

62016CJ0037

WYROK TRYBUNAŁU (ósma izba)

z dnia 18 stycznia 2017 r. (1)

„Odesłanie prejudycjalne — Opodatkowanie — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Transakcje podlegające opodatkowaniu — Pojęcie „odpłatnego świadczenia usług” — Uiszczenie opłat na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi i prawami pokrewnymi tytułem godziwej rekompensaty — Wyłączenie”

W sprawie C-37/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Naczelny Sąd Administracyjny (Polska) postanowieniem z dnia 12 października 2015 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 22 stycznia 2016 r., w postępowaniu:

Minister Finansów

przeciwko

Stowarzyszeniu Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP),

przy udziale:

Prokuratury Generalnej,

Stowarzyszenia Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł Naukowych i Technicznych Kopipol,

Stowarzyszenia Autorów i Wydawców Copyright Polska,

TRYBUNAŁ (ósma izba),

w składzie: M. Vilaras, prezes izby, J. Malenovský (sprawozdawca) i M. Safjan, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

—

w imieniu Stowarzyszenia Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP) przez A. Załuskę, doradcę podatkowego,

—

w imieniu Stowarzyszenia Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł

Naukowych i Technicznych Kopipol przez M. Poniewskiego, działającego w charakterze pełnomocnika,

—

w imieniu Stowarzyszenia Autorów i Wydawców Copyright Polska przez T. Michalika, doradcę podatkowego,

—

w imieniu rządu polskiego przez B. Majczyną, działającą w charakterze pełnomocnika,

—

w imieniu rządu greckiego przez A. Magrippi oraz S. Charitaki, działające w charakterze pełnomocników,

—

w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios oraz M. Owsiany-Hornung, działające w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii, wydaje następujący

Wyrok

1

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. (Dz.U. 2010, L 189, s. 1), (zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2

Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Ministrem Finansów (Polska) a Stowarzyszeniem Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP) w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) opłaty od urzędów do utrwalania i zwielokrotniania utworów chronionych prawem autorskim lub przedmiotów praw pokrewnych oraz od nośników służących do utrwalenia takich utworów lub przedmiotów.

Ramy prawne

Prawo Unii

Dyrektywa VAT

3

W art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywa VAT przewiduje:

„Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

[...]

c)

odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze”.

4

Artykuł 24 ust. 1 dyrektywy VAT brzmi następująco:

„»świadczenie usług« oznacza każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów”.

5

Zgodnie z art. 25 dyrektywy VAT:

„świadczenie usług może obejmować między innymi jedną z następujących czynności:

a)

przeniesienie praw do wartości niematerialnych, bez względu na to, czy są one przedmiotem dokumentu ustanawiającego tytuł prawny, czy nie;

b)

zobowiązanie do zaniechania działania lub do tolerowania czynności lub sytuacji;

c)

świadczenie usług na podstawie nakazu wydanego przez organ władzy publicznej lub w jego imieniu lub z mocy prawa”.

6

Artykuł 220 ust. 1 dyrektywy VAT przewiduje:

„Kiedy podatnik upewnia się, że faktura została wystawiona przez niego, nabywcę lub usługobiorcę, lub w jego imieniu i na jego rzecz, przez osobę trzecią, w następujących przypadkach:

1)

dostaw towarów lub świadczenia usług dokonywanych przez niego na rzecz innego podatnika lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;

[...]”.

Dyrektywa 2001/29

7

Dyrektywa 2001/29/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 22 maja 2001 r. w sprawie harmonizacji niektórych aspektów praw autorskich i pokrewnych w społeczeństwie informacyjnym (Dz.U. 2001, L 167, s. 10 – wyd. spec. w j. polskim, rozdz. 17, t. 1, s. 230) w art. 2 przewiduje:

„Państwa członkowskie przewidują wyjątkowe prawo do zezwalania lub zabrania bezpośredniego lub pośredniego, tymczasowego lub stałego zwielokrotniania utworu, przy wykorzystaniu wszelkich środków i w jakiejkolwiek formie, w całości lub częściowo:

a)

dla autorów – w odniesieniu do ich utworów;

b)

dla artystów wykonawców – w odniesieniu do utwaleń ich przedstawień;

c)

dla producentów fonogramów – w odniesieniu do ich fonogramów;

d)

dla producentów pierwszych utwaleń filmów – w odniesieniu do oryginału i kopii ich filmów;

e)

dla organizacji radiowych i telewizyjnych – w odniesieniu do utwaleń ich programów, niezależnie od tego, czy programy te transmitowane są przewodowo lub bezprzewodowo, włączając drogę kablową lub satelitarną”.

