Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

4 iulie 2024*

„Trimitere preliminară – Taxa pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Operațiuni impozabile – Prestare de servicii cu titlu oneros – Comision de gestiune perceput de un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe pentru colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor datorate titularilor de drepturi – Remunerații care nu fac parte dintr-o operațiune impozabilă”

În cauza C-179/23,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Înalta Curte de Casație și Justiție (România), prin decizia din 15 noiembrie 2022, primită de Curte la 21 martie 2023, în procedura

Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam)

împotriva

Guvernului României,

Ministerului Finanțelor,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din domnul F. Biltgen, președinte de cameră, doamna A. Prechal (raportoare), președinta Camerei a doua, îndeplinind funcția de judecător al Camerei a șaptea, și doamna M. L. Arastey Sahún, judecătoare,

avocat general: domnul M. Szpunar,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam), de S. Brăileanu, A.-M. Gheorghișan și M. Niculeasa, avocați;

– pentru guvernul român, de E. Gane, R. I. Hațieganu și A. Rotăreanu, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: româna.

– pentru Comisia Europeană, de A. Armenia și M. Herold, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 24 alineatul (1) și a articolului 25 litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7, denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam), pe de o parte, și Guvernul României și Ministerul Finanțelor (România), pe de altă parte, în legătură cu o modificare normativă prin care se supune taxei pe valoarea adăugată (TVA) activitatea organismelor de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe referitoare la colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor datorate titularilor acestor drepturi, atunci când remunerațiile respective nu intră în domeniul de aplicare al Directivei TVA.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva TVA

3 Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA prevede:

„Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:

[…]

(c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare”.

4 Articolul 9 alineatul (1) din această directivă prevede:

„«Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată «activitate economică». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.”

5 Potrivit articolului 24 alineatul (1) din directiva menționată:

„«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”

6 Articolul 25 din Directiva TVA are următorul cuprins:

„O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni:

[…]

(c) prestarea de servicii efectuată pe baza unui ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii.”

7 Articolul 28 din această directivă prevede:

„Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.”

8 Potrivit articolului 73 din directiva menționată:

„Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”

Directiva 2014/26/UE

9 Articolul 3 din Directiva 2014/26/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 februarie 2014 privind gestiunea colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe și acordarea de licențe multiteritoriale pentru drepturile asupra operelor muzicale pentru utilizare online pe piața internă (JO 2014, L 84, p. 72), prevede:

„În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

(a) «organism de gestiune colectivă» înseamnă orice organism care este autorizat prin lege sau prin atribuire, licență sau alt tip de înțelegere contractuală să gestioneze drepturile de autor sau drepturile conexe dreptului de autor în numele unuia sau mai multor titulari de drepturi, în beneficiul colectiv al acelor titulari, având drept unic sau principal scop această activitate și care îndeplinește unul dintre criteriile următoare sau pe ambele:
   (i) este deținut sau controlat de membrii săi;
   (ii) nu are scop lucrativ;

[…]

(h) «venituri provenite din drepturi» înseamnă venituri colectate de un organism de gestiune colectivă în numele titularilor de drepturi, indiferent dacă acestea provin dintr-un drept exclusiv, dintr-un drept la remunerare sau dintr-un drept la compensații;

(i) «comisioane de gestiune» înseamnă suma percepută, reținută sau compensată de un organism de gestiune colectivă din veniturile provenite din drepturi sau din orice venit derivat din investirea veniturilor provenite din drepturi pentru a acoperi costurile aferente serviciilor de gestiune a drepturilor de autor sau a drepturilor conexe;

[…]”

Dreptul român

Codul fiscal

10 Articolul 268 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (denumită în continuare „Codul fiscal”), intitulat „Operațiuni impozabile”, prevede:

„(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul articolelor 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

[…]”

11 Potrivit articolului 271 din Codul fiscal, intitulat „Prestarea de servicii”:

„(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la articolul 270.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;

e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.”

Legea nr. 8/1996

12 Articolul 144 din Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, în versiunea aplicabilă litigiului principal *(Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 489 din 14 iunie 2018, denumită în continuare „Legea nr. 8/1996”) prevede:

„(1) Autorul sau titularul dreptului de autor sau drepturilor conexe își exercită drepturile recunoscute prin prezenta lege în mod individual sau colectiv, cu respectarea prevederilor prezentei legi.

