

Preliminär utgåva

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

den 19 december 2018 (*)

”Fördragsbrott – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 – Administrativ praxis bestående i att belägga den följerättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk med mervärdesskatt”

I mål C-51/18,

angående en talan om fördragsbrott enligt artikel 258 FEUF, som väckts den 29 januari 2018,

Europeiska kommissionen, företrädd av N. Gossement och B.-R. Killmann, båda i egenskap av ombud,

sökande,

mot

Republiken Österrike, företrädd av G. Hesse, i egenskap av ombud,

svarande,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av ordföranden på fjärde avdelningen M. Vilaras, tillika tillförordnad ordförande på åttonde avdelningen, samt domarna J. Malenovský (referent) och M. Safjan,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

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

följande

Dom

1 Europeiska kommissionen har yrkat att domstolen ska fastställa att Republiken Österrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 2.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) genom att föreskriva att den följerättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk är mervärdesskattepliktig.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Mervärdesskattedirektivet

2 Skälen 3 och 5 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”(3) För att se till att bestämmelserna presenteras på ett tydligt och rationellt sätt i enlighet med principen om bättre lagstiftning är det lämpligt att omarbeta direktivets struktur och lydelse även om detta i princip inte kommer att leda till några materiella ändringar i den befintliga lagstiftningen. Omarbetningen för emellertid med sig ett fåtal materiella ändringar som trots allt bör göras. När sådana ändringar införs anges de på ett uttömmande sätt i de bestämmelser som rör direktivets införlivande och ikraftträdande.

...

(5) Ett mervärdesskattesystem blir enklast och mest neutralt när skatten tas ut på ett så allmänt sätt som möjligt och när dess tillämpningsområde omfattar alla led av produktion och distribution samt tillhandahållande av tjänster. Det ligger därför i den inre marknadens och medlemsstaternas intresse att det införs ett gemensamt system som tillämpas också på detaljhandeln.”

3 I artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

a) Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...

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

...”

4 I artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

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

5 I artikel 25 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Ett tillhandahållande av tjänster kan bl.a. 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 73 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

"För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna."

Direktiv 2001/84/EG

7 Skäl 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2001/84/EG av den 27 september 2001 om upphovsmannens rätt till ersättning vid vidareförsäljning av originalkonstverk (följerätt) (EGT L 272, 2001, s. 32) har följande lydelse:

"Syftet med följerrätten är att tillförsäkra upphovsmännen till konstverk en andel av det ekonomiska utbyte deras originalkonstverk ger upphov till. Denna rätt bidrar till att återställa den ekonomiska jämvikten mellan upphovsmän till konstverk respektive andra upphovsmän som uppbär ersättning för senare utnyttjande av sina verk."

8 Artikel 1 i direktiv 2001/84 har rubriken "Följerrättens innehåll" och där anges följande:

"1. Till förmån för upphovsmannen till ett originalkonstverk skall medlemsstaterna införa en följerrätt som definieras som en oförtytterlig rätt som upphovsmannen inte kan avstå från, inte ens på förhand, och som innebär rätt till ersättning som är grundad på försäljningspriset vid all vidareförsäljning av verket efter upphovsmannens första överlåtelse.

2. Den rätt som avses i punkt 1 skall gälla vid all vidareförsäljning vid vilken yrkesmässigt verksamma på konstmarknaden deltar, såsom säljare, köpare eller förmedlare, till exempel auktionskammare, konstgallerier och, i allmänhet, alla konsthandlare.

3. Medlemsstaterna får föreskriva att den rätt som avses i punkt 1 inte skall gälla vidareförsäljning när säljaren har förvärvat konstverket direkt av upphovsmannen mindre än tre år före vidareförsäljningen och då vidareförsäljningspriset inte överstiger 10 000 euro.

4. Ersättningen skall betalas av säljaren. Medlemsstaterna får föreskriva att en annan av de fysiska eller juridiska personer som avses i punkt 2 än säljaren, skall vara ensam ansvarig för betalningen av ersättningen, eller dela det ansvaret med säljaren."

9 Artikel 3 i direktiv 2001/84 har rubriken "Beloppsgräns" och där anges följande:

"1. Det är upp till medlemsstaterna att fastställa ett lägsta försäljningspris från och med vilket försäljning enligt artikel 1 skall omfattas av följerrätten.