8

Artykuł 5 ust. 2 lit. b) dyrektywy 2001/29 stanowi:

„Państwa członkowskie mogą przewidzieć wyjątki lub ograniczenia w odniesieniu do prawa do zwielokrotniania określonego w art. 2 w następujących przypadkach:

[...]

b)

w odniesieniu do zwielokrotniania na dowolnych nośnikach przez osobę fizyczną do prywatnego użytku i do celów ani bezpośrednio, ani pośrednio handlowych, pod warunkiem że podmioty praw autorskich otrzymają godziwą rekompensatę, uwzględniając zastosowanie lub niezastosowanie środków technologicznych określonych w art. 6 w odniesieniu do danych utworów lub przedmiotów objętych ochroną”.

Prawo polskie

Przepisy o podatku VAT

9

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r., nr 177, poz.

1054), w wersji mającej zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, w art. 5 ust. 1 stanowi:

„Opodatkowaniu [VAT] podlega:

- 1)
odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju”.

10

Artykuł 8 ust. 1 i 2a omawianej ustawy stanowi:

„1. Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również:

- 1)
przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;

[...]

2a. W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że podatnik ten sam otrzyma i wyświadczy te usługi.

[...]”.

Przepisy dotyczące prawa autorskiego i praw pokrewnych

11

Ustawa z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz.U. z 2006 r., nr 90, poz. 631), w wersji mającej zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, w art. 20 przewiduje:

„1. Producenci i importerzy:

- 1)
magnetofonów, magnetowidów i innych urządzeń,

- 2)
kserokopiarek, skanerów i innych podobnych urządzeń reprodukcyjnych umożliwiających pozyskiwanie kopii całości lub części egzemplarza opublikowanego utworu,

- 3)
czystych nośników służących do utrwalania, w zakresie własnego użytku osobistego, utworów lub przedmiotów praw pokrewnych, przy użyciu urządzeń wymienionych w pkt 1 i 2

są obowiązani do uiszczania, określonym zgodnie z ust. 5, organizacjom zbiorowego zarządzania,

działającym na rzecz twórców, artystów wykonawców, producentów fonogramów i wideogramów oraz wydawców, opłat w wysokości nieprzekraczającej 3% kwoty należnej z tytułu sprzedaży tych urządzeń i nośników.

2. Z kwoty uzyskanej z tytułu opłat ze sprzedaży magnetofonów i innych podobnych urządzeń oraz związanych z nimi czystych nośników przypada:

1)

50% – twórcom;

2)

25% – artystom wykonawcom;

3)

25% – producentom fonogramów.

[...]

4. Z kwoty uzyskanej z tytułu opłat ze sprzedaży urządzeń reprograficznych oraz związanych z nimi czystych nośników przypada:

1)

50% – twórcom;

2)

50% – wydawcom.

5. Minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego po zasięgnięciu opinii organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi, stowarzyszeń twórców, artystów wykonawców, organizacji producentów fonogramów, producentów wideogramów oraz wydawców, jak również organizacji producentów lub importerów urządzeń i czystych nośników wymienionych w ust. 1, określa, w drodze rozporządzenia: kategorie urządzeń i nośników oraz wysokość opłat, o których mowa w ust. 1, kierując się zdolnością urządzenia i nośnika do zwielokrotniania utworów, jak również ich przeznaczeniem do wykonywania innych funkcji niż zwielokrotnianie utworów, sposób pobierania i podziału opłat oraz organizacje zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi uprawnione do ich pobierania”.

12

Zgodnie z art. 201 ust. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych:

„Posiadacze urządzeń reprograficznych, którzy prowadzą działalność gospodarczą w zakresie zwielokrotniania utworów dla własnego użytku osób trzecich, są obowiązani do uiszczania, za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi, opłat w wysokości do 3% wpływów z tego tytułu na rzecz twórców oraz wydawców, chyba że zwielokrotnienie odbywa się na podstawie umowy z uprawnionym. Opłaty te przypadają twórcom i wydawcom w częściach równych”.

13

Artyku? 104 ust. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych ma nast?puj?ce brzmienie:

„Organizacjami zbiorowego zarz?dzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi [...] w rozumieniu ustawy s? stowarzyszenia zrzeszaj?ce twórców, artystów, wykonawców, producentów lub organizacje radiowe i telewizyjne, których statutowym zadaniem jest zbiorowe zarz?dzanie i ochrona powierzonych im praw autorskich lub praw pokrewnych oraz wykonywanie uprawnie? wynikaj?cych z ustawy”.