[…]”

13 Potrivit articolului 145 din Legea nr. 8/1996:

„(1) Gestiunea colectivă este obligatorie pentru exercitarea următoarelor drepturi:

a) dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată;

b) dreptul la remunerație echitabilă pentru împrumutul public prevăzut la articolul 18 alineatul (2);

c) dreptul de radiodifuzare a operelor muzicale;

d) dreptul la remunerație echitabilă unică recunoscut artiștilor interpreți sau executanți și producătorilor de fonograme pentru comunicarea publică și radiodifuzarea fonogramelor publicate în scop comercial sau a reproducerilor acestora;

e) dreptul de retransmitere prin cablu;

f) dreptul de retransmisie;

g) dreptul la compensație echitabilă pentru operele orfane.

(2) Pentru categoriile de drepturi prevăzute la alineatul (1), organismele de gestiune colectivă îi reprezintă și pe titularii de drepturi care nu le-au acordat mandat.”

14 Articolul 150 din această lege prevede:

„(1) Organismele de gestiune colectivă sunt, în sensul prezentei legi, persoane juridice constituite prin liberă asociere, având drept obiect de activitate, unic sau principal, gestiunea drepturilor de autor sau drepturilor conexe dreptului de autor, categoriilor de drepturi, tipurilor de opere sau de alte obiecte protejate, care le este încredințată de către mai mulți autori sau titulari de drepturi de autor, în beneficiul colectiv al acestora.

(2) […] organismelor de gestiune colectivă nu li se transferă sau nu li se transmit drepturi de autor și drepturi conexe ori utilizarea acestora.

(3) În sensul alineatului (1), gestiunea colectivă a drepturilor, categoriilor de drepturi, tipurilor de opere sau de alte obiecte protejate include acordarea de licențe, monitorizarea utilizării drepturilor sau tipurilor de opere gestionate, asigurarea respectării acestor drepturi, colectarea,

repartizarea și plata sumelor cuvenite autorilor sau titularilor de drepturi de autor sau de drepturi conexe, provenite din remunerațiile plătite pentru exploatarea drepturilor gestionate sau din investirea veniturilor obținute din drepturi.”

15 Articolul 169 din legea menționată prevede:

„(1) Gestiunea colectivă se exercită potrivit următoarelor reguli:

[…]

b) remunerațiile încasate de organismele de gestiune colectivă nu sunt și nu pot fi asimilate veniturilor acestora;

[…]

d) sumele colectate de un organism de gestiune colectivă se repartizează și se plătesc membrilor săi […]

[…]

h) comisionul de gestiune reprezintă procentul reținut autorilor sau titularilor de drepturi, din veniturile provenite din drepturi sau din orice venit derivat din investirea veniturilor provenite din drepturi, pentru acoperirea tuturor cheltuielilor ocazionate de funcționarea organismului de gestiune colectivă, colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor. Comisionul datorat de membri și de titularii de drepturi care au o legătură directă cu organismul de gestiune colectivă se reține la momentul efectuării repartiției și nu poate depăși 15 % din sumele repartizate individual […]”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016

16 Punctul 8 alineatele (12) și (13) din titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 din 6 ianuarie 2016 (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 22 din 13 ianuarie 2016), astfel cum au fost modificate prin Hotărârea Guvernului nr. 354/2018 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 din 16 mai 2018 (*Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 442 din 25 mai 2018), prevede:

„(12) În aplicarea articolului 271 din Codul fiscal, titularii drepturilor de reproducere nu efectuează o prestare de servicii, în sensul TVA, în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de la care organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe percep pe seama acestor titulari, însă în nume propriu, remunerații compensatorii pentru vânzarea acestor aparate și suporturi. Prevederile articolului 271 alineatul (2) din Codul fiscal nu se aplică pentru colectarea remunerației compensatorii pentru copia privată, aceasta nereprezentând contravaloarea unei prestări de servicii în sfera TVA. Organismele de gestiune colectivă realizează o prestare de servicii în sfera taxei către titularii drepturilor de reproducere, a cărei contrapartidă este reprezentată de comisionul de gestiune reținut din sumele colectate.

