Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (troisième chambre)

21 janvier 2021 *

« Renvoi préjudiciel – Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – Directive 2006/112/CE – Article 2, paragraphe 1, sous c), article 24, paragraphe 1, et article 25, sous a) – Opérations imposables – Rémunérations pour la communication au public d'œuvres musicales – Article 28 – Organisme de gestion collective des droits d'auteur – Perception de ces rémunérations auprès de l'utilisateur final en son nom et pour le compte des titulaires de droits d'auteur »

Dans l'affaire C-501/19,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par l'Înalta Curte de Casație și Justiție (Haute Cour de cassation et de justice, Roumanie), par décision du 22 février 2019, parvenue à la Cour le 28 juin 2019, dans la procédure

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

contre

Asociatia culturala „Suflet de Român", représentée par son liquidateur, Pro Management Insolv IPURL,

LA COUR (troisième chambre),

composée de M^mes^ A. Prechal (rapporteure), présidente de chambre, R. Silva de Lapuerta, vice-présidente de la Cour, faisant fonction de juge de la troisième chambre, MM. N. Wahl et F. Biltgen, et M^me^ L. S. Rossi, juges,

avocat général : M. J. Richard de la Tour,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor, par M^me^ A. Achim,

– pour le gouvernement roumain, initialement par M. C.-R. Canțăr, M^mes^ R. Hațieganu et A. Rotăreanu, puis par M^mes^ E. Gane, A. Rotăreanu et R. Hațieganu, en qualité d'agents,

– pour le gouvernement polonais, par M. B. Majczyna, en qualité d'agent,

– pour la Commission européenne, par M^mes^ L. Lozano Palacios et A. Armenia, en qualité d'agents,

* Langue de procédure : le roumain.

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 1er octobre 2020,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 24, paragraphe 1, de l'article 25, sous a), et de l'article 28 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1), telle que modifiée par la directive 2010/88/UE du Conseil, du 7 décembre 2010 (JO 2010, L 326, p. 1) (ci-après la « directive TVA »).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor (UCMR – ADA Association pour les droits d'auteur des compositeurs, ci-après l'« UCMR-ADA ») à l'Asociatia culturala „Suflet de Român" (Association culturelle « Âme roumaine », ci-après l'« association »), actuellement en liquidation, au sujet de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) d'un paiement de redevances, dues par l'association à l'UCMR-ADA au titre de la communication au public d'œuvres musicales dans le cadre d'un spectacle organisé par l'association.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 2, paragraphe 1, de la directive TVA prévoit :

« Sont soumises à la TVA les opérations suivantes :

[...]

c) les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel ;

[...] »

4 L'article 24, paragraphe 1, de cette directive est ainsi libellé :

« Est considérée comme "prestation de services" toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens. »

5 Aux termes de l'article 25 de ladite directive :

« Une prestation de services peut consister, entre autres, en une des opérations suivantes :

a) la cession d'un bien incorporel représenté ou non par un titre ;

[...] »

6 L'article 28 de la même directive dispose :

« Lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé avoir reçu et fourni personnellement les services en question. »

Le droit roumain

Le code des impôts

7 L'article 126, intitulé « Opération imposables », de la legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003, portant code des impôts), du 22 décembre 2003 (M. Of., partie I, n° 927/23 décembre 2003), dans sa version applicable au litige au principal (ci-après le « code des impôts »), énonce :

« 1. Aux fins de la TVA, sont imposables en Roumanie les opérations qui remplissent les conditions cumulatives suivantes :

a) les opérations qui, au sens des articles 128 à 130, constituent ou sont assimilées à une livraison de biens ou à une prestation de services, relevant de la TVA, effectuées à titre onéreux ; [...] »

8 L'article 129 du code des impôts, intitulé « Prestation de services », prévoit :

« 1. Est considérée comme une prestation de services toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens, telle que définie à l'article 128.

2. Lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé avoir reçu et fourni personnellement les services en question.

