**Downloaded via the EU tax law app / web**

62016CJ0037
EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

18. jaanuar 2017 ( 1 )

„Eelotsusetaotlus — Maksustamine — Ühine käibemaksusüsteem — Maksustatavad tehingud — Mõiste „tasu eest teenuste osutamine“ — Tasu maksmine autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonidele õiglase hüvitisena — Välistamine”

Kohtuasjas C?37/16,

mille ese on Naczelny S?d Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 12. oktoobri 2015. aasta otsusega ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 22. jaanuaril 2016, menetluses

Minister Finansów

versus

Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i S?owno-Muzycznych SAWP (SAWP),

menetluses osalesid:

Prokuratura Generalna,

Stowarzyszenie Zbiorowego Zarz?dzania Prawami Autorskimi Twórców Dzie? Naukowych i Technicznych Kopipol,

Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja president M. Vilaras, kohtunikud J. Malenovský (ettekandja) ja M. Safjan,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

—

Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i S?owno-Muzycznych SAWP (SAWP), esindaja: maksunõustaja A. Za??ska,

—

Stowarzyszenie Zbiorowego Zarz?dzania Prawami Autorskimi Twórców Dzie? Naukowych i Technicznych Kopipol, esindaja: M. Poniewski,

—

Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska, esindaja: maksunõustaja T. Michalik,

—

Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,

—

Kreeka valitsus, esindajad: A. Magrippi ja S. Charitaki,

—

Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja M. Owsiany-Hornung,

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

on teinud järgmise

otsuse

1

Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), muudetud nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiviga 2010/45/EL (ELT 2010, L 189, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), tõlgendamist.

2

Taotlus on esitatud Minister Finansów’i (Poola rahandusminister) ja Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i S?owno-Muzycznych SAWP z siedzib? w Warszawie (SAWP) (instrumentaal- ja vokaalmuusika esitajate ühing (SAWP), asukoht Varssavi (Poola)) kohtuvaidluses käibemaksu tasumise üle tasult, mida kogutakse autoriõigusega kaitstud teoste ja sellega kaasnevate õigustega kaitstud objektide salvestus? ja taasesitusseadmetelt ning andmekandjatelt, mis on mõeldud nende teoste ja objektide salvestamiseks.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Käibemaksudirektiiv

3

Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis c on sätestatud:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[…]

c)

teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

4

Käibemaksudirektiivi artikli 24 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„„Teenuste osutamine“ on mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne.“

5

Käibemaksudirektiivi artiklist 25 nähtub:

„Teenuste osutamine võib seisneda muu hulgas ühes järgmistest tehingutest:

a)

omandiõigust tõendava dokumendiga varustatud või varustamata immateriaalse vara võõrandamine;

b)

kohustus hoiduda teatud teo tegemisest või taluda teatavat tegu või olukorda;

c)

teenuse osutamine vastavalt tellimusele, mis on esitatud ametivõimude poolt või nimel või seaduse alusel.“

6

Käibemaksudirektiivi artikli 220 lõige 1 näeb ette:

„Iga maksukohustuslane tagab, et arve oleks väljastatud tema enda, soetaja või teenuse saaja poolt või tema nimel ja arvel tegutseva kolmanda isiku poolt järgmistel juhtudel:

1)

kaubatarned ja teenuste osutamine teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule;

[…]“.

Direktiiv 2001/29/EÜ

7

Euroopa Parlamendi ja nõukogu 22. mai 2001. aasta direktiivi 2001/29/EÜ autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste teatavate aspektide ühtlustamise kohta infoühiskonnas (EÜT 2001, L 167, lk 10) artikkel 2 sätestab:

„Liikmesriigid näevad ette, et ainuõigus lubada või keelata otsest või kaudset ajutist või alalist reprodutseerimist mis tahes viisil või vormis, osaliselt või täielikult, on:

a)

autoritel nende teoste osas;

b)

esitajatel nende esituste salvestuste osas;

c)

fonogrammitootjatel nende fonogrammide osas;

d)

filmide esmasalvestuste tootjatel nende filmide originaali ja koopiate osas;

e)

ringhäälinguorganisatsioonidel nende kaabel- või kaablita sidevahendite, sh kaabli või satelliidi kaudu edastatavate saadete salvestuste osas.“

