ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)

της 21ης Ιανουαρίου 2021 *

«Προδικαστική παραπομπή – Φορολογία – Φόρος προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', άρθρο 24, παράγραφος 1, και άρθρο 25, στοιχείο α' – Πράξεις υποκείμενες στον φόρο – Αμοιβές για την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό – Άρθρο 28 – Οργανισμός συλλογικής διαχείρισης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας – Είσπραξη των αμοιβών αυτών από τον τελικό χρήστη στην οποία προβαίνει ο οργανισμός στο όνομά του και για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας»

Στην υπόθεση C-501/19,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ρουμανία) με απόφαση της 22ας Φεβρουαρίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 28 Ιουνίου 2019, στο πλαίσιο της δίκης

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

κατά

Asociatia culturala „Suflet de Român“, εκπροσωπούμενη από τον εκκαθαριστή της, Pro Management Insolv IPURL,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Prechal (εισηγήτρια), πρόεδρο τμήματος, R. Silva de Lapuerta, Αντιπρόεδρο του Δικαστηρίου, ασκούσα καθήκοντα δικαστή του τρίτου τμήματος, N. Wahl, F. Biltgen, και L. S. Rossi, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: J. Richard de la Tour

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor, εκπροσωπούμενη από την A. Achim,

– η Ρουμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη αρχικώς από τον C.-R. Canțăr και τις R. Hațieganu και A. Rotăreanu, στη συνέχεια δε από τις E. Gane, A. Rotăreanu και R. Hațieganu,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ρουμανική.

– η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις L. Lozano Palacios και A. Armenia,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 1ης Οκτωβρίου 2020,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 24, παράγραφος 1, του άρθρου 25, στοιχείο α′, και του άρθρου 28 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2010/88/ΕΕ του Συμβουλίου, της 7ης Δεκεμβρίου 2010 (ΕΕ 2010, L 326, σ. 1) (στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor (UCMR – ADA Ένωσης για τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας των συνθετών, στο εξής: UCMR – ADA) και της Asociația Culturală „Suflet de Român“ (πολιτιστικής ένωσης «Ρουμανική ψυχή», στο εξής: πολιτιστική ένωση), η οποία τελεί σήμερα υπό εκκαθάριση, σχετικά με την υπαγωγή σε φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) της καταβολής των δικαιωμάτων τα οποία οφείλει η πολιτιστική ένωση στην UCMR-ADA λόγω της παρουσίασης μουσικών έργων στο κοινό κατά τη διάρκεια παράστασης διοργανωθείσας από την πολιτιστική ένωση.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τα ακόλουθα:

«Στον ΦΠΑ υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις:

[…]

γ) οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή,

[…]».

4 Το άρθρο 24, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής έχει ως εξής:

«Ως “παροχή υπηρεσιών” νοείται κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών.»

5 Το άρθρο 25 της εν λόγω οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«Η παροχή υπηρεσιών μπορεί να συνίσταται, μεταξύ άλλων, σε μία από τις ακόλουθες πράξεις:

α) στην εκχώρηση άυλου αγαθού, το οποίο αντιπροσωπεύεται ή όχι από τίτλο,

[…]».

6 Το άρθρο 28 της ίδιας οδηγίας ορίζει τα ακόλουθα:

«Όταν υποκείμενος στον φόρο, ενεργώντας στο όνομά του αλλά για λογαριασμό τρίτου, μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει προσωπικά τις εν λόγω υπηρεσίες.»

Το ρουμανικό δίκαιο

Ο κώδικας φορολογίας

7 Το άρθρο 126 του legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (νόμου 571/2003 περί κώδικα φορολογίας), της 22ας Δεκεμβρίου 2003, (M. Of., μέρος I, αριθ. 927/23 Δεκέμβριος 2003), όπως αυτός ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: κώδικας φορολογίας), το οποίο φέρει τον τίτλο «Φορολογητέες πράξεις», ορίζει τα ακόλουθα:

«1. Όσον αφορά την επιβολή ΦΠΑ, φορολογούνται στη Ρουμανία οι πράξεις που σωρευτικά πληρούν τις εξής προϋποθέσεις:

a) οι υποκείμενες στον ΦΠΑ πράξεις οι οποίες, κατά την έννοια των άρθρων 128 έως 130, συνιστούν παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή εξομοιώνονται με αυτές και πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας· […]».

