Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 21 stycznia 2021 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 2 ust. 1 lit. c), art. 24 ust. 1 i art. 25 lit. a) – Transakcje podlegające opodatkowaniu – Wynagrodzenie za publiczne udostępnianie utworów muzycznych – Artykuł 28 – Organizacja zbiorowego zarządzania prawami autorskimi – Pobieranie tych wynagrodzeń od użytkownika końcowego w jej imieniu i na rzecz podmiotów praw autorskich

W sprawie C-501/19

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Înalta Curte de Casație și Justiție (najwyższy sąd kasacyjny, Rumunia) postanowieniem z dnia 22 lutego 2019 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 czerwca 2019 r., w postępowaniu:

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

przeciwko

Asociatia culturala „Suflet de Român”, reprezentowanej przez syndyka, Pro Management Insolv IPURL,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Prechal (sprawozdawczyni), prezes izby, R. Silva de Lapuerta, wiceprezes Trybunału, pełniąca obowiązki sędziego trzeciej izby, N. Wahl, F. Biltgen, i L.S. Rossi, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Richard de la Tour,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

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

– w imieniu rządu rumuńskiego – początkowo C.-R. Canțăr, R. Hațieganu i A. Rotăreanu, następnie E. Gane, A. Rotăreanu i R. Hațieganu, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu polskiego – B. Majczyna, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu Komisji Europejskiej – L. Lozano Palacios i A. Armenia, w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: rumuński.

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 1 października 2020 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 24 ust. 1, art. 25 lit. a) i art. 28 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 2010/88/UE z dnia 7 grudnia 2010 r. (Dz.U. 2010, L 326, s. 1) (zwanej dalej „dyrektywą VAT").

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor [UCMR – ADA stowarzyszeniem praw autorskich kompozytorów, zwanym dalej „UCMR-ADA")] a Asociatia culturala „Suflet de Român" (stowarzyszeniem kulturalnym „Dusza rumuńska", zwanym dalej „stowarzyszeniem"), obecnie w likwidacji, w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) wynagrodzeń należnych od stowarzyszenia na rzecz UCMR-ADA z tytułu publicznego udostępniania utworów muzycznych w ramach spektaklu zorganizowanego przez stowarzyszenie.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 2 ust. 1 dyrektywy 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 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„»Świadczenie usług« oznacza każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów".

5 Zgodnie z brzmieniem art. 25 wspomnianej dyrektywy:

„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;

[…]".

6 Artykuł 28 tej dyrektywy stanowi:

„W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że podatnik ten sam otrzymał i wyświadczył te usługi".

Prawo rumuńskie

Kodeks podatkowy

7 Artykuł 126, zatytułowany „Transakcje podlegające opodatkowaniu”, legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (ustawy nr 571/2003 ustanawiającej kodeks podatkowy) z dnia 22 grudnia 2003 r. (M.Of., część I, nr 927/23 grudnia 2003 r.), w brzmieniu mającym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym (zwanej dalej „kodeksem podatkowym”), stanowi:

„1. Do celów VAT transakcjami podlegającymi opodatkowaniu w Rumunii są te, które spełniają łącznie następujące warunki:

a) czynności, które w świetle art. 128–130 stanowią dostawę towarów lub świadczenie usług opodatkowane VAT, dokonywane odpłatnie, lub czynności do nich podobne; […]”.

8 Artykuł 129 kodeksu podatkowego, zatytułowany „Świadczenie usług”, przewiduje:

„1. Świadczenie usług oznacza każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 128.

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

3. Świadczenie usług obejmuje czynności takie jak:

[…]

b) przeniesienie praw do wartości niematerialnych, bez względu na to, czy są one przedmiotem dokumentu ustanawiającego tytuł prawny, czy nie, w szczególności: przeniesienie lub cesja praw autorskich, patentów, licencji, znaków towarowych i innych podobnych praw;

[…]

e) usługi pośrednictwa świadczone przez osoby działające w imieniu i na rzecz innych osób, gdy biorą one udział w dostawie towarów lub świadczeniu usług.

[…]”.