8

Direktiivi 2001/29 artikli 5 lõike 2 punkt b sätestab:

„Liikmesriigid võivad artiklis 2 sätestatud reprodutseerimisõiguse puhul näha ette erandeid ja piiranguid järgmistel juhtudel, kui kõne all on:

[…]

b)

mis tahes kandjal reproduktsioonid, mille füüsiline isik on teinud isiklikuks tarbeks ning mille kasutuseesmärk ei ole otseselt ega kaudselt kaubanduslik, tingimusel et õiguste valdajad saavad õiglase hüvitise, mille puhul võetakse arvesse, kas asjaomase teose või objekti puhul on või ei ole kasutatud artiklis 6 osutatud tehnilisi meetmeid“.

Poola õigus

Käibemaksu puudutavad sätted

9

11. märtsi 2004. aasta seadus kaupadelt ja teenustelt kogutava maksu kohta (ustawa o podatku od towarów i us?ug, Dz. U. 2011, nr 177, järjekoht 1054) sätestab põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni artikli 5 lõikes 1:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1)

kaubatarned ja teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil“.

10

Selle seaduse artikli 8 lõike 1 ja lõike 2 punkti a kohaselt:

„1. Artikli 5 lõike 1 punktis 1 nimetatud teenuste osutamine hõlmab kõiki füüsilisele või juriidilisele isikule või üksusele, mis ei ole juriidiline isik, osutatud teenuseid, mis ei ole kaubatarned artikli 7 tähenduses, sealhulgas:

1)

immateriaalse vara võõrandamine, sõltumata vastava tehingu vormist;

[…]

2a) Kui enda nimel, kuid teise maksukohustuslase eest tegutsev maksukohustuslane osaleb teenuste osutamises, loetakse, et nimetatud teenused on saanud ja osutanud tema ise.

[…]“.

Autoriõigust ja sellega kaasnevaid õigusi puudutavad sätted

11

Autoriõigust ja sellega kaasnevaid õigusi käsitleva 4. veebruari 1994. aasta seaduse (ustawa o prawie autorskim i prawach pokrewnych, Dz. U. 2006, nr 90, järjekoht 631) põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis (edaspidi „4. veebruari 1994. aasta seadus autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kohta“) näeb artikkel 20 ette:

„1. Isikud, kes toodavad või impordivad:

1)

magnetofone, videosalvesteid ja muid sarnaseid seadmeid,

2)

paljundusmasinaid, skannereid ja muid sarnaseid reprograafilisi seadmeid, millega saab reprodutseerida avaldatud teose eksemplari tervikuna või selle osa,

3)

tühje andmekandjaid, millele saab punktides 1 ja 2 nimetatud seadmete abil salvestada isiklikuks tarbeks teoseid või autoriõigusega kaasnevate õiguste objekte,

on kohustatud maksma lõike 5 kohaselt määratletud kollektiivse esindamise organisatsioonidele, kes tegutsevad autorite, esitajate, fonogrammide ja videosalvestiste tootjate ning kirjastajate nimel, tasu, mille suurus ei ületa 3% seadmete ja andmekandjate müügihinnast.

2. Tasu, mis kogutakse magnetofonide ja muude sarnaste seadmete ning neile seadmetele ette nähtud tühjade andmekandjate müügilt, jaotatakse järgmiselt:

1)

50% autoritele;

2)

25% esitajatele;

3)

25% fonogrammitootjatele.

[…]

4. Tasu, mis kogutakse reprograafiliste seadmete ja neile seadmetele ette nähtud tühjade andmekandjate müügilt, jaotatakse järgmiselt:

1)

50% autoritele;

2)

50% kirjastajatele.