8 Το άρθρο 129 του κώδικα φορολογίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Παροχή υπηρεσιών», προβλέπει τα εξής:

«1. Ως παροχή υπηρεσιών νοείται κάθε πράξη που δεν αποτελεί παράδοση αγαθών, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 128.

2. Όταν υποκείμενος στον φόρο, ενεργώντας στο όνομά του αλλά για λογαριασμό τρίτου, μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει προσωπικά τις εν λόγω υπηρεσίες.

3. Οι παροχές υπηρεσιών περιλαμβάνουν πράξεις όπως:

[…]

b) την εκχώρηση άυλου αγαθού, το οποίο αντιπροσωπεύεται ή όχι από τίτλο, όπως: η μεταβίβαση και/ή η εκχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμεταλλεύσεως, σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων·

[…]

e) υπηρεσίες διαμεσολαβήσεως που παρέχονται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον πραγματοποιούνται στο πλαίσιο παραδόσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

[…]»

Ο νόμος περί δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας

9 Το άρθρο 13 του legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (νόμου 8/1996, περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και των συναφών δικαιωμάτων), της 14ης Μαρτίου 1996 (M. Of., μέρος I, αριθ. 60/26 Μάρτιος 1996), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης (στο εξής: νόμος περί δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας), ορίζει τα ακόλουθα:

«Η χρήση ενός έργου δημιουργεί αυτοτελή και αποκλειστικά περιουσιακά δικαιώματα για τον δημιουργό, τα οποία του επιτρέπουν να εγκρίνει ή να απαγορεύει:

[…]

f) την παρουσίαση, άμεση ή έμμεση, του έργου στο κοινό, με οποιονδήποτε τρόπο, συμπεριλαμβανομένης της διαθέσεώς του στο κοινό, κατά τρόπον ώστε το κοινό να μπορεί να έχει πρόσβαση στο έργο από τον τόπο και κατά τον χρόνο που το ίδιο επιλέγει·

[…]».

10 Ο τίτλος III του ως άνω νόμου φέρει τον τίτλο «Διαχείριση και προστασία δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων». Το κεφάλαιο I, σχετικά με τη «[δ]ιαχείριση των περιουσιακών δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων», περιλαμβάνει τρία τμήματα. Τα άρθρα 123 έως 123^4 περιλαμβάνονται στο τμήμα I, με τίτλο «Γενικές διατάξεις».

11 Το άρθρο 123 του εν λόγω νόμου ορίζει τα εξής:

«1. Οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων μπορούν να ασκούν τα δικαιώματα που τους αναγνωρίζει ο παρών νόμος είτε αυτοπροσώπως είτε, βάσει εντολής, μέσω οργανισμών συλλογικής διαχειρίσεως, υπό τους προβλεπόμενους από τον παρόντα νόμο όρους.

[…]

3. Οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ή συγγενικών δικαιωμάτων δεν επιτρέπεται να εκχωρούν τα περιουσιακά δικαιώματα που αναγνωρίζονται από τον παρόντα νόμο σε οργανισμούς συλλογικής διαχειρίσεως.»

12 Το άρθρο 123^1 του ίδιου νόμου ορίζει τα εξής:

«1. Η συλλογική διαχείριση είναι υποχρεωτική για την άσκηση των ακόλουθων δικαιωμάτων:

[…]

e) το δικαίωμα παρουσιάσεως μουσικών έργων στο κοινό […]

[…]

2. Για τις διαλαμβανόμενες στην παράγραφο 1 κατηγορίες δικαιωμάτων, οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως εκπροσωπούν και τους κατόχους δικαιωμάτων από τους οποίους δεν έχουν λάβει εντολή.»