3. Les prestations de services incluent des opérations telles que :

[...]

b) la cession d'un bien incorporel représenté ou non par un titre, notamment : le transfert et/ou la cession des droits d'auteur, brevets, licences, marques et autres droits similaires ;

[...]

e) des services d'intermédiation effectués par des personnes agissant au nom et pour le compte d'autres personnes, lorsqu'ils interviennent dans le cadre d'une livraison de biens ou prestation de services.

[...] »

La loi sur le droit d'auteur

9 L'article 13 de la legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (loi n° 8/1996, sur les droits d'auteur et les droits connexes), du 14 mars 1996 (M. Of., partie I, n° 60/26 mars 1996), dans sa version applicable au litige au principal (ci-après la « loi sur le droit d'auteur »), est ainsi libellé :

« L'utilisation d'une œuvre fait naître, pour l'auteur, des droits patrimoniaux distincts et exclusifs lui permettant d'autoriser ou d'interdire :

[...]

f) la communication directe ou indirecte de l'œuvre au public, par quelque moyen que ce soit, y compris sa mise à disposition du public de sorte que ce dernier puisse y avoir accès de l'endroit et au moment qu'il choisit individuellement ;

[...] »

10 Le titre III de cette loi est intitulé « Gestion et défense du droit d'auteur et des droits voisins ». Son chapitre I, relatif à la « [g]estion des droits patrimoniaux d'auteur et des droits voisins », contient trois sections. Les articles 123 à 123[4] sont compris dans la section I, intitulée « Dispositions générales ».

11 Aux termes de l'article 123 de ladite loi :

« 1. Les titulaires du droit d'auteur et des droits voisins peuvent exercer les droits qui leur sont reconnus par la présente loi, personnellement ou, sur le fondement d'un mandat, par l'intermédiaire d'organismes de gestion collective, dans les conditions prévues par la présente loi.

[...]

3. Les titulaires de droits d'auteur ou de droits voisins ne peuvent pas céder les droits patrimoniaux reconnus par la présente loi à des organismes de gestion collective. »

12 L'article 123[1] de la même loi dispose :

« 1. La gestion collective est obligatoire pour l'exercice des droits suivants :

[...]

e) le droit de communiquer des œuvres musicales au public [...]

[...]

2. Pour les catégories de droits visées au paragraphe 1, les organismes de gestion collective représentent également les titulaires de droits qui ne leur ont pas donné mandat. »

13 L'article 125, paragraphe 2, de la loi sur le droit d'auteur, compris dans la section II, intitulée « Organismes de gestion collective du droit d'auteur et des droits voisins », énonce :

« [L]es organismes [de gestion collective] sont créés directement par les titulaires des droits d'auteur ou des droits voisins, personnes physiques ou morales, et agissent dans les limites du mandat qui leur a été confié et sur la base du statut adopté selon la procédure prévue par la loi. »

14 L'article 129[1] de cette loi est ainsi libellé :

« Lorsque la gestion collective est obligatoire, si un titulaire [de droits d'auteur] n'est affilié à aucun organisme, la compétence revient à l'organisme du secteur ayant le plus grand nombre de membres. Les titulaires de droits non représentés peuvent revendiquer les sommes qui leur sont dues dans un délai de trois ans à compter de la date de notification. Après l'expiration de ce délai, les sommes non réparties ou non revendiquées sont utilisées conformément à la décision de l'assemblée générale, à l'exception des frais de gestion. »

15 Au sein du titre III, chapitre I, de ladite loi, la section III, intitulée « Fonctionnement des organismes de gestion collective », contient les articles 130 à 135.