Ustawa o prawie autorskim

9 Artykuł 13 legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (ustawy nr 8/1996 o prawach autorskich i prawach pokrewnych) z dnia 14 marca 1996 r. (M.Of., część I, nr 60/26 marca 1996 r.), w brzmieniu mającym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym (zwanej dalej „ustawą o prawie autorskim”), ma następujące brzmienie:

„Korzystanie z utworu powoduje powstanie po stronie twórcy odrębnych i wyłącznych praw majątkowych pozwalających mu na dopuszczenie lub zakazanie:

[…]

f) bezpośredniego lub pośredniego publicznego udostępniania utworu za pomocą wszelkich środków, włącznie z udostępnieniem go publiczności, tak aby mogła ona uzyskać do niego dostęp w wybranym przez siebie miejscu i czasie;

[…]”.

10 Tytuł III tej ustawy nosi nagłówek „Zarządzanie prawem autorskim i prawami pokrewnymi i ich obrona”. Jego rozdział I, dotyczący „[z]arządzani[a] majątkowymi prawami autorskimi i pokrewnymi”, zawiera trzy sekcje. Artykuły 123–123[4] znajdują się w sekcji I, zatytułowanej „Przepisy ogólne”.

11 Zgodnie z brzmieniem art. 123 omawianej ustawy:

„1. Podmioty praw autorskich i praw pokrewnych mogą wykonywać prawa przyznane im na mocy niniejszej ustawy osobiście lub na podstawie pełnomocnictwa, za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania, na warunkach przewidzianych w niniejszej ustawie.

[…]

3. Podmioty praw autorskich lub praw pokrewnych nie mogą przenieść praw majątkowych uznanych na mocy niniejszej ustawy na organizacje zbiorowego zarządzania”.

12 Artykuł 123[1] tej ustawy stanowi:

„1. Zbiorowe zarządzanie jest obowiązkowe przy wykonywaniu następujących praw:

[…]

e) prawa do publicznego udostępniania utworów muzycznych […]

[…]

2. W zakresie kategorii praw, o których mowa w ust. 1, organizacje zbiorowego zarządzania reprezentują również podmioty praw, które nie udzieliły im pełnomocnictwa”.

13 Artykuł 125 ust. 2 ustawy o prawie autorskim zawarty w sekcji II, zatytułowanej „Organizacje zbiorowego zarządzania prawami autorskimi i prawami pokrewnymi”, stanowi:

„Organizacje [zbiorowego zarządzania] są tworzone bezpośrednio przez podmioty praw autorskich lub praw pokrewnych, osoby fizyczne lub prawne oraz działają w granicach udzielonego im pełnomocnictwa i na podstawie statutu przyjętego zgodnie z procedurą ustanowioną ustawą”.

14 Artykuł 129[1] tej ustawy ma następujące brzmienie:

„W przypadku gdy zarządzanie zbiorowe jest obowiązkowe, jeżeli podmiot [praw autorskich] nie należy do żadnej organizacji, właściwość należy do organizacji sektora z największą liczbą członków. Niereprezentowane podmioty praw mogą dochodzić należnych im kwot w terminie trzech lat od daty powiadomienia. Po upływie tego terminu kwoty nierozdzielone lub niedochodzone zostaną wykorzystane zgodnie z uchwałą walnego zgromadzenia, z wyjątkiem kosztów zarządzania”.

15 Zawarta w tytule III rozdziale I tej ustawy sekcja III, zatytułowana „Funkcjonowanie organizacji zbiorowego zarządzania”, zawiera art. 130–135.

16 Artykuł 130 ust. 1 tej ustawy przewiduje:

„Organizacje zbiorowego zarządzania mają obowiązek:

a) udzielania zezwoleń niewyłącznych użytkownikom, którzy zwrócą się z wnioskiem o ich udzielenie przed rozpoczęciem jakiegokolwiek korzystania ze zbioru utworów chronionych, w zamian za wynagrodzenie, na podstawie licencji niewyłącznej, w formie pisemnej;

b) opracowania dla ich obszarów działalności metodologii uwzględniających odpowiednie prawa majątkowe, które winny zostać uzgodnione z użytkownikami w celu uiszczenia opłat za wyżej wskazane prawa, w przypadku utworów, których sposób eksploatacji wyklucza udzielenie indywidualnego zezwolenia przez podmioty praw;

[…]

e) pobierania kwot należnych od użytkowników i rozdzielania ich między podmioty praw […];

[…]”.