2. Det lägsta försäljningspriset får inte i något fall överstiga 3 000 euro."

10 Artikel 4 i direktiv 2001/84 har rubriken "Procentsatser" och där anges följande:

"1. Den ersättning som avses i artikel 1 skall fastställas till följande procentsatser:

- a) 4 % av den del av försäljningspriset som inte överstiger 50 000 euro,
- b) 3 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 50 000,01 och 200 000 euro,
- c) 1 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 200 000,01 och 350 000 euro,
- d) 0,5 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 350 000,01 och 500 000 euro,

e) 0,25 % av den del av försäljningspriset som överstiger 500 000 euro.

Totalt får dock inte ersättningen överstiga 12 500 euro.

2. Genom undantag från punkt 1 får en medlemsstat tillämpa en procentsats på 5 % för den del av försäljningspriset som avses i punkt 1 a.

3. Om det lägsta fastställda försäljningspriset understiger 3 000 euro skall medlemsstaten även fastställa den procentsats som skall tillämpas på den del av försäljningspriset som ligger mellan detta pris och 3 000 euro; denna procentsats får inte vara lägre än 4 %."

Österrikisk rätt

Urheberrechtsgesetz

11 I avsnitt III i Urheberrechtsgesetz (upphovsrättslagen) av den 9 april 1936 (BGBl. 111/1936), i den lydelse som är tillämplig i förevarande mål (nedan kallad UrhG), anges vilka rättigheter som tillkommer upphovsmannen. Bland dessa ingår rätten att utnyttja, mångfaldiga och sprida verket.

12 16 § UrhG har rubriken "Spridningsrätt" och där anges följande:

"(1) Upphovsmannen har en ensamrätt att sprida sina verk. Denna rätt innebär att verk inte får visas eller släppas ut på marknaden på ett sätt som gör dem tillgängliga för allmänheten utan upphovsmannens samtycke.

(2) Så länge ett verk inte har offentliggjorts, omfattar spridningsrätten även en ensamrätt att göra verket tillgängligt för allmänheten genom framställning, utgivning, företeende, offentlig visning, eller genom liknande utnyttjande av verket.

(3) Om inte annat följer av 16a § omfattar spridningsrätten inte verk som med rättsinnehavarens samtycke släppts ut på marknaden genom äganderättsöverlåtelse i en medlemsstat i [Europeiska unionen] eller i en stat som är part i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

...

(5) När det i denna lag hänvisas till uttrycket 'sprida ett verk' avses därmed endast sådan spridning av verket som är förbehållen upphovsmannen enligt punkterna 1–3."

13 I 16b § UrhG, med rubriken "Följerätt", föreskrivs följande:

"(1) 16 § punkt 3 ska gälla vid vidareförsäljning av ett originalkonstverk som sker efter upphovsmannens första överlåtelse, varvid säljaren är skyldig att betala en ersättning till upphovsmannen som uppgår till följande andel av försäljningspriset exklusive skatt (följerättsersättning):

4 % av den del av försäljningspriset som inte överstiger 50 000 euro,

3 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 50 000,01 och 150 000 euro,

1 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 150 000,01 och 300 000 euro

0,5 % av den del av försäljningspriset som ligger mellan 150 000,01 och 300 000 euro

0,25 % av den del av försäljningspriset som överstiger 450 000 euro.

Det sammanlagda ersättningsbeloppet får dock inte överstiga 12 500 euro.

(2) Följerättsersättning ska endast betalas om försäljningspriset är minst 2 500 euro och om en yrkesmässigt verksam aktör på konstmarknaden, till exempel en auktionskammare, ett konstgalleri eller annan konsthandlare, deltar i försäljningen som säljare, köpare eller förmedlare. Dessa personer svarar såsom borgensmän för att betalning sker, såvida de inte själva är betalningsskyldiga. Upphovsmannen kan inte på förhand avstå från följerrätten. Följerrätten får även göras gällande av en upphovsrättsorganisation. I övrigt är denna rätt oförytterlig. 23 § punkt 1 ska gälla i tillämpliga delar.