16 L'article 130, paragraphe 1, de la même loi prévoit :

« Les organismes de gestion collective ont l'obligation :

a) d'accorder des autorisations non exclusives aux utilisateurs qui en font la demande avant toute utilisation du répertoire protégé, contre rémunération, au moyen d'une licence non exclusive, sous forme écrite ;

b) d'élaborer des méthodologies pour leurs domaines d'activité, comprenant les droits patrimoniaux appropriés, qui doivent être négociées avec les utilisateurs en vue du paiement desdits droits dans le cas des œuvres dont le mode d'exploitation rend impossible l'octroi d'une autorisation individuelle par les titulaires de droits ;

[...]

e) de collecter les sommes dues par les utilisateurs et de les répartir entre les titulaires de droits [...]

[...] »

17 Aux termes de l'article 131[1], paragraphe 1, de la loi sur le droit d'auteur, qui complète les dispositions de l'article 130, paragraphe 1, sous b) :

« La méthodologie est négociée par les organismes de gestion collective avec les représentants [de certaines associations et de certains organismes d'utilisateurs] dans le respect des critères principaux suivants :

a) la catégorie des titulaires de droits, membres ou non membres, ainsi que le domaine dans lequel la négociation est menée ;

[...]

d) la proportion des utilisations du répertoire géré par l'organisme de gestion collective ;

[...]

f) les revenus obtenus par les utilisateurs par l'exercice de l'activité faisant usage du répertoire objet de la négociation.

[...] »

18 L'article 134 de cette loi dispose :

« 1. L'exercice de la gestion collective prévue par le mandat ne limite en aucune manière les droits patrimoniaux des titulaires.

2. La gestion collective s'exerce selon les règles suivantes:

a) les décisions relatives aux méthodes et aux règles de perception des redevances et des autres montants auprès des utilisateurs et à la répartition de ces montants entre les titulaires de droits, ainsi que celles relatives à d'autres aspects plus importants de la gestion collective, doivent être établies par les membres dans le cadre de l'assemblée générale, conformément au statut ;

b) la commission due par les titulaires de droits qui sont membres d'une organisation de gestion collective pour couvrir les frais de fonctionnement de cette dernière [...] et la commission due à l'organisme de gestion collective qui est l'unique percepteur [...] ne peuvent représenter ensemble plus de 15 % des montants perçus annuellement ;

c) en l'absence d'une décision explicite de l'assemblée générale, les montants perçus par un organisme de gestion collective ne peuvent pas être utilisés à des fins communes autres que la prise en charge des coûts effectifs liés à la perception des montants dus et à leur la répartition entre les membres ; l'assemblée générale peut décider qu'un maximum de 15 % des montants perçus peuvent être utilisés à des fins communes et uniquement dans les limites du domaine d'activité ;

d) les montants perçus par un organisme de gestion collective sont répartis individuellement entre les titulaires de droits au prorata de l'utilisation du répertoire de chacun d'entre eux, au plus tard 6 mois après la date de la perception ; les titulaires de droits peuvent réclamer le paiement des montants perçus à titre nominal ou dont la répartition ne nécessite pas la présentation de documents spécifiques dans un délai de 30 jours à compter de la date de perception ;

e) la commission due par les titulaires de droits est prélevée sur les montants dus à chacun d'eux après calcul de la répartition individuelle ;

[...]

3. Les redevances versées aux organismes de gestion collective ne sont pas et ne peuvent pas être assimilées à des recettes de ces derniers.

4. Dans l'exercice de leur mandat, aux termes de la présente loi, les organismes de gestion collective ne peuvent se voir transférer ou céder des droits d'auteur ou des droits voisins, ou l'exercice de ces droits. »

Le litige au principal et les questions préjudicielles

19 L'UCMR-ADA est un organisme de gestion collective des droits patrimoniaux d'auteur sur les œuvres musicales, qui a été désigné par l'Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (office roumain des droits d'auteur) comme l'unique percepteur, en Roumanie, des droits patrimoniaux d'auteur sur la communication au public de telles œuvres à l'occasion de concerts, de spectacles ou d'événements artistiques.

20 L'association a organisé, le 16 novembre 2012, un spectacle lors duquel des œuvres musicales ont été exécutées devant un public. À cette fin, celle-ci avait obtenu auprès de l'UCMR-ADA une licence non exclusive moyennant le paiement de redevances pour la communication au public de ces œuvres.