17 Zgodnie z art. 131[1] ust. 1 ustawy o prawie autorskim, który uzupełnia przepisy art. 130 ust. 1 lit. b):

„Metodologie są uzgadniane przez organizacje zbiorowego zarządzania i przedstawicieli [określonych stowarzyszeń i organizacji użytkowników], z poszanowaniem następujących podstawowych kryteriów:

a) kategorii podmiotów praw, będących albo niebędących członkami, a także dziedzin, w jakich prowadzone są uzgodnienia;

[…]

d) proporcji wykorzystania repertuaru zarządzanego przez organizację zbiorowego zarządzania;

[…]

f) dochodów uzyskanych przez użytkowników w wyniku działalności polegającej na korzystaniu z repertuaru będącego przedmiotem uzgodnień.

[…]”.

18 Artykuł 134 tej ustawy stanowi:

„1. Prowadzenie zbiorowego zarządzania przewidzianego w pełnomocnictwie w żaden sposób nie ogranicza praw majątkowych uprawnionych.

2. Zarządzanie zbiorowe prowadzone jest zgodnie z następującymi zasadami:

a) decyzje dotyczące metod i zasad pobierania wynagrodzeń i innych kwot od użytkowników oraz podziału tych kwot pomiędzy podmioty praw, a także decyzje dotyczące innych ważniejszych aspektów zbiorowego zarządzania powinny być podejmowane przez członków w ramach walnego zgromadzenia zgodnie ze statutem;

b) prowizja płatna przez podmioty praw, które są członkami organizacji zbiorowego zarządzania, na pokrycie jej kosztów operacyjnych […] oraz prowizja płatna na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania, która jest jedynym podmiotem pobierającym opłaty […], nie mogą łącznie stanowić więcej niż 15% kwot pobieranych rocznie;

c) w braku wyraźnej uchwały walnego zgromadzenia kwoty pobrane przez organizację zbiorowego zarządzania nie mogą być wykorzystywane do wspólnych celów innych niż pokrycie rzeczywistych kosztów związanych z pobieraniem należnych kwot i ich rozdzieleniem pomiędzy członków; walne zgromadzenie może postanowić, że maksymalnie 15% pobranych kwot może być wykorzystane do celów wspólnych, wyłącznie w granicach działalności;

d) kwoty pobierane przez organizację zbiorowego zarządzania są rozdzielane indywidualnie pomiędzy podmioty praw proporcjonalnie do wykorzystania repertuaru każdego z nich nie później niż sześć miesięcy po dacie pobrania; podmioty praw mogą żądać zapłaty kwot pobranych nominalnie lub kwot, których rozdzielenie nie wymaga przedstawienia szczególnych dokumentów, w terminie 30 dni od daty pobrania;

e) prowizja należna od podmiotów praw jest pobierana od kwot należnych każdemu z nich po obliczeniu indywidualnego rozdziału;

[…]

3. Wynagrodzenia uiszczane na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania nie są i nie mogą być zrównane z dochodami tych ostatnich.

4. Podczas działania w ramach pełnomocnictwa, zgodnie z niniejszą ustawą, na organizacje zbiorowego zarządzania nie mogą być przeniesione lub zbyte prawa autorskie lub prawa pokrewne ani korzystanie z tych praw".

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

19 UCMR-ADA jest organizacją zbiorowego zarządzania majątkowymi prawami autorskimi do utworów muzycznych, która została wyznaczona przez Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (rumuński urząd ds. praw autorskich) jako jedyny podmiot do celów poboru w Rumunii wynagrodzeń z tytułu majątkowych praw autorskich w związku z publicznym udostępnianiem utworów muzycznych podczas koncertów, spektakli lub wydarzeń artystycznych.

20 W dniu 16 listopada 2012 r. stowarzyszenie zorganizowało spektakl, podczas którego publicznie wykonano utwory muzyczne. W tym celu uzyskało ono od UCMR-ADA licencję niewyłączną w zamian za zapłatę wynagrodzenia za publiczne udostępnianie tych utworów.