(3) Med originalverk enligt punkt 1 avses följande:

1. Verk som skapats av upphovsmannen själv.
2. Verk som skapats av upphovsmannen själv eller under dennes ledning i begränsad upplaga och som i regel är numrerade och vars äkthet bestyrkts genom upphovsmannens signatur eller på annat lämpligt sätt.
3. Verk som annars anses utgöra originalverk.

(4) Rätt till följerrättsersättning föreligger inte om säljaren har förvärvat verket från upphovsmannen för mindre än tre år sedan och priset inte överstiger 10 000 euro.”

Umsatzsteuergesetz 1994

14 I 1 § Umsatzsteuergesetz (lagen om omsättningsskatt) av den 23 augusti 1994 (BGBl. 663/1994), i den lydelse som är tillämplig i förevarande mål (nedan kallad UStG 1994), anges följande:

”(1) Följande transaktioner ska vara föremål för mervärdesskatt:

1. Leveranser och andra tillhandahållanden som en näringsidkare utför inom landet mot ersättning inom ramen för sin verksamhet. Skatteplikten bortfaller inte på grund av att transaktionen genomförs med stöd av lag eller myndighetsbeslut eller om transaktionen anses ha genomförts med stöd av en bestämmelse i lag.

...”

15 I 3 § UStG 1994 anges följande:

”(1) Med leveranser avses tillhandahållanden genom vilka en näringsidkare överför rätten att såsom ägare förfoga över en vara till en köpare eller en befullmäktigad tredje man. Förfoganderätten över varan kan överföras av näringsidkaren själv eller på dennes uppdrag av en befullmäktigad tredje man.

...”

16 I 3a punkt 1 § UStG 1994 anges följande:

”Med andra tillhandahållanden avses tillhandahållanden som inte utgör leveranser. Ett sådant tillhandahållande kan även bestå i att avstå från eller att tolerera ett handlande eller en situation.”

Det administrativa förfarandet

17 Den 17 oktober 2014 tillställde kommissionen Republiken Österrike en formell underrättelse där den angav att den hade invändningar mot den administrativa praxis som tillämpas i denna medlemsstat och som består i att belägga den följerrättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk med mervärdesskatt.

18 I den formella underrättelsen angav kommissionen att följerrättsersättning inte kan anses utgöra ersättning för en konstnärlig prestation från nämnda upphovsmans sida. Vidare anförde den att följerrätten ges direkt enligt lag i syfte att upphovsmannen på ett skäligt sätt ska få ta del av framgången med sitt verk. Eftersom det i samband med tillämpningen av följerrätten inte sker någon varuleverans eller något tillhandahållande av tjänster från upphovsmannens sida föreligger det inte någon mervärdesskattepliktig transaktion.

19 Republiken Österrike svarade på den formella underrättelsen genom en skrivelse av den 16 december 2014.

20 Republiken Österrike påpekade där att följerrätten har till syfte att se till att upphovsmannen får ta del av den ekonomiska framgången med sitt verk. Den omständigheten att upphovsmannen inte är involverad i avtalet mellan säljare och köpare i samband med en vidareförsäljning av verket utgör inte hinder för att följerrättsersättningen till upphovsmannen beskattas. Tvärtom krävs enligt principen om neutralitet i mervärdesskattesystemet att även sådan ersättning är mervärdesskattepliktig.

21 Republiken Österrike anförde vidare att följerrätten gör det möjligt att vid vidareförsäljning av ett verk ta hänsyn till den värdeökning som skett sedan den ursprungliga försäljningen. I andra hand gjorde Republiken Österrike gällande att detta medför en ökning av beskattningsunderlaget för den tjänst som tillhandahölls av upphovsmannen vid den ursprungliga försäljningen. Eftersom detta första och enda tillhandahållande är mervärdesskattepliktigt, ska även följerrättsersättningen vara mervärdesskattepliktig.

22 Kommissionen var inte nöjd med svaren från Republiken Österrike och skickade därför den 25 juli 2016 ett motiverat yttrande till medlemsstaten, i vilket den upprepade att den följerrättsersättning som ska betalas till upphovsmannen inte utgör ersättning för en varuleverans eller ett tjänstetillhandahållande från upphovsmannens sida i samband med den ursprungliga försäljningen, att följerrätten endast syftar till att upphovsmannen ska kunna dra nytta av de ekonomiska fördelar som är förbundna med erkännandet av dennes konstnärliga prestation och att upphovsmannen inte kan motsätta sig en vidareförsäljning av verket.