5. Kultuuri- ja rahvuspärandi minister konsulteerib eelnevalt autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonide, autorite, esitajate, fonogrammide ja videosalvestiste tootjate ning väljaandjate ühingutega, samuti lõikes 1 nimetatud seadmete ja tühjade andmekandjate tootjate või importijate ühingutega, ja seejärel määrab oma määrusega kindlaks seadmete ja andmekandjate liigid, lõikes 1 nimetatud tasu suuruse, võttes arvesse vastavate seadmete ja andmekandjate reprodutseerimismahtu ja võimalust kasutada neid muul otstarbel, tasu kogumise ja jaotamise korra ning autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonid, kes on pädevad tasu koguma.“

12

4. veebruari 1994. aasta autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste seaduse artikli 201 lõike 1 kohaselt:

„Reprograafiliste seadmete valdajad, kes majandustegevuse raames tegelevad teoste reprodutseerimisega kolmandatele isikutele nende isiklikuks tarbeks, on kohustatud maksma autoritele ja kirjastajatele autoriõiguse või sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonide kaudu tasu, mis moodustab 3% saadavast tulust, välja arvatud juhul, kui reprodutseerimine leiab aset õigustatud isikuga sõlmitud lepingu alusel. Tasud jaotatakse autorite ja kirjastajate vahel võrdsetes osades.“

13

4. veebruari 1994. aasta autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste seaduse artikli 104 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Autoriõiguse või sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonid […] käesoleva seaduse tähenduses on autorite, esitajate, produtsentide või ringhäälinguorganisatsioonide ühendused, mille ülesanne on neile usaldatud autoriõiguste või

nendega kaasnevate õiguste kollektiivne esindamine ja kaitse, samuti seadusest tulenevate volituste teostamine.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

14

SAWP palus rahandusministri seisukohta küsimuses, kas tasud, mida tootjad ja importijad maksavad 4. veebruari 1994. aasta autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste seaduse artikli 20 alusel tühjadelt andmekandjatelt ning salvestus? ja taasesitusseadmetelt, on maksustatavad käibemaksuga.

15

Rahandusminister leidis 20. augusti 2012. aasta üksikjuhtumi tõlgenduses, et tasu, mida tühjade andmekandjate ning salvestus? ja taasesitusseadmete tootjad ja importijad SAWP?le maksavad, on tasu autoriõiguste või nendega kaasnevate õiguste kasutamise eest, mis seondub teoste reprodutseerimis? ja salvestusseadmete müügiga, ja seega tuleb neid summasid pidada tasuks autoriõiguse või sellega kaasnevate õiguste valdajate teenuste eest, mis sellisena on maksustatav käibemaksuga.

16

SAWP esitas seepeale kaebuse Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie’le (Varssavi vojevoodkonnakohus, Poola) üksikjuhtumi tõlgenduse tühistamise nõudes.

17

Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (Varssavi vojevoodkonnakohus) leidis 12. juuni 2013. aasta otsuses, et kaebus on põhjendatud.

18

Rahandusminister esitas kassatsioonkaebuse Naczelny S?d Administracyjny’le (Poola kõrgeim halduskohus), kes täheldas, et Poolas on selles küsimuses praegu kaks vastukäivat kohtupraktika suunda, ning otsustas menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

Eelotsuse küsimuste analüüs

19

Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas käibemaksudirektiivi tuleb tõlgendada nii, et reprodutseerimisõiguse valdajad osutavad selle direktiivi tähenduses teenust tühjade andmekandjate ning salvestus? ja taasesitusseadmete tootjatele ja importijatele, kellelt autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonid koguvad õiguste valdajate arvel, aga enda nimel tasu nende seadmete ja andmekandjate müügilt.

20

Käibemaksudirektiivi artikli 24 lõige 1 määratleb „teenuste osutamist“ kui „kaubatarne“ vastandit. Selle sätte sõnastuse kohaselt tuleb nimelt iga tehingut, mis ei ole kaubatarne, pidada teenuste osutamiseks.

21

Käesoleval juhul on selge, et põhikohtuasjas käsitletav tehing ei ole kaubatarne käibemaksudirektiivi artikli 24 lõike 1 tähenduses.

22

Käibemaksudirektiivi artikli 25 näitlikus loetelus on kolm erinevat tehingut, mida võib pidada teenuste osutamiseks, nende hulgas punktis a immateriaalse vara võõrandamise tehing.

23

Seoses selle artikli kohaldatavusega on eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus, kas selline tehing, nagu on arutusel põhikohtuasjas, võib olla immateriaalse vara võõrandamine artikli 25 punkti a tähenduses ja seega kvalifitseeritav teenuste osutamiseks.