21 Ponieważ stowarzyszenie wpłaciło jedynie część wynagrodzeń żądanych przez UCMR-ADA, ta ostatnia zmuszona była wystąpić na drogę sądową. Chociaż zarówno sąd pierwszej instancji, jak i sąd apelacyjny orzekły, że łączna kwota żądanych wynagrodzeń jest należna od stowarzyszenia, ten drugi sąd uznał, że czynność poboru wynagrodzeń przez UCMR-ADA nie podlegała opodatkowaniu VAT, i obniżył kwotę należną od stowarzyszenia o kwotę tego podatku.

22 W skardze kasacyjnej wniesionej do Înalta Curte de Casație și Justiție (najwyższego sądu kasacyjnego, Rumunia) UCMR-ADA podnosi, że sąd apelacyjny naruszył kodeks podatkowy oraz zasadę neutralności VAT, ponieważ jego orzeczenie skutkuje tym, że to UCMR-ADA, a nie stowarzyszenie, ponosi ciężar VAT, podczas gdy nie jest ona końcowym użytkownikiem tych utworów.

23 Ponieważ sąd odsyłający ma wątpliwości co do wykładni dyrektywy VAT, zastanawia się on w pierwszej kolejności, czy czynność, poprzez którą podmioty praw autorskich do utworów muzycznych zezwalają na korzystanie z tych utworów przez organizatorów spektakli, może zostać uznana za „odpłatne świadczenie usług" w rozumieniu tej dyrektywy. W tym względzie, mimo że sąd odsyłający jest świadomy faktu, iż w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym chodzi o odmienne prawa majątkowe i kategorie podmiotów w stosunku do rozpatrywanych w sprawie, w której zapadł wyrok

z dnia 18 stycznia 2017 r., SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), to zastanawia się on, czy rozumowanie przyjęte przez Trybunał w tym wyroku może znaleźć zastosowanie mutatis mutandis w niniejszej sprawie.

24 Jeżeli transakcję tę należy uznać za odpłatne świadczenie usług, sąd odsyłający zastanawia się w drugiej kolejności, powołując się na wyrok z dnia 14 lipca 2011 r., Henfling i in. (C-464/10, EU:C:2011:489), czy organizacja zbiorowego zarządzania, która pobiera wynagrodzenia od użytkowników, działa w charakterze podatnika w rozumieniu art. 28 dyrektywy VAT. Gdyby tak było, pragnie on poznać konsekwencje w zakresie obowiązku wystawiania faktur zawierających VAT zarówno na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania, jak i na rzecz podmiotów praw autorskich.

25 W tych okolicznościach Înalta Curte de Casație și Justiție (najwyższy sąd kasacyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy podmioty praw do utworów muzycznych świadczą w rozumieniu art. 24 ust. 1 i art. 25 lit. a) dyrektywy VAT usługi wobec organizatorów spektakli, od których organizacje zbiorowego zarządzania na podstawie zezwolenia o charakterze licencji niewyłącznej pobierają wynagrodzenie za publiczne udostępnianie utworów muzycznych, we własnym imieniu, ale na rachunek tych podmiotów?

2) W przypadku udzielenia na pierwsze pytanie odpowiedzi twierdzącej: gdy organizacje zbiorowego zarządzania pobierają od organizatorów spektakli wynagrodzenie za prawo do publicznego udostępniania utworów muzycznych, to czy działają one jako podatnik w rozumieniu art. 28 dyrektywy VAT i są zobowiązane do wystawiania faktur zawierających VAT na odpowiednich organizatorów spektakli i czy z kolei autorzy i inne podmioty praw autorskich do utworów muzycznych, gdy otrzymują wynagrodzenie, zobowiązani są do wystawienia faktur zawierających VAT na organizacje zbiorowego zarządzania?”.