21 L'association ayant versé seulement une partie des redevances réclamées par l'UCMR-ADA, cette dernière s'est vu contrainte d'ester en justice. Si tant la juridiction de première instance que la juridiction d'appel ont décidé que la somme intégrale des redevances demandées était due par l'association, cette dernière juridiction a estimé que l'opération de perception des redevances par l'UCMR-ADA n'était pas soumise à la TVA et a diminué la somme mise à la charge de l'association du montant de cette taxe.

22 Dans son pourvoi en cassation introduit devant l'Înalta Curte de Casație și Justiție (Haute Cour de cassation et de justice, Roumanie), l'UCMR-ADA avance que la juridiction d'appel a porté atteinte au code des impôts ainsi qu'au principe de la neutralité de la TVA, dans la mesure où sa décision a pour effet de faire supporter à l'UCMR-ADA, et non à l'association, la charge de la TVA alors que la première n'est pas l'utilisateur final des œuvres en cause.

23 La juridiction de renvoi ayant des doutes sur l'interprétation de la directive TVA, elle se pose, en premier lieu, la question de savoir si l'opération par laquelle les titulaires de droits d'auteur d'œuvres musicales autorisent l'usage de ces œuvres par les organisateurs de spectacles peut être qualifiée de « prestation de services effectuée à titre onéreux », au sens de cette directive. À cet égard, bien qu'ayant conscience du fait qu'il s'agit, dans l'affaire au principal, de droits patrimoniaux différents et de catégories différentes de titulaires par rapport à ceux en cause dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt du 18 janvier 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), elle se demande si le raisonnement suivi par la Cour dans cet arrêt peut trouver à s'appliquer mutatis mutandis en l'espèce.

24 Si ladite opération doit être considérée comme étant une prestation de services effectuée à titre onéreux, la juridiction de renvoi se demande, en second lieu, en se référant à l'arrêt du 14 juillet 2011, Henfling e.a. (C-464/10, EU:C:2011:489), si un organisme de gestion collective, en percevant des redevances auprès des utilisateurs, agit en qualité d'assujetti au sens de l'article 28 de la directive TVA. Le cas échéant, elle souhaite en connaître les conséquences en ce qui concerne l'obligation d'établir des factures incluant la TVA, tant dans le chef de cet organisme de gestion collective que dans celui des titulaires de droits d'auteur.

25 Dans ces conditions l'Înalta Curte de Casație și Justiție (Haute Cour de cassation et de justice) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) Les titulaires de droits sur les œuvres musicales effectuent-ils une prestation de services, au sens de l'article 24, paragraphe 1, et de l'article 25, sous a), de la directive TVA, au bénéfice des organisateurs de spectacles auprès desquels les organismes de gestion collective perçoivent en leur propre nom, mais pour le compte de ces titulaires, des redevances pour la communication au public des œuvres musicales, en vertu d'une autorisation (licence non exclusive) ?

2) En cas de réponse affirmative à la première question, les organismes de gestion collective, lorsqu'ils perçoivent des redevances auprès des organisateurs de spectacles pour le droit de communication au public des œuvres musicales, agissent-ils en qualité d'assujettis, au sens de l'article 28 de la directive TVA, et sont-ils tenus d'établir des factures avec TVA adressées aux organisateurs de spectacles en cause ? Les auteurs et les autres titulaires de droits d'auteur sur des œuvres musicales sont-ils à leur tour tenus, lorsque des redevances leur sont distribuées, d'établir des factures avec TVA adressées à l'organisme de gestion collective ? »

La procédure devant la Cour

26 L'audience de plaidoiries, dont la tenue avait été initialement fixée au 27 mai 2020, a, en raison de la crise sanitaire, été annulée et les questions qui avaient été posées pour réponse orale ont été transformées en questions pour réponse écrite. Les parties ont répondu à ces questions dans les délais impartis.