(13) Prevederile articolului 271 alineatul (2) din Codul fiscal sunt aplicabile pentru alte sume decât cele prevăzute la alineatul (12), colectate de organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, provenite din drepturile gestionate.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

17 Credidam este un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe care își desfășoară activitatea sub forma unei asociații a artiștilor interpreți. Acesta are ca obiect în special colectarea și repartizarea remunerațiilor datorate artiștilor interpreți de către utilizatorii prestațiilor lor artistice. El primește în acest temei un comision de gestiune destinat să acopere cheltuielile sale de funcționare, care este reținut din aceste remunerații.

18 La 20 iulie 2018, Credidam a sesizat Curtea de Apel București (România) cu o acțiune formulată împotriva guvernului român având ca obiect anularea Hotărârii Guvernului nr. 354/2018 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal în măsura în care aceasta a integrat dispozițiile alineatelor (12) și (13) în punctul 8 din titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, dispoziții menționate la punctul 16 din prezenta hotărâre (denumite în continuare „dispozițiile contestate”). Aceste dispoziții prevăd printre altele că remunerațiile compensatorii pentru copia privată colectate de organismele de gestiune colectivă în contul titularilor de drepturi nu intră în domeniul de aplicare al TVA-ului, dar comisioanele de gestiune reținute de aceste organisme din remunerațiile respective sunt supuse acestei taxe.

19 În susținerea concluziilor sale, Credidam a arătat că dispozițiile contestate sunt contrare Directivei TVA, astfel cum a fost interpretată de Curte în Hotărârea din 18 ianuarie 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), precum și de instanțele naționale, în ceea ce privește identificarea operațiunilor organismelor de gestiune colectivă supuse TVA-ului, în special prin includerea comisioanelor de gestiune reținute de aceste organisme din remunerațiile datorate titularilor de drepturi.

20 Prin sentința din 21 mai 2019, Curtea de Apel București a admis acțiunea formulată de Credidam și a anulat dispozițiile contestate. Potrivit acestei instanțe, comisioanele de gestiune ale organismelor de gestiune sunt accesorii remunerațiilor titularilor de drepturi din care sunt reținute, astfel încât, atunci când aceste remunerații nu intră în domeniul de aplicare al Directivei TVA, precum remunerația compensatorie pentru copia privată, situația trebuie să fie aceeași în ceea ce privește comisioanele de gestiune aferente.

21 Guvernul român și Ministerul Finanțelor, care a intervenit în susținerea guvernului român în primă instanță, au formulat recurs în fața Înaltei Curți de Casație și Justiție (România), care este instanța de trimitere. În susținerea recursului formulat, acestea arată că dispozițiile contestate au identificat în mod corect operațiunile organismelor de gestiune colectivă supuse TVA-ului, în special în ceea ce privește respectivele comisioane de gestiune.

22 În fața acestei instanțe, guvernul român și Ministerul Finanțelor susțin că aceste dispoziții, în măsura în care rețin că organismele de gestiune colectivă sunt supuse TVA-ului și că comisioanele de gestiune pe care le percep de la titularii de drepturi reprezintă contrapartida unei prestații efectuate în favoarea acestora din urmă, sunt conforme cu dreptul Uniunii și corespund de altfel și orientărilor Comitetului TVA adoptate în cadrul celei de A o sută

unsprezecea reuniuni a acestuia din 30 noiembrie 2018. Acestea arată în plus că, în Hotărârea din 18 ianuarie 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), Curtea nu s-a pronunțat cu privire la aspectul dacă asemenea comisioane sunt supuse TVA-ului.

23 Credidam a arătat, la rândul său, că nici comisioanele de gestiune reținute din remunerații care nu sunt supuse TVA-ului, acestea din urmă cuprinzând de altfel nu numai remunerația compensatorie pentru copia privată, ci și remunerația echitabilă pentru alte categorii de drepturi de autor și de drepturi conexe, nu intră în domeniul de aplicare al Directivei TVA în măsura în care aceste comisioane au un caracter accesoriu în raport cu asemenea remunerații și urmează, așadar, regimul lor fiscal.

24 Potrivit Credidam, în orice caz, chiar presupunând că respectivele comisioane nu au un caracter accesoriu, ele nu ar putea fi considerate drept contrapartida unei prestații întrucât nu ar exista, între organismele de gestiune colectivă și titularii de drepturi, niciun raport juridic în cadrul căruia ar avea loc un schimb de prestații reciproce, obligația de a plăti aceleași comisioane fiind impusă prin lege, care stabilește de asemenea cuantumul lor sub forma unui procent din aceste remunerații.