Postępowanie przed Trybunałem

26 Rozprawa, pierwotnie wyznaczona na dzień 27 maja 2020 r., została odwołana ze względu na kryzys sanitarny, a pytania zadane do celów udzielenia odpowiedzi ustnie zostały przekształcone w pytania wymagające odpowiedzi pisemnej. Strony udzieliły odpowiedzi na te pytania w wyznaczonych terminach.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

27 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 2 ust. 1 lit. c), art. 24 ust. 1 i art. 25 lit. a) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że podmiot praw autorskich do utworów muzycznych świadczy odpłatnie usługi na rzecz organizatora spektakli, użytkownika końcowego, jeżeli ten ostatni otrzymuje licencję niewyłączną, która upoważnia go do publicznego udostępniania tych utworów w zamian za zapłatę wynagrodzeń pobieranych przez wyznaczoną organizację zbiorowego zarządzania, która działa we własnym imieniu, ale na rzecz tego podmiotu praw autorskich.

28 Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT opodatkowaniu VAT podlega odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze.

29 Zgodnie z art. 24 ust. 1 tej dyrektywy każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów, należy uważać za świadczenie usług. Artykuł 25 dyrektywy VAT wymienia przykładowo trzy różne czynności kwalifikujące się do „świadczenia usług", w tym transakcję wymienioną pod lit. a), polegającą na przeniesieniu praw do wartości niematerialnych.

30 Przed ustaleniem, czy świadczenie usług, takie jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, może polegać na przeniesieniu praw do wartości niematerialnych w rozumieniu tego przepisu, należy ocenić, czy transakcja taka jest dokonywana odpłatnie. Jak bowiem wynika z pkt 28 niniejszego wyroku, zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT, aby takie świadczenie usług było objęte VAT, w każdym wypadku powinno być dokonywane odpłatnie (zob. podobnie wyrok z dnia 18 stycznia 2017 r., SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, pkt 24).

31 Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że świadczenie usług jest dokonywane odpłatnie w rozumieniu dyrektywy VAT i w związku z tym podlega opodatkowaniu 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. Ma to miejsce, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą a otrzymanym świadczeniem wzajemnym w ten sposób, że zapłacone kwoty stanowią rzeczywiste wynagrodzenie za możliwą do wyodrębnienia usługę świadczoną w ramach stosunku prawnego, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych (zob. w szczególności wyroki: z dnia 18 stycznia 2017 r., SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, pkt 25, 26; a także z dnia 11 czerwca 2020 r., Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo).

32 Zgodnie z informacjami przedstawionymi przez sąd odsyłający przepisy krajowe mające zastosowanie w postępowaniu głównym ustanawiają obowiązkowe zbiorowe zarządzanie w celu wykonywania prawa do publicznego udostępniania utworów muzycznych, w szczególności podczas spektakli. To zbiorowe zarządzanie oznacza w szczególności, że tylko jedna wyznaczona organizacja zbiorowego zarządzania ma obowiązek udzielenia użytkownikom, takim jak organizatorzy spektakli, którzy się o to zwrócą, niewyłącznej licencji na publiczne udostępnianie danego utworu. Pobierając wynagrodzenia należne podmiotom praw autorskich w zamian za to zezwolenie, organizacja ta działa we własnym imieniu, ale na rzecz tych podmiotów praw autorskich, bez względu na to, czy są one członkami tej organizacji, czy też nie.

33 Z informacji tych wynika, że w sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym podmiot praw autorskich świadczy odpłatnie usługę organizatorowi spektakli pomimo udziału organizacji zbiorowego zarządzania.

34 Po pierwsze bowiem, w takim przypadku istnieje stosunek prawny, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych, ponieważ zezwalając na publiczne udostępnianie utworu muzycznego, podmiot praw autorskich do tego utworu przyznaje użytkownikowi możliwość korzystania z tego utworu. Użytkownik ten wykonuje z kolei świadczenie na rzecz tego podmiotu, wywiązując się z ciążącego na nim obowiązku uiszczenia wynagrodzenia za korzystanie z utworu, którego domagał się od organizacji zbiorowego zarządzania. Ta ostatnia działa w takim przypadku na rzecz podmiotów praw autorskich.

35 Okoliczność, że korzystanie z utworu chronionego jest przyznawane na wyraźne żądanie użytkownika, który z kolei płaci należne wynagrodzenie, potwierdza w sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym nie tylko istnienie stosunku prawnego, w ramach którego dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych między usługodawcą-podmiotem praw a beneficjentem-użytkownikiem, lecz jednocześnie pozwala stwierdzić bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą a faktycznie otrzymanym świadczeniem wzajemnym.