Sur les questions préjudicielles

Sur la première question

27 Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 2, paragraphe 1, sous c), l'article 24, paragraphe 1, et l'article 25, sous a), de la directive TVA doivent être interprétés en ce sens qu'un titulaire de droits d'auteur sur des œuvres musicales effectue une prestation de services à titre onéreux au bénéfice d'un organisateur de spectacles, utilisateur final, lorsque ce dernier obtient la licence non exclusive qui l'autorise à communiquer ces œuvres au public moyennant le paiement de redevances perçues par un organisme de gestion collective désigné, qui agit en son nom, mais pour le compte de ce titulaire de droits d'auteur.

28 Aux termes de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA, sont soumises à la TVA les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel.

29 En vertu de l'article 24, paragraphe 1, de cette directive, toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens doit être considérée comme une prestation de services. L'article 25 de la directive TVA énumère, à titre indicatif, trois différentes opérations qualifiables de « prestations de services », dont celle énumérée audit article 25, sous a), consistant en la cession d'un bien incorporel.

30 Préalablement à la question de savoir si une prestation de services, telle que celle en cause au principal, peut consister en une cession de bien incorporel, au sens de cette disposition, il convient d'apprécier si une telle opération est effectuée à titre onéreux. En effet, ainsi qu'il ressort du point 28 du présent arrêt, selon l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA, pour relever de cette dernière, une telle prestation de services doit être effectuée, en tout état de cause, à titre onéreux (voir, en ce sens, arrêt du 18 janvier 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, point 24).

31 Il découle d'une jurisprudence constante qu'une prestation de services n'est effectuée à titre onéreux, au sens de la directive TVA, et n'est dès lors taxable, que s'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique au cours duquel des prestations réciproques sont échangées, la rétribution perçue par le prestataire constituant la contre-valeur effective du service fourni au bénéficiaire. Tel est le cas s'il existe un lien direct entre le service rendu et la contre-valeur reçue, les sommes versées constituant la contrepartie effective du service individualisable fourni dans le cadre d'un rapport juridique dans le cadre duquel des prestations réciproques sont échangées (voir, notamment, arrêts du 18 janvier 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, points 25 et 26, ainsi que du 11 juin 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, point 31 et jurisprudence citée).

32 Selon les indications fournies par la juridiction de renvoi, la législation nationale applicable dans l'affaire au principal instaure une gestion collective obligatoire pour l'exercice du droit de communiquer au public des œuvres musicales, notamment lors de spectacles. Cette gestion collective implique, en particulier, qu'un seul organisme de gestion collective désigné a l'obligation d'accorder aux utilisateurs, tels que des organisateurs de spectacles, qui en font la demande une licence non exclusive pour la communication au public de l'œuvre en question. En percevant les redevances dues aux titulaires de droits d'auteur en contrepartie de cette autorisation, cet organisme agit en son nom, mais pour le compte de ces titulaires de droits d'auteur, sans qu'il importe que ces derniers soient ou non membres dudit organisme.

33 Il ressort de ces indications que, dans une situation telle que celle en cause au principal, le titulaire de droits d'auteur fournit une prestation de services à titre onéreux à l'organisateur de spectacles, malgré l'intervention de l'organisme de gestion collective.

34 En effet, premièrement, dans un tel cas, il existe un rapport juridique au cours duquel des prestations réciproques sont échangées en ce que, en autorisant la communication au public d'une œuvre musicale, le titulaire de droits d'auteur sur cette œuvre accorde un usage de celle-ci à un utilisateur. Cet utilisateur fournit, à son tour, une prestation à ce titulaire en s'acquittant de son obligation de payer la redevance pour l'usage de l'œuvre sollicitée à l'organisme de gestion collective. Ce dernier agit dans ce cas pour le compte des titulaires de droits d'auteur.