Post?powanie g?ówne i pytania prejudycjalne

14

SAWP wyst?pi?o do Ministra Finansów o zaj?cie stanowiska w kwestii tego, czy op?aty od czystych no?ników oraz urz?dze? s?u??cych do utrwalania i zwielokrotniania, uiszczane przez producentów i importerów takich urz?dze? i no?ników na podstawie art. 20 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych, podlegaj? VAT.

15

W interpretacji indywidualnej z dnia 20 sierpnia 2012 r. Minister Finansów wskaza?, ?e kwoty pobierane przez SAWP od producentów i importerów czystych no?ników oraz urz?dze? s?u??cych do utrwalania i zwielokrotniania stanowi? zap?at? za korzystanie z praw autorskich lub praw pokrewnych zwi?zanych ze sprzeda?? sprz?tu do powielania i utrwalania utworów, a w konsekwencji op?aty te nale?y uzna? za wynagrodzenie za us?ugi ?wiadczone przez podmioty praw autorskich i praw pokrewnych i jako takie powinny one podlega? VAT.

16

SAWP wnios?o skarg? do Wojewódzkiego S?du Administracyjnego w Warszawie, ??daj?c uchylecia powy?szej interpretacji indywidualnej.

17

Wyrokiem z dnia 12 czerwca 2013 r. Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie uzna? skarg? za zasadn?.

18

Minister Finansów z?o?y? skarg? kasacyjn? do Naczelnego S?du Administracyjnego (Polska). Ten?e s?d, wskazuj?c, ?e obecnie w Polsce istniej? dwa przeciwstawne pogl?dy orzecznicze w tej kwestii, postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cymi pytaniami prejudycjalnymi:

W przedmiocie pyta? prejudycjalnych

19

Poprzez pytanie pierwsze s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy dyrektyw? VAT nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e podmioty praw do zwielokrotniania ?wiadcz? us?ugi w rozumieniu tej dyrektywy na rzecz producentów i importerów czystych no?ników oraz urz?dze? do utrwalania i zwielokrotniania, od których organizacje zbiorowego zarz?dzania prawami autorskimi i prawami

pokrewnymi pobierają na rzecz tych podmiotów, ale we własnym imieniu, opłaty od sprzedaży tych urządzeń i nośników.

20

Artykuł 24 ust. 1 dyrektywy VAT definiuje „świadczanie usług” poprzez przeciwstawienie go „dostawie towarów”. Zatem na podstawie tego przepisu każda transakcja, która nie stanowi dostawy towarów, należy uważać za świadczanie usług.

21

W niniejszym wypadku jest bezsporne, że transakcja będąca przedmiotem postępowania głównego nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 24 ust. 1 dyrektywy VAT.

22

Artykuł 25 dyrektywy VAT wymienia przykładowo trzy różne transakcje kwalifikujące się do świadczania usług, w tym transakcję pod lit. a), polegającą na przeniesieniu praw do wartości niematerialnych.

23

W odniesieniu do zastosowania tego artykułu sąd odsyłający zastanawia się nad kwestią, czy transakcja taka jak będąca przedmiotem postępowania głównego może stanowić przeniesienie praw do wartości niematerialnych w rozumieniu lit. a) wspomnianego artykułu, a zatem zostać zakwalifikowana do świadczania usług.

24

Przed udzieleniem odpowiedzi na to pytanie należy ocenić, czy taka transakcja jest dokonywana odpłatnie. Zgodnie bowiem z art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT, aby takie świadczanie usług było objęte VAT, w każdym wypadku powinno być dokonywane odpłatnie.

25

W tym zakresie należy przypomnieć, że z utrwalonego orzecznictwa wynika, iż świadczanie usług jest dokonywane odpłatnie w rozumieniu dyrektywy VAT tylko wtedy, gdy pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą istnieje stosunek prawny, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych, a wynagrodzenie otrzymane przez usługodawcę stanowi faktyczne odzwierciedlenie wartości usługi świadczonej na rzecz usługobiorcy (zob. wyrok z dnia 22 czerwca 2016 r., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo).