36 Po drugie, należy stwierdzić, że w sytuacji takiej jak rozpatrywana w postępowaniu głównym wynagrodzenie uiszczane przez użytkownika stanowi faktyczne świadczenie wzajemne za usługę świadczoną w ramach tego stosunku prawnego. W tym względzie z informacji przedstawionych przez sąd odsyłający wynika, że kwota należna podmiotom praw autorskich od organizacji zbiorowego zarządzania, choć ostatecznie ustalona w oparciu o metody ustanowione przez prawo krajowe, ma na celu wynagrodzenie wykonanej usługi.

37 Wniosku tego nie podważa okoliczność, że wynagrodzenie to jest pobierane przez organizację zbiorowego zarządzania, ponieważ działa ona na rzecz podmiotów praw autorskich, ani okoliczność, że zbiorowe zarządzanie wynagrodzeniem wynika z obowiązku ustawowego, jak podnosi rzecznik generalny w pkt 48 opinii, lub że organizacja zbiorowego zarządzania działa zarówno na rzecz twórców wchodzących w skład jej członków, jak i na rzecz tych, którzy do niej nie należą, ponieważ jej sposób zarządzania nie różni się w zależności od kategorii podmiotów praw autorskich.

38 Sytuacja taka jak rozpatrywana w postępowaniu głównym różni się zatem od sytuacji, w której zapadł wyrok z dnia 18 stycznia 2017 r., SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), pod dwoma względami. Po pierwsze, istnieje stosunek prawny, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych między podmiotami praw autorskich a końcowym użytkownikiem utworu chronionego. Po drugie, istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczeniem usługi a świadczeniem wzajemnym, ponieważ wynagrodzenia należne od użytkownika końcowego stanowią rzeczywiste świadczenie wzajemne za wyodrębnioną usługę świadczoną przez podmiot praw autorskich, podczas gdy Trybunał orzekł w pkt 28–30 wspomnianego wyroku, że sporne wynagrodzenia, należne od niektórych producentów i importerów na mocy prawa krajowego, które również określało ich kwotę, miały na celu sfinansowanie godziwej rekompensaty na rzecz podmiotów praw autorskich.

39 Skoro ustalono, że rozpatrywana w postępowaniu głównym czynność stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT, nie ma potrzeby ustalania, czy wchodzi ona w zakres pojęcia „przeniesienia praw do wartości niematerialnych" w rozumieniu art. 25 lit. a) tej dyrektywy, ponieważ wykaz usług, o których mowa w tym art. 25, ma charakter niewyczerpujący.

40 Z całości powyższych rozważań wynika, że art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że podmiot praw autorskich do utworów muzycznych świadczy odpłatnie usługi na rzecz organizatora spektakli, użytkownika końcowego, jeżeli jest on upoważniony, na podstawie licencji niewyłącznej, do publicznego udostępniania tych utworów w zamian za zapłatę wynagrodzeń pobieranych przez wyznaczoną organizację zbiorowego zarządzania, która działa we własnym imieniu, ale na rzecz tego podmiotu praw autorskich.

W przedmiocie pytania drugiego

41 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 28 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że organizacja zbiorowego zarządzania, która pobiera we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich do utworów muzycznych, wynagrodzenia należne im w zamian za zezwolenie na publiczne udostępnianie ich utworów chronionych, działa w charakterze „podatnika" w rozumieniu tego artykułu i w związku z tym uważa się, że otrzymała te usługi od tych podmiotów, zanim sama wyświadczyła je użytkownikowi końcowemu. Sąd odsyłający zastanawia się również, czy w takim przypadku, po pierwsze, organizacja zbiorowego zarządzania powinna wystawiać faktury we własnym imieniu na rzecz użytkownika końcowego, na których widnieją pobrane od niego wynagrodzenia, w tym VAT, a po drugie, czy podmioty praw autorskich są z kolei zobowiązane do wystawiania na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania faktur obejmujących VAT za usługę świadczoną z tytułu otrzymanych wynagrodzeń.