24

Enne selle küsimuse juurde asumist tuleb aga hinnata, kas tehing on tehtud tasu eest. Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c kohaselt peab nimelt teenus, et see kuuluks selle direktiivi kohaldamisalasse, igal juhul olema osutatud tasu eest.

25

Selles osas tuletagem meelde väljakujunenud kohtupraktikat, millest nähtub, et teenus on osutatud tasu eest käibemaksudirektiivi tähenduses vaid juhul, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ja teenuse osutaja saadav vastutasu vastab majanduslikult väärtuselt teenuse saajale osutatavale teenusele (vt kohtuotsus, 22.6.2016, ?eský rozhlas, C?11/15, EU:C:2016:470, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).

26

Euroopa Kohus on selgitanud, et nii on see üksnes juhul, kui osutatud teenuse ja selle eest makstava tasu vahel on otsene seos, kuna makstud summad kujutavad endast tegelikku tasu individualiseeritava teenuse eest, mida osutati sellise õigussuhte raames (kohtuotsus, 18.7.2007, Société thermale d’Eugénie-les-Bains, C?277/05, EU:C:2007:440, punkt 19).

27

Ent käesoleval juhul esiteks ei ilmne, et ühelt poolt reprodutseerimisõiguse valdajate või vastaval juhul nende õiguste kollektiivse esindamise organisatsiooni ja teiselt poolt tühjade andmekandjate ning salvestus? ja taasesitusseadmete tootjate ja importijate vahel esineks õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused.

28

Sellise tasu maksmise kohustus, nagu on arutusel põhikohtuasjas, on tootjatele ja importijatele pandud nimelt liikmesriigi seaduse alusel, mis määrab kindlaks ka tasu suuruse.

29

Teiseks ei saa tühjade andmekandjate ning salvestus? ja taasesitusseadmete tootjate ja importijate kohustust tasu maksta pidada tulenevaks teenuse osutamisest, mille otsene tasu see on.

30

Eelotsusetaotlusest nähtub nimelt, et selline tasu, nagu on arutusel põhikohtuasjas, on mõeldud reprodutseerimisõiguse valdajatele makstava õiglase hüvitise rahastamiseks. Õiglane hüvitis ei ole aga otsene tasu mõne teenuse eest, kuna see on seotud kahjuga, mis tekitatakse õiguste valdajatele kaitstud teoste reprodutseerimisega ilma nende loata (vt selle kohta kohtuotsus, 21.10.2010, Padawan, C?467/08, EU:C:2010:620, punkt 40).

31

Järelikult ei saa sellist tehingut, nagu on arutusel põhikohtuasjas, pidada teenuse osutamiseks tasu eest käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c tähenduses.

32

Neil asjaoludel ja arvestades käesoleva kohtuotsuse punktist 24 nähtuvaid kaalutlusi ei kuulu see tehing mingil juhul käibemaksudirektiivi kohaldamisalasse, isegi kui eeldada, et reprodutseerimisõiguse valdajad võiksid tühjade andmekandjate ning salvestus? ja taasesitusseadmete tootjatele ja importijatele võõrandada immateriaalset vara selle direktiivi artikli 25 punkti a tähenduses, mida ei ole aga vaja analüüsida.

33

Eeltoodut arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi tuleb tõlgendada nii, et reprodutseerimisõiguse valdajad ei osuta selle direktiivi tähenduses teenust tühjade andmekandjate ning salvestus- ja taasesitusseadmete tootjatele ja importijatele, kellelt autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonid koguvad õiguste valdajate arvel, aga enda nimel tasu nende seadmete ja andmekandjate müügilt.

34

Kuna teine küsimus on esitatud üksnes juhuks, kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis ei ole vaja sellele vastata.

Kohtukulud

35

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, muudetud nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiviga 2010/45/EL, tuleb tõlgendada nii, et

reprodutseerimisõiguse valdajad ei osuta selle direktiivi tähenduses teenust tühjade andmekandjate ning salvestus- ja taasesitusseadmete tootjatele ja importijatele, kellelt autoriõiguse ja sellega kaasnevate õiguste kollektiivse esindamise organisatsioonid koguvad õiguste valdajate arvel, aga enda nimel tasu nende seadmete ja andmekandjate müügilt.

Allkirjad

( 1 ) Kohtumenetluse keel: poola.