjänst som tillhandahållits för de avgifter som erhållits.

Underskrifter

(*1) Rättegångsspråk: rumänska.