42 W odniesieniu do pierwszej części tego pytania należy przypomnieć, że jeżeli podatnik działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, to zgodnie z art. 28 dyrektywy VAT przyjmuje się, że sam otrzymał i wyświadczył te usługi.

43 Tym samym przepis ten tworzy fikcję prawną dwóch identycznych usług świadczonych kolejno po sobie. Zgodnie z tą fikcją przyjmuje się, że podmiot gospodarczy, który pośredniczy w świadczeniu usług i który jest agentem, w pierwszej kolejności otrzymał dane usługi od podmiotu, na rachunek którego działa, będącego zleceniodawcą, zanim w drugiej kolejności sam wyświadczył owe usługi na rzecz klienta (wyrok z dnia 4 maja 2017 r., Komisja/Luksemburg, C-274/15, EU:C:2017:333, pkt 86 i przytoczone tam orzecznictwo).

44 W niniejszej sprawie z postanowienia odsyłającego wynika, po pierwsze, że zbiorowe zarządzanie jest obowiązkowe w celu wykonywania prawa do publicznego udostępniania utworów muzycznych, w szczególności podczas spektakli. W takim przypadku wyznaczona organizacja zbiorowego zarządzania reprezentuje również podmioty praw, które nie udzieliły jej pełnomocnictwa, a zatem nie są jej członkami. Po drugie, wyłączne prawa majątkowe podmiotów praw autorskich, które umożliwiają im dopuszczenie lub zakazanie w szczególności publicznego udostępniania utworu, nie mogą być przedmiotem przeniesienia na organizacje zbiorowego zarządzania. Po trzecie, na mocy właściwego prawa krajowego organizacja zbiorowego zarządzania ma obowiązek, po pierwsze, przyznawania licencji niewyłącznych użytkownikom, którzy się o to zwrócą, a po drugie, opracowania metod uzgodnionych z użytkownikami w celu uiszczania odpowiednich wynagrodzeń w przypadku utworów, których sposób eksploatacji uniemożliwia udzielenie indywidualnego zezwolenia przez podmioty praw. Po czwarte, w przypadku gdy wynagrodzenia należne są podmiotom praw zgodnie z tymi metodami, zezwolenie udzielone użytkownikowi przez organizację zbiorowego zarządzania obejmie kwoty, które ta ostatnia pobiera we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich.

45 Z wszystkich tych okoliczności, rozpatrywanych łącznie, wynika, że w sytuacji takiej jak w postępowaniu głównym organizacja zbiorowego zarządzania, udzielając licencji użytkownikom utworów chronionych i pobierając wynagrodzenia za to korzystanie we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich, bierze udział w świadczeniu usług wykonywanym przez ten podmiot na rzecz użytkownika, czyli organizatora przedstawień. W związku z tym należy uznać, że wspomniana organizacja najpierw otrzymała rzeczone usługi od owych podmiotów uprawnionych, a następnie sama je wyświadczyła użytkownikom końcowym.

46 W konsekwencji w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym organizację zbiorowego zarządzania należy uznać za działającą jako agent w rozumieniu art. 28 dyrektywy VAT.

47 Okoliczność, że organizacja zbiorowego zarządzania reprezentuje również podmioty praw autorskich, które nie udzieliły jej pełnomocnictwa, nie przeczy temu wnioskowi, ponieważ ani świadczenie rozpatrywanych usług, ani sposób ich wykonywania nie różnią się w stosunku do danej kategorii podmiotów praw.

48 Z informacji przedstawionych zarówno przez sąd odsyłający, jak i przez rząd rumuński wynika bowiem, że w systemie obowiązkowego zarządzania zbiorowego rozpatrywanego w postępowaniu głównym właściwe prawo nie dokonuje żadnego rozróżnienia w zależności od posiadania bądź nieposiadania statusu członka organizacji zbiorowego zarządzania w zakresie udzielania licencji, pobierania wynagrodzeń, ich rozdziału i prowizji należnej organizacji zbiorowego zarządzania.