23 Republiken Österrike besvarade det motiverade yttrandet genom skrivelse av den 22 september 2016 och anförde i allt väsentligt återigen att följerrättsersättningen kan beskattas.

24 Republiken Österrike angav närmare att det i samband med följerrätten är fråga om ett tillhandahållande från upphovsmannens sida i form av att denne tolererar att verket säljs vidare. Även om sådant tillhandahållande anges i lag för upphovsmän till ett originalkonstverk, är det jämförbart med tillhandahållanden som görs av andra upphovsmän i samband med att deras verk framförs. Eftersom ersättningen för att framföra sistnämnda upphovsmäns verk utgör ersättning för ett tillhandahållande av tjänster och därmed är mervärdesskattepliktig, ska följerrättsersättningen också vara det.

25 Republiken Österrike vidhöll även vad den tidigare anført i andra hand, nämligen att beskattningen av följerrättsersättningen även är motiverad på grund av att den medför en ökning av

beskattningsunderlaget för den tjänst som upphovsmannen tillhandahöll i samband med att verket släpptes ut på marknaden för första gången. En ändring av beskattningsunderlaget är inte beroende av att det föreligger ett rättsförhållande mellan upphovsmannen och den som säljer verket eller den som senare köper verket, utan av att upphovsmannen på grund av följerrätten tillgodogör sig värdeökningen av verket.

26 Kommissionen var inte nöjd med svaren från Republiken Österrike och beslutade därför att väcka förevarande talan.

Prövning av talan

Parternas argument

27 Kommissionen anser att skyldigheten för de som deltar i vidareförsäljningen av ett verk att betala ersättning till upphovsmannen endast har till syfte att garantera att upphovsmannen får en rättvis andel av värdet av originalverket. Denna rättvisa andel utgör dock inte ersättning för ett tillhandahållande från upphovsmannens sida, eftersom den endast hänför sig till det ekonomiska värde av originalverket som för upphovsmannen följer av den utan dennes tillstånd genomförda vidareförsäljningen av verket. Ersättningens storlek är slutgiltigt fastställd i lag.

28 Det följer dessutom av dom av den 18 januari 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22, punkterna 25 och 26), att en leverans eller ett tillhandahållande, i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet, ska anses ske mot ersättning endast om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer. Det måste således föreligga ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det motvärde som erhålls, varvid de erlagda beloppen utgör den faktiska ersättningen för en tjänst som kan individualiseras och som tillhandahålls inom ramen för ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer.

29 Det är dock uppenbart att den följerrättsersättning som ska betalas till upphovsmannen inte utgör motvärdet för en tjänst som tillhandahålls av upphovsmannen. Denna ersättning bestäms enbart på grundval av det pris som erhålls när verket säljs vidare, och upphovsmannen kan inte påverka storleken på det priset. Upphovsmannen har rätt till följerrättsersättning utan att behöva eller ens kunna utföra någon prestation, vare sig genom handling eller genom underlåtenhet. Följerrättsersättningen utgör således inte ersättning för en leverans eller ett tillhandahållande, i den mening som avses i artikel 2 i mervärdesskattedirektivet.

30 Härtill kommer att när ett verk säljs vidare, kan upphovsmannen inte förhindra eller ens påverka vidareförsäljningen, och denne utför således inte längre någon prestation. Det kan därför inte anses att upphovsmannen utför en prestation genom att tolerera att verket säljs vidare. Härav följer att följerrätten inte ingår i de upphovsrättsliga förfogande- och nyttjanderättigheterna.