25 Instanța de trimitere arată că, deși este în măsură, în temeiul jurisprudenței Curții, să se pronunțe cu privire la regimul fiscal care trebuie aplicat remunerațiilor colectate de organismele de gestiune colectivă în contul titularilor de drepturi, această situație nu se regăsește în cazul regimului aplicabil comisioanelor de gestiune reținute din aceste remunerații.

26 În această privință, în primul rând, ea pornește de la premisa potrivit căreia organismele de gestiune colectivă au calitatea de persoane impozabile în sensul Directivei TVA, întrucât desfășoară o activitate economică constând în principal în reprezentarea intereselor titularilor de drepturi al căror repertoriu îl gestionează și în a servi drept intermediar în raporturile juridice dintre titularii de drepturi și utilizatorii finali.

27 Cu toate acestea, instanța de trimitere ridică problema dacă asemenea operațiuni de gestiune efectuate în privința titularilor de drepturi constituie prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei directive, dat fiind că comisioanele de gestiune reținute pentru aceste operațiuni sunt datorate în temeiul legii, indiferent dacă gestiunea colectivă a drepturilor este obligatorie sau facultativă și dacă titularii de drepturi au sau nu calitatea de membri ai organismului de gestiune colectivă.

28 Această instanță precizează, în al doilea rând, că, într-o situație precum cea în discuție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 21 ianuarie 2021, UCMR – ADA (C-501/19, EU:C:2021:50), în care un organism de gestiune colectivă ia parte, în sensul articolului 28 din Directiva TVA, la o prestare de servicii efectuată de titularul de drepturi în beneficiul utilizatorului final, organismul de gestiune colectivă trebuie să adreseze utilizatorilor finali o factură care să includă TVA-ul calculat pentru cuantumul total al remunerației colectate de acest organism, inclusiv pentru procentul din această remunerație corespunzător comisionului de gestiune. Într-o asemenea situație, comisionul de gestiune ar fi supus TVA-ului ca parte din remunerația colectată în contul titularilor de drepturi.

29 S-ar ridica însă problema dacă comisionul de gestiune intră de asemenea în domeniul de aplicare al Directivei TVA atunci când remunerația la care se raportează nu este contrapartida unei prestări de servicii supuse TVA-ului, precum remunerația compensatorie pentru copia privată. Astfel, în această situație, instanța de trimitere nu exclude ca organismul de gestiune colectivă să

poată beneficia, pentru acest comision, de același regim fiscal precum cel aplicabil remunerației înseși, prin analogie cu soluția reținută în Hotărârea din 14 iulie 2011, Henfling și alții (C-464/10, EU:C:2011:489, punctul 36), potrivit căreia raportul juridic dintre comitent și comisionar este scutit de TVA atunci când prestarea de servicii la care ia parte acesta din urmă este ea însăși scutită de TVA.

30 Așadar, potrivit instanței de trimitere, trebuie să se stabilească dacă, presupunând că comisionul de gestiune reținut de organismul de gestiune colectivă constituie contrapartida unei operațiuni distincte de operațiunea care constă în colectarea remunerației datorate titularului de drepturi, prima operațiune are, în raport cu cea de a doua, un caracter autonom sau un caracter accesoriu.

31 În aceste condiții, Înalta Curte de Casație și Justiție a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) În raport cu titularii de drepturi de autor sau drepturi conexe, activitatea organismelor de gestiune colectivă de colectare, repartizare și plată a remunerației, având drept contrapartidă comisionul perceput de astfel de organisme, reprezintă o prestare de servicii, în sensul articolului 24 alineatul (1) și al articolului 25 litera (c) din [Directiva TVA]?

2) În ipoteza în care răspunsul la prima întrebare este unul afirmativ, activitatea organismelor de gestiune colectivă în raport cu titularii de drepturi reprezintă prestare de servicii în sensul Directivei TVA chiar și în situația în care se consideră că titularii de drepturi, pe seama cărora organismele de gestiune colectivă percep remunerația, nu efectuează o prestare de servicii către utilizatorii obligați la plata remunerației?”