13 Το άρθρο 125, παράγραφος 2, του νόμου περί δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, το οποίο περιλαμβάνεται στο τμήμα ΙΙ, με τίτλο «Οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων», ορίζει τα εξής:

«[Ο]ι οργανισμοί [συλλογικής διαχειρίσεως] συνιστώνται απευθείας από τους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ή συγγενικών δικαιωμάτων, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, και ενεργούν εντός των ορίων της εντολής που έχουν λάβει και βάσει του καταστατικού που έχει εγκριθεί σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζει ο νόμος.»

14 Το άρθρο 129[1] του νόμου αυτού έχει ως εξής:

«Όταν η συλλογική διαχείριση είναι υποχρεωτική, αν ένας κάτοχος [δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας] δεν συνδέεται με κανέναν οργανισμό, αρμόδιος καθίσταται ο οργανισμός του συναφούς τομέα με τον μεγαλύτερο αριθμό μελών. Οι κάτοχοι δικαιωμάτων που δεν εκπροσωπούνται μπορούν να διεκδικήσουν τα ποσά που τους οφείλονται εντός τριών ετών από την ημερομηνία κοινοποιήσεως. Μετά την παρέλευση της προθεσμίας αυτής, τα ποσά που δεν έχουν διανεμηθεί ή δεν έχουν διεκδικηθεί χρησιμοποιούνται σύμφωνα με την απόφαση της γενικής συνέλευσης, αφαιρουμένων των εξόδων διαχειρίσεως.»

15 Το τμήμα ΙΙΙ, το οποίο επιγράφεται «Λειτουργία οργανισμών συλλογικής διαχειρίσεως» και εντάσσεται στον τίτλο ΙΙΙ, κεφάλαιο Ι, του εν λόγω νόμου, περιλαμβάνει τα άρθρα 130 έως 135.

16 Το άρθρο 130, παράγραφος 1, του ίδιου νόμου προβλέπει τα ακόλουθα:

«Οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως έχουν την υποχρέωση:

a) να χορηγούν μη αποκλειστική άδεια στους χρήστες που το ζητούν πριν από κάθε χρήση του προστατευόμενου ρεπερτορίου, έναντι αμοιβής, με την έκδοση έγγραφης μη αποκλειστικής άδειας·

b) να καταρτίζουν μεθοδολογίες για τους τομείς δράσεώς τους, συμπεριλαμβανομένων των αντίστοιχων περιουσιακών δικαιωμάτων, οι οποίες πρέπει να αποτελούν αντικείμενο διαπραγματεύσεως με τους χρήστες με σκοπό την πληρωμή των εν λόγω δικαιωμάτων στην περίπτωση έργων των οποίων ο τρόπος εκμεταλλεύσεως καθιστά αδύνατη τη χορήγηση ατομικής άδειας από τους κατόχους των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας·

[…]

e) να συλλέγουν τα ποσά που οφείλονται από τους χρήστες και να τα κατανέμουν μεταξύ των κατόχων των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας […]·

[…]».

17 Το άρθρο 131[1], παράγραφος 1, του νόμου περί δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, το οποίο συμπληρώνει τις διατάξεις του άρθρου 130, παράγραφος 1, στοιχείο b, ορίζει τα εξής:

«Οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως διαπραγματεύονται τις μεθοδολογίες με [ορισμένες ενώσεις και ορισμένους οργανισμούς χρηστών] βάσει των εξής κύριων κριτηρίων:

a) την κατηγορία των κατόχων δικαιωμάτων, μελών ή μη μελών, καθώς και τον τομέα στον οποίο έλαβε χώρα η διαπραγμάτευση·

[…]

d) το ποσοστό των χρήσεων του ρεπερτορίου το οποίο διαχειρίζεται ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως·

[…]

f) τα εισοδήματα που αποκτούν οι χρήστες από την άσκηση της δραστηριότητας για την οποία χρησιμοποιείται το ρεπερτόριο που αποτελεί αντικείμενο διαπραγμάτευσης.

[…]»

18 Το άρθρο 134 του νόμου αυτού ορίζει τα εξής:

«1. Η άσκηση της συλλογικής διαχειρίσεως που προβλέπεται στην εντολή κατ' ουδένα τρόπο περιορίζει τα περιουσιακά δικαιώματα των κατόχων.