49 W odniesieniu do drugiej części tego pytania, dotyczącej skutków stosowania art. 28 dyrektywy VAT co do fakturowania, należy przypomnieć, że z uwagi na to, iż przepis ten wchodzi w skład tytułu IV tej dyrektywy, pod nagłówkiem „Transakcje podlegające opodatkowaniu”, usługi świadczone kolejno po sobie wchodzą w zakres stosowania VAT. Wynika z tego, że jeżeli świadczenie usług, w którym podmiot gospodarczy bierze udział, podlega opodatkowaniu VAT, stosunek prawny między tym

podmiotem gospodarczym a podmiotem, na rachunek którego działa, również podlega opodatkowaniu VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 19 grudnia 2019 r., Amărăşti Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, pkt 38).

50 Zatem jeżeli organizacja zbiorowego zarządzania, działająca w charakterze podatnika, dokonuje we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich, transakcji polegającej na udzieleniu niewyłącznych licencji organizatorom spektakli w celu publicznego udostępniania utworów muzycznych za wynagrodzeniem, organizacja ta dokonuje transakcji wchodzącej w zakres stosowania VAT w taki sam sposób, jak podmioty praw autorskich świadczą usługę podlegającą opodatkowaniu, gdy pobierają wynagrodzenie od organizacji zbiorowego zarządzania.

51 W takiej sytuacji i w celu poszanowania zasady neutralności podatkowej organizacja zbiorowego zarządzania będąca podatnikiem jest zobowiązana do wystawienia we własnym imieniu na rzecz użytkownika końcowego faktury wykazującej pobór należnych od niego wynagrodzeń, powiększonej o VAT. Następnie, po otrzymaniu wynagrodzeń przekazanych przez tę organizację, podmioty praw autorskich są zobowiązane, jeżeli są podatnikami, do wystawienia na rzecz tej organizacji faktury wykazującej otrzymane wynagrodzenia oraz VAT, któremu podlegają.

52 Z powyższego wynika, że art. 28 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że organizacja zbiorowego zarządzania, która pobiera we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich do utworów muzycznych, wynagrodzenia należne im w zamian za zezwolenie na publiczne udostępnianie ich utworów chronionych, działa w charakterze „podatnika” w rozumieniu tego artykułu i w związku z tym uważa się, że otrzymała te usługi od tych podmiotów, zanim sama wyświadczyła je użytkownikowi końcowemu. W takim przypadku organizacja ta jest zobowiązana do wystawienia we własnym imieniu na rzecz użytkownika końcowego faktur, na których wykazane są pobrane od niego wynagrodzenia, w tym VAT. Podmioty praw autorskich są z kolei zobowiązane do wystawienia na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania faktur obejmujących VAT za usługę świadczoną z tytułu otrzymanych wynagrodzeń.

W przedmiocie kosztów

53 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 Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

1) **Artykuł 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2010/88/UE z dnia 7 grudnia 2010 r., należy interpretować w ten sposób, że podmiot praw autorskich do utworów muzycznych świadczy odpłatnie usługi na rzecz organizatora spektakli, użytkownika końcowego, jeżeli jest on upoważniony, na podstawie licencji niewyłącznej, do publicznego udostępniania tych utworów w zamian za zapłatę wynagrodzeń pobieranych przez wyznaczoną organizację zbiorowego zarządzania, która działa we własnym imieniu, ale na rzecz tego podmiotu praw autorskich.**

2) **Artykuł 28 dyrektywy 2006/112, zmienionej dyrektywą 2010/88, należy interpretować w ten sposób, że organizacja zbiorowego zarządzania, która pobiera we własnym imieniu, ale na rzecz podmiotów praw autorskich do utworów muzycznych, wynagrodzenia należne im w zamian za zezwolenie na publiczne udostępnianie ich utworów chronionych, działa w charakterze „podatnika” w rozumieniu tego artykułu i w związku z tym uważa się, że otrzymała te usługi od tych podmiotów, zanim sama wyświadczyła je użytkownikowi**

końcowemu. W takim przypadku organizacja ta jest zobowiązana do wystawienia we własnym imieniu na rzecz użytkownika końcowego faktur, na których wykazane są pobrane od niego wynagrodzenia, w tym podatek od wartości dodanej (VAT). Podmioty praw autorskich są z kolei zobowiązane do wystawienia na rzecz organizacji zbiorowego zarządzania faktur obejmujących VAT za usługę świadczoną z tytułu otrzymanych wynagrodzeń.

Podpisy