Cu privire la întrebările preliminare

32 Din explicațiile furnizate de instanța de trimitere, astfel cum sunt rezumate la punctele 28 și 29 din prezenta hotărâre, reiese că întrebările sale privesc tratamentul fiscal care trebuie rezervat, în sensul Directivei TVA, activității de gestiune realizate de un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe în favoarea titularilor de drepturi relevanți, în ipoteza în care această activitate nu are nicio legătură cu eventuale operațiuni impozabile efectuate de acești titulari.

33 În aceste condiții, trebuie să se considere că, prin intermediul celor două întrebări formulate, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere urmărește să se stabilească în esență dacă articolul 2 alineatul (1) litera (c), articolul 24 alineatul (1) și articolul 25 litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe efectuează o prestare de servicii, în sensul acestor dispoziții, atunci când, pe de o parte, acesta colectează, repartizează și plătește, în temeiul legii, titularilor de drepturi remunerații care le sunt datorate de utilizatorii definiți de lege și, pe de altă parte, reține din aceste remunerații un comision de gestiune care îi este datorat de acești titulari și care este destinat să acopere cheltuielile ocazionate de această activitate, în ipoteza în care remunerațiile astfel colectate în contul titularilor menționați nu constituie contrapartida unor prestări de servicii, în sensul acestei directive, efectuate de aceiași titulari în favoarea utilizatorilor respectivi.

34 Potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, este supusă TVA-ului prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare. În plus, în temeiul articolului 24 alineatul (1) din această directivă, orice

operațiune care nu constituie o livrare de bunuri trebuie considerată prestare de servicii. Articolul 25 din directiva menționată enumeră, cu titlu indicativ, trei operațiuni care constituie prestări de servicii, printre care cea care figurează la litera (c) a acestuia, care constă în prestarea de servicii efectuată pe baza unui ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii.

35 Întrucât instanța de trimitere a considerat că operațiunile de colectare, de repartizare și de plată în discuție în litigiul principal se înscriu într-o activitate economică desfășurată de organismul de gestiune colectivă în cauză în calitate de persoană impozabilă, în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, îndoielile sale se referă la aspectul dacă, în primul rând, prestările de servicii astfel efectuate sunt efectuate „cu titlu oneros”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din această directivă.

36 În această privință, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că posibilitatea de a califica o prestare de servicii drept operațiune cu titlu oneros presupune numai existența unei legături directe între această prestare și o contrapartidă primită în mod real de persoana impozabilă. Se stabilește o asemenea legătură directă atunci când există între prestator și beneficiar un raport juridic în cadrul căruia are loc un schimb de prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului (Hotărârea din 15 aprilie 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punctul 36).

37 În speță, potrivit indicațiilor furnizate de instanța de trimitere, pe de o parte, organismul de gestiune colectivă în cauză, Credidam, efectuează, în beneficiul titularilor de drepturi pe care îi reprezintă, în special prestații de gestiune în temeiul sistemului de gestiune colectivă obligatorie prevăzut la articolul 145 din Legea nr. 8/1996, printre care cele referitoare la „dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată” prevăzut la alineatul (1) litera a) al acestui articol 145, comparabile cu prestațiile în discuție în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 18 ianuarie 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22). Aceste prestații de gestiune colectivă includ printre altele, potrivit articolului 150 alineatul (3) din această lege, „colectarea, repartizarea și plata sumelor cuvenite autorilor sau titularilor de drepturi de autor sau de drepturi conexe” în temeiul drepturilor lor.

38 Pe de altă parte, conform articolului 169 alineatul (1) litera h) din legea menționată, titularii de drepturi sunt obligați să plătească organismului de gestiune colectivă un comision de gestiune stabilit la maximum 15 % din sumele colectate, care este destinat „pentru acoperirea tuturor cheltuielilor ocazionate de funcționarea organismului de gestiune colectivă, colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor” și care este reținut în momentul repartizării sumelor datorate.

39 Rezultă, așadar, sub rezerva verificărilor care trebuie efectuate de instanța de trimitere, că, în temeiul dispozițiilor de drept național menționate mai sus, între organismul de gestiune colectivă în cauză și titularii de drepturi pe care îi reprezintă se instituie un raport juridic în cadrul căruia are loc un schimb de prestații reciproce și care stabilește astfel o legătură directă între prestațiile de gestiune colectivă furnizate de acest organism și prestația monetară efectuată de acești titulari, care constă în achitarea comisionului de gestiune. Astfel, acest comision nu este datorat decât în măsura în care sunt efectuate aceste prestații de gestiune colectivă și constituie contrapartida lor efectivă.