26

Trybunał orzekł, że ma to miejsce, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą a otrzymanym świadczeniem wzajemnym w ten sposób, że zapłacone kwoty stanowi rzeczywiste wynagrodzenie za możliwość do wyodrębnienia usługi świadczonej w ramach takiego stosunku prawnego (wyrok z dnia 18 lipca 2007 r., Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, pkt 19).

27

W niniejszym wypadku, w pierwszej kolejności, nie wydaje się, aby istniał stosunek prawny, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych pomiędzy, z jednej strony,

podmiotami praw do zwielokrotniania lub ewentualnie organizacji zbiorowego zarz?dzania takimi prawami, a z drugiej strony, producentami i importerami czystych no?ników i urz?dze? do utrwalania i zwielokrotniania.

28

Obowi?zek uiszczania op?at takich jak b?d?ce przedmiotem post?powania g?ównego zosta? bowiem na?o?ony na tych producentów i importerów na podstawie prawa krajowego, które okre?la te? wysoko?? tych op?at.

29

W drugiej kolejno?ci, obowi?zku uiszczania op?at przez producentów i importerów czystych no?ników oraz urz?dze? do utrwalania i zwielokrotniania nie mo?na uwa?a? za wynikaj?cy ze ?wiadczenia us?ugi, wobec której stanowi?by on bezpo?rednie ?wiadczenie wzajemne.

30

Z postanowienia odsy?aj?cego wynika bowiem, ?e op?aty takie jak b?d?ce przedmiotem post?powania g?ównego maj? na celu finansowanie godziwej rekompensaty na rzecz podmiotów praw do zwielokrotniania. Godziwa rekompensata nie stanowi tymczasem bezpo?redniego ?wiadczenia wzajemnego wzgl?dem jakiegokolwiek ?wiadczenia, poniewa? jest zwi?zana ze szkod? wynikaj?c? dla tych podmiotów ze zwielokrotniania ich chronionych utworów, dokonanego bez ich zgody (zob. podobnie wyrok z dnia 21 pa?dziernika 2010 r., Padawan, C?467/08, EU:C:2010:620, pkt 40).

31

W konsekwencji transakcji takiej jak b?d?ca przedmiotem post?powania g?ównego nie mo?na uwa?a? za dokonany odp?atnie w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT.

32

W tych okoliczno?ciach i przy uwzgl?dnieniu rozwa?a? wynikaj?cych z pkt 24 niniejszego wyroku, nawet zak?adaj?c, ?e podmioty praw do zwielokrotniania mog? dokona? przeniesienia dobra niematerialnego w rozumieniu art. 25 lit. a) dyrektywy VAT na rzecz producentów i importerów czystych no?ników i urz?dze? do utrwalania i zwielokrotniania, czego badanie nie jest konieczne, wskazana transakcja w ka?dym razie nie wchodzi w zakres owej dyrektywy.

33

Z powy?szego wynika, ?e na pytanie pierwsze nale?y odpowiedzie?, i? dyrektyw? VAT nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e podmioty praw do zwielokrotniania nie ?wiadczy? us?ug w rozumieniu tej dyrektywy na rzecz producentów i importerów czystych no?ników oraz urz?dze? do utrwalania i zwielokrotniania, od których organizacje zbiorowego zarz?dzania prawami autorskimi i prawami pokrewnymi pobieraj? na rzecz tych podmiotów, ale we w?asnym imieniu, op?aty od sprzeda?y tych urz?dze? i no?ników.

34

Poniewa? pytanie drugie zosta?o postawione jedynie pod warunkiem udzielenia odpowiedzi twierd?cej na pytanie pierwsze, nie ma potrzeby udzielania na nie odpowiedzi.

W przedmiocie kosztów

35

Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunału, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (ósma izba) orzeka, co następuje:

Dyrektywę Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienioną dyrektywę Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r., należy interpretować w ten sposób, że podmioty praw do zwielokrotniania nie wiadczyć usług w rozumieniu tej dyrektywy na rzecz producentów i importerów czystych nośników oraz urządzeń do utrwalania i zwielokrotniania, od których organizacje zbiorowego zarządzania prawami autorskimi i prawami pokrewnymi pobierają na rzecz tych podmiotów, ale we własnym imieniu, opłaty od sprzedaży tych urządzeń i nośników.

Vilaras

Malenovský

Safjan

Wyrok ogłoszono na posiedzeniu jawnym w Luksemburgu w dniu 18 stycznia 2017 r.

Sekretarz

A. Calot Escobar

Prezes ósmej izby

M. Vilaras

(1) Język postępowania: polski.