2. Η συλλογική διαχείριση πραγματοποιείται σύμφωνα με τους ακόλουθους κανόνες:

a) οι αποφάσεις σχετικά με τις μεθόδους και τους κανόνες για την είσπραξη δικαιωμάτων και άλλων ποσών από τους χρήστες και την κατανομή αυτών των ποσών μεταξύ των δικαιούχων, καθώς και οι αποφάσεις που σχετίζονται με άλλες πιο σημαντικές πτυχές της συλλογικής διαχειρίσεως, πρέπει να λαμβάνονται από τα μέλη στο πλαίσιο της γενικής συνελεύσεως, σύμφωνα με το καταστατικό·

b) η προμήθεια την οποία οφείλουν οι δικαιούχοι που είναι μέλη οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως για την κάλυψη των λειτουργικών εξόδων του […] και η προμήθεια η οποία οφείλεται στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως που είναι ο μοναδικός εισπράττων […] δεν μπορούν να αντιπροσωπεύουν συνολικά περισσότερο από το 15 % των ποσών που εισπράττονται ετησίως·

c) ελλείψει ρητής αποφάσεως της γενικής συνελεύσεως, τα ποσά που εισπράττονται από οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για κοινούς σκοπούς πέραν της κάλυψης των πραγματικών δαπανών για την είσπραξη των οφειλόμενων ποσών και την κατανομή τους μεταξύ των μελών· η γενική συνέλευση μπορεί να αποφασίσει ότι το 15 % κατ' ανώτατο όριο των εισπραχθέντων ποσών μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κοινούς σκοπούς και αποκλειστικά στο πλαίσιο του τομέα δραστηριότητας·

d) τα ποσά που εισπράττονται από οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως διανέμονται ατομικά στους δικαιούχους ανάλογα με τη χρήση του ρεπερτορίου τους, το αργότερο έξι μήνες μετά την ημερομηνία εισπράξεως· οι δικαιούχοι μπορούν να αξιώσουν την καταβολή των ποσών που εισπράττονται ονομαστικώς ή των ποσών των οποίων η κατανομή δεν απαιτεί την προσκόμιση συγκεκριμένων εγγράφων εντός 30 ημερών από την ημερομηνία εισπράξεως·

e) η προμήθεια που οφείλουν οι δικαιούχοι αφαιρείται από τα ποσά που οφείλονται σε καθένα από αυτούς αφού υπολογιστεί η ατομική κατανομή·

[…]

3. Τα δικαιώματα που καταβάλλονται στους οργανισμούς συλλογικής διαχειρίσεως δεν αποτελούν και δεν μπορούν να θεωρηθούν έσοδα των οργανισμών αυτών.

4. Κατά την άσκηση της εντολής τους, βάσει του παρόντος νόμου, οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως δεν μπορούν να μεταβιβάσουν ή να εκχωρήσουν τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας ή τα συγγενικά δικαιώματα ή την άσκησή τους.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

19 Η UCMR-ADA είναι οργανισμός συλλογικής διαχείρισης περιουσιακών δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί των μουσικών έργων, ο οποίος έχει οριστεί από το Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (ρουμανικό γραφείο δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας) ως ο μόνος οργανισμός στη Ρουμανία ο οποίος εισπράττει τα περιουσιακά δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας για την παρουσίαση τέτοιων έργων στο κοινό στο πλαίσιο συναυλιών, παραστάσεων ή καλλιτεχνικών εκδηλώσεων.

20 Η πολιτιστική ένωση διοργάνωσε στις 16 Νοεμβρίου 2012 παράσταση κατά τη διάρκεια της οποίας εκτελέστηκαν μουσικά έργα ενώπιον κοινού. Για τον σκοπό αυτό, η εν λόγω ένωση είχε λάβει από την UCMR-ADA μη αποκλειστική άδεια χρήσης των έργων έναντι καταβολής δικαιωμάτων για την παρουσίαση των έργων αυτών στο κοινό.