31 Kommissionen har vidare anfört att det saknas fog för det argument som Republiken Österrike framförde under det administrativa förfarandet, nämligen att det strider mot principen om skatteneutralitet att belägga senare utnyttjanden av andra upphovsmäns rättigheter med mervärdesskatt, men däremot inte följerrättsersättningen. Situationen för upphovsmän till originalkonstverk är nämligen annorlunda än situationen för andra upphovsmän när det gäller den ersättning som de har rätt till vid utnyttjande av kvarstående förfogande- och nyttjanderättigheter till deras verk. Principen om mervärdesskattens neutralitet utgör således inte hinder för att ersättningen till dessa andra upphovsmän är mervärdesskattepliktig, medan följerrättsersättningen däremot inte är det.

32 Enligt kommissionen gäller detsamma för Republiken Österrikes argument att

följerättsersättningen ska beläggas med mervärdesskatt, eftersom den för upphovsmannen till originalverket medför att beskattningsunderlaget för den tjänst som denne tillhandahöll när verket släpptes ut på marknaden för första gången ändras. Följerättsersättningen, som beräknas på grundval av priset vid vidareförsäljningen av verket, är nämligen helt oberoende av den ersättning som upphovsmannen hade kommit överens om med den första köparen av verket. Det kan till exempel vara så att upphovsmannen har gett bort originalverket som gåva. I ett sådant fall har upphovsmannen ändå rätt till följerättsersättning.

33 I sitt svaromål har Republiken Österrike gjort gällande att den följerättsersättning som ska betalas till ett verks upphovsman ska beläggas med mervärdesskatt, eftersom vidareförsäljningen av verket innebär ett utbyte av prestationer inom ramen för ett rättsförhållande.

34 Republiken Österrike har med åberopande av dom av den 3 september 2015, Asparuhovo Lake Investment Company (C-463/14, EU:C:2015:542, punkt 35), och dom av den 29 oktober 2015, Sudaçor (C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 32), gjort gällande att en förutsättning för att kunna belägga ett tillhandahållande av tjänster med mervärdesskatt är att det finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det motvärde som erhålls. Enligt dom av den 3 mars 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 14 och följande punkter), och dom av den 29 oktober 2015, Sudaçor (C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 32), finns det ett sådant direkt samband 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 för den tjänst som tillhandahålls mottagaren.

35 Därför ska följerättsersättningen vara mervärdesskattepliktig om det är fråga om ett utbyte av prestationer som sker inom ramen för ett rättsförhållande. Enligt Republiken Österrike är båda dessa villkor uppfyllda i förevarande fall.

36 Vad särskilt beträffar frågan huruvida det föreligger ett utbyte av prestationer har Republiken Österrike gjort gällande att dom av den 18 januari 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), inte är relevant. Det resonemang som domstolen förde i den domen kan nämligen inte överföras på följerättsersättningen, som inte är jämförbar med ett skadestånd i egentlig mening.

37 Följerättsersättningen har till syfte att se till att upphovsmannen ekonomiskt får ta del av framgången med sitt verk. Eftersom spridningsrätten konsumeras måste upphovsmannen tolerera att verket säljs vidare, och följerättsersättningen är kopplad till denna omständighet. Upphovsmannen erhåller således en ersättning för vidareförsäljningen av verket, som under tiden har ökat i värde. Denna ersättning har således ett direkt samband med upphovsmannens tillhandahållande av tjänster. Den motsvarar därmed i allt väsentligt ytterligare en beskattningsbar (mot)prestation utöver (mot)prestationen vid det första köpet av verket. I så motto kan följerättsersättningen anses utgöra ett slags expropriationsersättning, som typiskt sett är mervärdesskattepliktig.

38 Republiken Österrike har vidare upprepat det argument som den framförde under det administrativa förfarandet, nämligen att principen om skatteneutralitet utgör hinder för att jämförbara varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende.

39 Dessutom har Republiken Österrike gjort gällande att även om det antas att följerättsersättningen inte utgör ersättning för en självständig tjänst, medför denna ersättning emellertid att beskattningsunderlaget för transaktionen mellan upphovsmannen till verket och den första köparen av verket ökar.

40 I det avseendet har Republiken Österrike hänvisat till skäl 3 i direktiv 2001/84, enligt vilket

följerätten har till syfte att kompensera för ett verks värdeökning. Om man i det sammanhanget betänker att vissa originalkonstverk med tiden ökar kraftigt i värde och att denna värdestegring vid en vidareförsäljning inte kommer upphovsmannen, utan säljaren, till godo, kan följerrättsersättningen betraktas som upphovsmannens andel av nämnda värdestegring. Följerrättsersättningen kan således jämföras med en "värdesäkring", som tillkommer upphovsmannen enligt lag.