35 La circonstance que l'usage de l'œuvre protégée est accordé à la demande expresse de l'utilisateur, qui, à son tour, paie la rémunération due, confirme, dans une situation telle que celle au principal, non seulement l'existence d'un rapport juridique au cours duquel des prestations réciproques sont échangées entre le prestataire-titulaire et le bénéficiaire-utilisateur, mais permet, en même temps, de constater un lien direct entre le service rendu et la contrepartie effective reçue.

36 Deuxièmement, il y a lieu de constater que, dans une situation telle que celle en cause au principal, la redevance payée par l'utilisateur constitue la contrepartie effective du service fourni dans le cadre de ce rapport juridique. À cet égard, il ressort des éléments fournis par la juridiction de renvoi que le montant dû aux titulaires de droits d'auteur par l'organisme de gestion collective, bien qu'il soit en définitive déterminé en fonction des méthodologies établies par la loi nationale, vise à rémunérer le service rendu.

37 Cette conclusion n'est pas infirmée par le fait que cette rémunération soit perçue par l'organisme de gestion collective, dès lors que celui-ci agit pour le compte des titulaires de droits d'auteur, ni n'est remise en cause par la circonstance que la gestion collective de la rémunération résulte d'une

obligation légale, ainsi que M. l'avocat général le relève au point 48 de ses conclusions, ou que l'organisme de gestion collective agit tant pour des auteurs qui font partie de ses membres que pour ceux qui n'en font pas partie, dès lors que son mode de gestion ne varie pas en fonction de la catégorie de titulaires de droits d'auteur.

38 Une situation telle que celle en cause au principal se distingue ainsi de celle ayant donné lieu à l'arrêt du 18 janvier 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), à deux égards. D'une part, il existe un rapport juridique dans le cadre duquel des prestations réciproques sont échangées entre les titulaires des droits et un utilisateur final de l'œuvre protégée. D'autre part, un lien direct est établi entre la fourniture d'un service et une contre-valeur, les redevances à payer par l'utilisateur final constituant la contrepartie effective du service individualisable fourni par le titulaire du droit d'auteur, alors que la Cour a jugé, aux points 28 à 30 dudit arrêt, que les redevances en cause, dues par certains producteurs et importateurs en vertu de la loi nationale qui en déterminait aussi le montant, visaient à financer la compensation équitable au profit des titulaires des droits en question.

39 Dès lors qu'il est établi que l'opération en cause au principal constitue une prestation de services effectuée à titre onéreux, au sens de l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA, il n'est pas nécessaire de déterminer si elle relève de la notion de « cession d'un bien incorporel », au sens de l'article 25, sous a), de cette directive, la liste de prestations de services visées à cet article 25 étant de caractère non exhaustif.

40 Il découle de tout ce qui précède que l'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive TVA doit être interprété en ce sens qu'un titulaire de droits d'auteur sur des œuvres musicales effectue une prestation de services à titre onéreux au bénéfice d'un organisateur de spectacles, utilisateur final, lorsque celui-ci est autorisé, par une licence non exclusive, à communiquer au public ces œuvres moyennant le paiement de redevances perçues par un organisme de gestion collective désigné, qui agit en son nom, mais pour le compte de ce titulaire de droits d'auteur.

Sur la seconde question

41 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 28 de la directive TVA doit être interprété en ce sens que l'organisme de gestion collective, qui perçoit en son nom propre, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur d'œuvres musicales des redevances qui leur sont dues en contrepartie de l'autorisation de communiquer au public leurs œuvres protégées, agit en qualité d'« assujetti », au sens de cet article et est, dès lors, réputé avoir reçu cette prestation de services de ces titulaires, avant de la fournir, personnellement à l'utilisateur final. La juridiction de renvoi se demande également si, dans un tel cas, d'une part, l'organisme de gestion collective doit établir des factures en son nom pour l'utilisateur final dans lesquelles figurent les redevances perçues auprès de celui-ci, TVA incluse, et, d'autre part, si les titulaires de droits d'auteur sont à leur tour tenus d'émettre à l'attention de l'organisme de gestion collective des factures incluant la TVA pour la prestation fournie au titre des redevances reçues.