40 Această apreciere nu poate fi repusă în discuție de împrejurarea că furnizarea prestațiilor de gestiune colectivă în cauză, precum și achitarea comisionului de gestiune datorat în acest temei sunt reglementate de lege (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 ianuarie 2021, UCMR – ADA, C-501/19, EU:C:2021:50, punctele 36 și 37). Astfel, pe de o parte, după cum s-a arătat la punctul precedent din prezenta hotărâre, tocmai acest cadru legislativ este cel care stabilește, în speță, o legătură directă între furnizarea acestor prestații și achitarea comisionului de gestiune. Pe de altă parte, articolul 25 litera (c) din Directiva TVA prevede în mod expres că o prestare de servicii poate consta printre altele în prestarea de servicii potrivit legii.

41 Este lipsit de relevanță, în acest cadru, faptul că organismul de gestiune colectivă în cauză este o asociație fără scop lucrativ, comisionul de gestiune nefiind destinat decât acoperirii cheltuielilor acestei asociații. Astfel, în temeiul articolului 9 alineatul (1) din Directiva TVA, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 octombrie 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punctele 39 și 40).

42 În aceste condiții, operațiunile de gestiune colectivă precum cele în discuție în litigiul principal trebuie să fie calificate drept prestări de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA coroborat cu articolul 24 alineatul (1) și cu articolul 25 litera (c) din această directivă.

43 În al doilea rând, instanța de trimitere precizează că operațiunile de gestiune colectivă pot interveni și în contextul unor prestări de servicii efectuate de titularii de drepturi înșiși și în acest caz trebuie să fie analizate ca reprezentând faptul că organismul de gestiune colectivă ia parte la aceste prestări, situație în care se aplică articolul 28 din Directiva TVA.

44 Or, potrivit acestei instanțe, aplicarea acestui articol 28, astfel cum a fost interpretat de Curte în Hotărârea din 14 iulie 2011, Henfling și alții (C-464/10, EU:C:2011:489, punctul 36), ar avea drept consecință faptul că, în acest caz, comisionul de gestiune ar fi supus TVA-ului ca parte din remunerațiile colectate în contul titularilor de drepturi și ar urma regimul fiscal aplicabil acestora din urmă. În acest context, ea ridică problema dacă o asemenea soluție nu ar fi valabilă prin analogie și atunci când, precum în speță, remunerațiile pentru care este reținut comisionul de gestiune nu constituie contrapartida unei prestări de servicii care intră sub incidența Directivei TVA și, prin urmare, nu sunt impozitate.

45 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, luarea în considerare a realității economice și comerciale constituie un criteriu fundamental pentru aplicarea sistemului comun al TVA-ului (Hotărârea din 12 noiembrie 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, punctul 48).

46 Este adevărat că, potrivit articolului 28 din Directiva TVA, atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane ia parte la o prestare de servicii, se consideră că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

47 Astfel, această dispoziție creează ficțiunea juridică a două prestări de servicii identice furnizate consecutiv. În temeiul acestei ficțiuni, se consideră că operatorul, care ia parte la prestarea de servicii și are calitatea de comisionar, a primit, într-o primă etapă, serviciile în cauză de la operatorul în contul căruia acționează, care are calitatea de comitent, înainte de a furniza personal aceste servicii clientului, într-o a doua etapă (Hotărârea din 4 mai 2017, Comisia/Luxemburg, C-274/15, EU:C:2017:333, punctul 86 și jurisprudența citată).

48 Cu toate acestea, după cum a arătat instanța de trimitere și așa cum au subliniat de asemenea guvernul român și Comisia Europeană, articolul 28 din Directiva TVA nu este aplicabil într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, întrucât titularii de drepturi nu efectuează nicio prestare de servicii la care ar lua parte organismul de gestiune colectivă.

49 Astfel, în speță, ținând seama de realitatea economică și comercială a activității în cauză, nu există, în scopul aplicării Directivei TVA, decât prestările de servicii furnizate direct titularilor de drepturi de către organismul de gestiune în cauză, care constau în colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor în discuție în litigiul principal și pentru care comisionul de gestiune constituie contrapartida efectivă.