Domstolens bedömning

41 Kommissionen har gjort gällande att Republiken Österrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet genom att belägga den följerrättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk med mervärdesskatt.

42 Enligt artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet ska leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

43 Det saknas anledning att pröva huruvida betalning av följerrättsersättning kan anses utgöra leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster i den mening som avses i nyss nämnda bestämmelse, då denna fråga inte har tagits upp av parterna. Det ska således prövas huruvida denna betalning kan anses utgöra en transaktion som sker mot ersättning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2017, SAWP, ?-37/16, EU:C:2017:22, punkt 24).

44 I det avseendet följer det 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, varvid den ersättning som den person som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagaren (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2017, SAWP, ?-37/16, EU:C:2017:22, punkt 25 och där angiven rättspraxis).

45 Det kan emellertid för det första konstateras att Republiken Österrike har gjort gällande att följerrättsersättningen utgör vederlag som utges inom ramen för ett rättsförhållande som innebär ett utbyte av prestationer. Republiken Österrike har visserligen medgett att upphovsmannen till ett originalkonstverk inte är involverad i det avtal som ingås mellan säljare och köpare när verket säljs vidare. Den har emellertid gjort gällande att upphovsmannen, genom att tolerera att verket säljs vidare, utför en prestation inom ramen för ett rättsförhållande.

46 I det avseendet ska det påpekas att det framgår av artikel 25 b i mervärdesskattedirektivet att ett tillhandahållande av tjänster bland annat kan bestå i att tolerera ett handlande eller en situation.

47 I motsats till vad Republiken Österrike förefaller hävda finner domstolen dock att det rättsförhållande som ligger till grund för vidareförsäljningen av ett originalkonstverk uppkommer endast mellan säljaren och köparen, varvid den omständigheten att upphovsmannen till verket har rätt till följerrätt inte har någon inverkan på nämnda rättsförhållande. Den omständigheten att upphovsmannen till verket har rätt till följerrätt kan således inte anses innebära att denne på något sätt – inte ens indirekt – deltar i vidareförsäljningen av verket, bland annat genom att tolerera denna transaktion.

48 För det första gäller nämligen att de som är inblandade i vidareförsäljningen fritt avtalar med varandra om att säljaren ska överlåta verket och om vilket pris som köparen ska betala utan att på

ett eller annat sätt behöva inhämta upphovsmannens samtycke eller rådfråga denne. Upphovsmannen har för sin del inte någon möjlighet att ingripa i vidareförsäljningen, i synnerhet för att hindra att den genomförs, om denne skulle motsätta sig den.

49 Därefter kan konstateras att det framgår av artikel 1.1 i direktiv 2001/84 att upphovsmannen till ett originalkonstverk som säljs vidare ska få en procentandel av försäljningspriset, varvid denna ersättning i princip ska betalas av säljaren. Domstolen finner emellertid att upphovsmannens rätt till följerätt, som ligger till grund för säljarens skyldighet att betala följerättsersättning till upphovsmannen, är en följd av unionslagstiftarens vilja och att följerätten därför inte är tillämplig i någon form av rättsförhållande mellan upphovsmannen och säljaren.

50 Slutligen ska följeersättningen, i enlighet med unionslagstiftarens vilja, som kommer till uttryck i första meningen i skäl 3 i direktiv 2001/84, tillförsäkra upphovsmän till sådana originalkonstverk som omfattas av direktivet, det vill säga bildkonstverk, en andel av det ekonomiska utbyte deras verk ger upphov till. Av detta framgår att unionslagstiftaren inte har haft för avsikt att nämnda upphovsmän ska kunna delta i vidareförsäljningar av deras verk, utan lagstiftaren har endast ansett att de ska ha rätt till en andel av de ekonomiska resultaten av sådana vidareförsäljningar, när de väl har genomförts.

51 Vid sådana förhållanden finner domstolen att det saknas skäl att godta Republiken Österrikes argument att följerättsersättningen utgör ersättning som utges inom ramen för ett rättsförhållande som innebär ett utbyte av prestationer, i vilket upphovsmannen är delaktig genom att denne tolererar att verket säljs vidare.