42 S'agissant de la première partie de cette question, il y a lieu de rappeler que, lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre, mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé, en vertu de l'article 28 de la directive TVA, avoir reçu et fourni personnellement les services en question.

43 Ainsi, cette disposition crée la fiction juridique de deux prestations de services identiques fournies consécutivement. En vertu de cette fiction, l'opérateur, qui s'entremet dans une prestation de services et qui constitue le commissionnaire, est réputé avoir, dans un premier temps, reçu les services en question de l'opérateur pour le compte duquel il agit, qui constitue le commettant, avant de fournir, dans un second temps, personnellement ces services à un client (arrêt du 4 mai 2017, Commission/Luxembourg, C-274/15, EU:C:2017:333, point 86 et jurisprudence citée).

44 En l'occurrence, il ressort de la décision de renvoi, premièrement, que la gestion collective est obligatoire pour l'exercice du droit de communication au public des œuvres musicales, notamment lors de spectacles. Dans ce cas, l'organisme de gestion collective désigné représente également les titulaires de droits qui ne lui ont pas accordé un mandat et qui ne sont donc pas membres de cet organisme. Deuxièmement, les droits patrimoniaux exclusifs des titulaires de droits d'auteur qui leur permettent d'accorder ou d'interdire, notamment, la communication au public d'une œuvre ne peuvent faire l'objet d'une cession aux organismes de gestion collective. Troisièmement, en vertu de la loi nationale applicable, l'organisme de gestion collective a l'obligation, d'une part, d'accorder des licences non exclusives aux utilisateurs qui en font la demande et, d'autre part, d'élaborer des méthodologies, négociées avec les utilisateurs, aux fins du paiement des redevances appropriées dans le cas des œuvres dont le mode d'exploitation rend impossible l'octroi d'une autorisation individuelle par les titulaires de droits. Quatrièmement, dans le cas où des redevances sont dues aux titulaires conformément à ces méthodologies, l'autorisation accordée à un utilisateur par l'organisme de gestion collective inclura les montants que ce dernier perçoit en son nom, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur.

45 Il découle de tous ces éléments, pris ensemble, que, dans une situation telle que celle en cause au principal, l'organisme de gestion collective, en octroyant des licences aux utilisateurs des œuvres protégées et en percevant des redevances en contrepartie de cet usage en son nom, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur, s'entremet dans la prestation de services effectuée par ce titulaire au bénéfice de l'utilisateur, à savoir l'organisateur de spectacles. Dès lors, ledit organisme doit être réputé avoir, dans un premier temps, reçu ladite prestation de services desdits titulaires avant de la fournir, dans un second temps, personnellement aux utilisateurs finals.

46 Par conséquent, dans des circonstances telles que celles au principal, l'organisme de gestion collective doit être considéré comme ayant agi en tant que commissionnaire, au sens de l'article 28 de la directive TVA.

47 Le fait qu'un organisme de gestion collective représente également des titulaires de droits d'auteur qui ne lui ont pas accordé de mandat ne contredit pas cette conclusion dès lors que ni la prestation de services en cause ni les modalités selon lesquelles elle est effectuée ne diffèrent par rapport à la catégorie de titulaires concernée.

48 Il ressort, en effet, des éléments fournis tant par la juridiction de renvoi que par le gouvernement roumain que, dans le système de la gestion collective obligatoire en cause dans l'affaire au principal, la loi applicable n'opère aucune distinction en fonction de la qualité de membre ou de non-membre d'un organisme de gestion collective s'agissant de l'octroi des licences, de la perception des redevances, de la répartition de celles-ci ainsi que de la commission due à l'organisme de gestion collective.