21 Δεδομένου ότι η πολιτιστική ένωση κατέβαλε μέρος μόνον των δικαιωμάτων τα οποία απαιτούσε η UCMR-ADA, ο οργανισμός αυτός υποχρεώθηκε να προσφύγει στη δικαιοσύνη. Μολονότι τόσο το πρωτοβάθμιο όσο και το δευτεροβάθμιο δικαστήριο έκριναν ότι η πολιτιστική ένωση όφειλε να καταβάλει το συνολικό ποσό των δικαιωμάτων που ζητήθηκαν, το δευτεροβάθμιο δικαστήριο έκρινε ότι η πράξη της είσπραξης των δικαιωμάτων από την UCMR-ADA δεν υπέκειτο στον ΦΠΑ και μείωσε το ποσό που επιβάρυνε την πολιτιστική ένωση κατά το ποσό του εν λόγω φόρου.

22 Με την αίτηση αναιρέσεως που άσκησε ενώπιον του Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ρουμανία), η UCMR-ADA προβάλλει ότι το δευτεροβάθμιο δικαστήριο παρέβη τον κώδικα φορολογίας και παραβίασε την αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ, στο μέτρο που η απόφασή του συνεπάγεται επιβάρυνση της UCMR-ADA, και όχι της πολιτιστικής ένωσης, με τον ΦΠΑ, παρότι η UCMR-ADA δεν είναι ο τελικός χρήστης των επίμαχων έργων.

23 Το αιτούν δικαστήριο διατηρεί αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία της οδηγίας ΦΠΑ και διερωτάται, πρώτον, αν η πράξη με την οποία οι κάτοχοι των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων επιτρέπουν τη χρήση των έργων αυτών από τους διοργανωτές θεαμάτων μπορεί να χαρακτηριστεί ως «παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας», κατά την έννοια της οδηγίας αυτής. Συναφώς, μολονότι κατανοεί ότι τα περιουσιακά δικαιώματα και οι κατηγορίες δικαιούχων στην υπόθεση της κύριας δίκης διαφέρουν από τα αντίστοιχα δικαιώματα και κατηγορίες στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 18ης Ιανουαρίου 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), διερωτάται αν η συλλογιστική που ακολούθησε το Δικαστήριο στην απόφαση εκείνη μπορεί να εφαρμοστεί mutatis mutandis εν προκειμένω.

24 Εφόσον η εν λόγω πράξη θεωρηθεί ως παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, δεύτερον, παραπέμποντας στην απόφαση της 14ης Ιουλίου 2011, Henfling κ.λπ. (C-464/10, EU:C:2011:489), αν οι οργανισμοί συλλογικής διαχείρισης ενεργούν ως υποκείμενοι στον φόρο κατά την έννοια του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ όταν εισπράττουν δικαιώματα από τους χρήστες. Εφόσον παραστεί αναγκαίο, ζητεί να διευκρινιστούν οι συνέπειες που επέρχονται όσον αφορά την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων στα οποία περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ, τόσο για τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης όσο και για τους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

25 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Προβαίνουν οι κάτοχοι δικαιωμάτων επί μουσικών έργων σε παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 24, παράγραφος 1, και του άρθρου 25, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ, προς τους διοργανωτές θεαμάτων από τους οποίους οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως εισπράττουν, στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό των εν λόγω κατόχων, δικαιώματα για την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό, με βάση μη αποκλειστική άδεια χρήσεως;

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, έχουν οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως, όταν εισπράττουν από τους διοργανωτές θεαμάτων δικαιώματα για την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό, την ιδιότητα του υποκειμένου στον φόρο, κατά την έννοια του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ, και υποχρεούνται να εκδίδουν τιμολόγια με ΦΠΑ προς τους διοργανωτές θεαμάτων; Όταν διανέμονται δικαιώματα στους δημιουργούς και τους λοιπούς κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, πρέπει και αυτοί με τη σειρά τους να εκδίδουν τιμολόγια με ΦΠΑ προς τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως;»

Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

26 Η επ' ακροατηρίου συζήτηση, της οποίας η διεξαγωγή είχε οριστεί αρχικώς στις 27 Μαΐου 2020, ακυρώθηκε λόγω της υγειονομικής κρίσης και οι ερωτήσεις οι οποίες τέθηκαν προς προφορική απάντηση μετατράπηκαν σε ερωτήσεις προς γραπτή απάντηση. Οι διάδικοι απάντησαν στις εν λόγω ερωτήσεις εμπροθέσμως.