50 Faptul că aceste prestații presupun colectarea, de la utilizatori și în contul acestor titulari de drepturi, a unor remunerații născute dintr-un raport juridic, existent între aceste părți, care nu dă naștere ca atare unor operațiuni impozabile și în special unor prestări de servicii, în sensul Directivei TVA – precum cel care conferă titularilor menționați, în privința acestor utilizatori, un drept la remunerație compensatorie pentru copia privată –, și că sunt astfel „accesorii” punerii în aplicare a unor operațiuni care nu sunt supuse TVA-ului nu poate înlătura caracterul impozabil în scopuri de TVA al prestațiilor menționate, efectuate de organismul de gestiune colectivă.

51 În acest context, trebuie amintit că, deși este adevărat că Directiva TVA stabilește un domeniu de aplicare foarte larg pentru TVA, această taxă vizează numai activitățile cu caracter economic. În această privință, Curtea a precizat că o activitate poate fi calificată drept activitate economică, în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA, numai dacă corespunde uneia dintre operațiunile vizate la articolul 2 alineatul (1) din această directivă (Hotărârea din 15 aprilie 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punctele 31 și 32, precum și jurisprudența citată), printre care prestările de servicii efectuate cu titlu oneros.

52 Rezultă că operațiunile neimpozabile precum cele vizate la punctul 50 din prezenta hotărâre nu pot fi calificate drept „activitate economică” în sensul Directivei TVA și, prin urmare, nu intră în domeniul său de aplicare (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 ianuarie 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punctul 32).

53 În aceste împrejurări, întrucât asemenea operațiuni nu sunt vizate de Directiva TVA, ele nu pot fi luate în considerare, nici prin analogie cu articolul 28 din această directivă și nici în alt mod, pentru a repune în discuție caracterul impozabil al unei alte operațiuni despre care este cert că constituie o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros, în sensul directivei menționate, în lipsa oricărui temei prevăzut în acest scop în aceeași directivă.

54 De asemenea, având în vedere cele arătate la punctul 49 din prezenta hotărâre, nu este necesar nici să se țină seama de operațiunile menționate în lumina jurisprudenței Curții, rezultată în special din cuprinsul punctelor 40-42 din Hotărârea din 4 martie 2021, Frenetikexito (C-581/19, EU:C:2021:167), referitoare la posibilitatea de a analiza, dacă este cazul, o operațiune economică ca fiind compusă dintr-o prestare de servicii principală și din una sau mai multe prestări de servicii accesorii.

55 Rezultă din tot ceea ce precedă că articolul 2 alineatul (1) litera (c), articolul 24 alineatul (1) și articolul 25 litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretate în sensul că un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe efectuează o prestare de servicii, în sensul acestor dispoziții, atunci când, pe de o parte, colectează, repartizează și plătește, în temeiul legii,

titularilor de drepturi remunerații care le sunt datorate de anumiți utilizatori definiți de lege și, pe de altă parte, reține din aceste remunerații un comision de gestiune care îi este datorat de acești titulari și care este destinat să acopere cheltuielile ocazionate de această activitate, în ipoteza în care remunerațiile astfel colectate în contul titularilor menționați nu constituie contrapartida unor prestări de servicii, în sensul acestei directive, efectuate de aceiași titulari în favoarea utilizatorilor respectivi.

Cu privire la cheltuielile de judecată

56 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șaptea) declară:

Articolul 2 alineatul (1) litera (c), articolul 24 alineatul (1) și articolul 25 litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

trebuie interpretate în sensul că

un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe efectuează o prestare de servicii, în sensul acestor dispoziții, atunci când, pe de o parte, colectează, repartizează și plătește, în temeiul legii, titularilor de drepturi remunerații care le sunt datorate de anumiți utilizatori definiți de lege și, pe de altă parte, reține din aceste remunerații un comision de gestiune care îi este datorat de acești titulari și care este destinat să acopere cheltuielile ocazionate de această activitate, în ipoteza în care remunerațiile astfel colectate în contul titularilor menționați nu constituie contrapartida unor prestări de servicii, în sensul acestei directive, efectuate de aceiași titulari în favoarea utilizatorilor respectivi.

Biltgen Prechal Arastey Sahún

Pronunțată astfel în ședință publică la Luxemburg, la 4 iulie 2024.

Grefier
A. Calot Escobar

Președinte de cameră
F. Biltgen