49 S'agissant de la seconde partie de cette question, relative aux conséquences de l'application de l'article 28 de la directive TVA en ce qui concerne la facturation, il convient de rappeler que, étant donné que cette disposition fait partie du titre IV, intitulé « Opérations imposables », de cette directive, les prestations de services fournies consécutivement relèvent du champ d'application de la TVA. Il en résulte que, si la prestation de services dans laquelle un opérateur s'entremet est soumise à la TVA, la relation juridique entre cet opérateur et l'opérateur pour le compte duquel il agit est également soumise à la TVA (voir, en ce sens, arrêt du 19 décembre 2019, Amărăşti Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, point 38).

50 Ainsi, lorsque l'organisme de gestion collective, agissant en tant qu'assujetti, réalise, en son nom, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur, une opération consistant à accorder des licences non exclusives aux organisateurs de spectacles aux fins de la communication d'œuvres musicales au public, moyennant des redevances, cet organisme réalise une opération relevant du champ d'application de la TVA, de la même manière que les titulaires de droits d'auteur fournissent un service imposable lorsqu'ils perçoivent des redevances de l'organisme de gestion collective.

51 Dans une telle situation, et aux fins du respect du principe de la neutralité fiscale, l'organisme de gestion collective assujetti est tenu d'adresser, en son nom, à l'utilisateur final une facture établissant la perception des redevances dues auprès de celui-ci, majorée de la TVA. Ensuite, après réception des redevances transférées par cet organisme, les titulaires de droits d'auteur sont tenus, s'ils sont assujettis, d'émettre une facture adressée audit organisme établissant les redevances reçues et la TVA à laquelle celles-ci sont soumises.

52 Il découle de ce qui précède que l'article 28 de la directive TVA doit être interprété en ce sens que l'organisme de gestion collective, qui perçoit en son nom propre, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur d'œuvres musicales des redevances qui leur sont dues en contrepartie de l'autorisation de communiquer au public leurs œuvres protégées, agit en qualité d'« assujetti », au sens de cet article et est, dès lors, réputé avoir reçu cette prestation de services de ces titulaires, avant de la fournir, personnellement, à l'utilisateur final. Dans un tel cas, cet organisme est tenu d'établir des factures en son nom pour l'utilisateur final dans lesquelles figurent les redevances perçues auprès de celui-ci, TVA incluse. Les titulaires de droits d'auteur sont à leur tour tenus d'émettre à l'attention de l'organisme de gestion collective des factures incluant la TVA pour la prestation fournie au titre des redevances reçues.

Sur les dépens

53 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (troisième chambre) dit pour droit :

1) **L'article 2, paragraphe 1, sous c), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, telle que modifiée par la directive 2010/88/UE du Conseil, du 7 décembre 2010, doit être interprété en ce sens qu'un titulaire de droits d'auteur sur des œuvres musicales effectue une prestation de services à titre onéreux au bénéfice d'un organisateur de spectacles, utilisateur final, lorsque celui-ci est autorisé, par une licence non exclusive, à communiquer au public ces œuvres moyennant le paiement de redevances perçues par un organisme de gestion collective désigné, qui agit en son nom, mais pour le compte de ce titulaire de droits d'auteur.**

2) **L'article 28 de la directive 2006/112/CE, telle que modifiée par la directive 2010/88, doit être interprété en ce sens que l'organisme de gestion collective, qui perçoit en son nom propre, mais pour le compte des titulaires de droits d'auteur d'œuvres musicales des redevances qui leur sont dues en contrepartie de l'autorisation de communiquer au public leurs œuvres protégées, agit en qualité d'« assujetti », au sens de cet article et est, dès lors, réputé avoir reçu cette prestation de services de ces titulaires, avant de la fournir, personnellement, à l'utilisateur final. Dans un tel cas, cet organisme est tenu d'établir des factures en son nom pour l'utilisateur final dans lesquelles figurent les redevances perçues auprès de celui-ci, taxe sur la valeur ajoutée (TVA) incluse. Les titulaires de droits d'auteur sont à leur tour tenus d'émettre à l'attention de l'organisme de gestion collective des factures incluant la TVA pour la prestation fournie au titre des redevances reçues.**

Signatures