52 För det andra har Republiken Österrike gjort gällande att det tillhandahållande som den anser att upphovsmannen till ett originalkonstverk som omfattas av direktiv 2001/84 gör inom ramen för följerätten motsvarar tillhandahållanden som görs av andra upphovsmän i samband med att deras verk framförs. Eftersom sådana tillhandahållanden är mervärdesskattepliktiga, borde det tillhandahållande som upphovsmannen till ett originalkonstverk ska anses göra inom ramen för följerätten också vara det.

53 I det avseendet framgår det av andra meningen i skäl 3 i direktiv 2001/84 att unionslagstiftaren har velat framhålla skillnaden mellan å ena sidan den ekonomiska situationen för upphovsmän till konstverk och å andra sidan den ekonomiska situationen för andra upphovsmän, och att skälet till denna åtskillnad är att de sistnämnda upphovsmännen, i motsats till de förstnämnda, uppbär ersättning för senare utnyttjanden av deras verk.

54 Som kommissionen har gjort gällande är nämligen bildkonstverk unika och de därtill knutna förfogande- och nyttjanderättigheterna konsumeras när de släpps ut på marknaden för första gången. Andra verk tillgängliggörs däremot flera gånger, och den ersättning som, med anledning av detta, ska betalas till upphovsmännen till sådana verk utgör ersättning för ett tillhandahållande som består i att verken tillgängliggörs upprepade gånger. Följerättsersättningen kan således inte jämföras med ersättning för utnyttjande av kvarstående förfogande- och nyttjanderättigheter till sådana andra verk.

55 Det följer av domstolens fasta praxis att principen om skatteneutralitet, i vilken unionslagstiftaren låtit den allmänna principen om likabehandling komma till uttryck på mervärdesskatteområdet, bland annat innebär att lika situationer inte får behandlas olika och att olika situationer inte får behandlas lika, såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan behandling (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 juli 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2012:496, punkterna 44 och 45 och där angiven rättspraxis).

56 Mot bakgrund av det som anförts i punkt 54 ovan, kan den omständigheten att ersättning för

utnyttjande av förfogande- och nyttjanderättigheter till andra verk än bildkonstverk är mervärdesskattepliktig således inte anses motivera att följerättsersättning också ska vara det.

57 Av detta följer att betalning av följerättsersättning inte kan anses utgöra en transaktion som sker mot ersättning, i den mening som avses i artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet.

58 För det tredje finner domstolen att det saknas skäl att godta det argument som Republiken Österrike anfört i andra hand, nämligen att följerättsersättningen ska beläggas med mervärdesskatt, eftersom den för upphovsmannen till originalverket medför att beskattningsunderlaget för den tjänst som denne tillhandahöll när verket släpptes ut på marknaden för första gången ändras.

59 Det framgår nämligen av artikel 73 i mervärdesskattedirektivet att beskattningsunderlaget för ett tillhandahållande av tjänster omfattar allt som utgör ersättning för den utförda tjänsten. Som framgår av förevarande dom utgör emellertid följerättsersättningen inte på något sätt ersättning för den tjänst som upphovsmannen tillhandahöll när verket släpptes ut på marknaden för första gången eller för någon annat tillhandahållande från dennes sida. Följerättsersättningen kan således inte anses medföra att beskattningsunderlaget för den tjänst som upphovsmannen tillhandahöll när verket släpptes ut på marknaden för första gången ändras.

60 Av det anförda följer att Republiken Österrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet genom att föreskriva att den följerättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk är mervärdesskattepliktig, eftersom sådan ersättning inte omfattas av nämnda bestämmelse i direktivet.

Rättegångskostnader

61 Enligt artikel 138.1 i domstolens rättegångsregler ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Österrike ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Republiken Österrike har tappat målet, ska kommissionens yrkande bifallas.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

1) Republiken Österrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 2.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt genom att föreskriva att den följerättsersättning som ska betalas till upphovsmannen till ett originalkonstverk är mervärdesskattepliktig.

2) Republiken Österrike ska ersätta rättegångskostnaderna.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: tyska.