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

27 Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', το άρθρο 24, παράγραφος 1, και το άρθρο 25, στοιχείο α', της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι ο κάτοχος δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχει υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας προς διοργανωτή θεαμάτων ο οποίος αποτελεί τον τελικό χρήστη, όταν ο διοργανωτής θεαμάτων λαμβάνει μη αποκλειστική άδεια για την παρουσίαση των έργων αυτών στο κοινό έναντι της καταβολής δικαιωμάτων τα οποία εισπράττει ορισθείς προς τούτο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης, ο οποίος ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό του κατόχου των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

28 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας ΦΠΑ, υπόκεινται σε ΦΠΑ οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή.

29 Κατά το άρθρο 24, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής, ως παροχή υπηρεσιών νοείται κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών. Στο άρθρο 25 της οδηγίας για τον ΦΠΑ απαριθμούνται, ενδεικτικώς, τρεις διαφορετικές πράξεις δυνάμενες να χαρακτηρισθούν ως «παροχές υπηρεσιών», μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται η απαριθμούμενη στο εν λόγω άρθρο 25, στοιχείο α', πράξη της εκχώρησης άυλου αγαθού.

30 Πριν από την εξέταση του ζητήματος αν μια παροχή υπηρεσιών, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, μπορεί να συνίσταται σε εκχώρηση άυλου αγαθού, κατά την έννοια της προαναφερθείσας διάταξης, πρέπει να εκτιμηθεί αν μια τέτοια πράξη πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας. Πράγματι, όπως προκύπτει από τη σκέψη 28 της παρούσας απόφασης, κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας ΦΠΑ, για να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας αυτής, μια τέτοια παροχή υπηρεσιών πρέπει να πραγματοποιείται, εν πάση περιπτώσει, εξ επαχθούς αιτίας (πρβλ. απόφαση της 18ης Ιανουαρίου 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, σκέψη 24).

31 Από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας, κατά την έννοια της οδηγίας αυτής, και επομένως είναι φορολογητέα, μόνον αν μεταξύ του παρέχοντος την υπηρεσία και του λήπτη αυτής υφίσταται έννομη σχέση κατά τη διάρκεια της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές, η δε αμοιβή που λαμβάνει ο παρέχων την υπηρεσία συνιστά την πραγματική αντιπαροχή της παρεχόμενης στον λήπτη υπηρεσίας. Τούτο ισχύει όταν υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και της λαμβανόμενης αντιπαροχής,

οπότε τα ποσά που καταβάλλονται συνιστούν την πραγματική αντιπαροχή της εξατομικευμένης υπηρεσίας η οποία παρέχεται στο πλαίσιο έννομης σχέσης συνιστάμενης σε αμοιβαία ανταλλαγή παροχών (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 18ης Ιανουαρίου 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, σκέψεις 25 και 26, και της 11ης Ιουνίου 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, σκέψη 31 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

32 Σύμφωνα με τα στοιχεία που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, η εφαρμοστέα στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική νομοθεσία καθιερώνει υποχρεωτική συλλογική διαχείριση για την άσκηση του δικαιώματος παρουσίασης μουσικών έργων στο κοινό, μεταξύ άλλων, σε παραστάσεις. Η συλλογική αυτή διαχείριση συνεπάγεται, ειδικότερα, ότι ένας μόνον ορισθείς προς τούτο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης έχει την υποχρέωση να χορηγεί στους χρήστες όπως είναι οι διοργανωτές θεαμάτων, οι οποίοι υποβάλλουν σχετική αίτηση, μη αποκλειστική άδεια για την παρουσίαση του οικείου έργου στο κοινό. Όταν εισπράττει τα δικαιώματα που οφείλονται στους κατόχους των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ως αντιπαροχή για την άδεια αυτή, ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, χωρίς να έχει σημασία αν οι τελευταίοι είναι μέλη του εν λόγω οργανισμού.

33 Από τα στοιχεία αυτά προκύπτει ότι, σε περίπτωση όπως αυτή της υπόθεσης της κύριας δίκης, ο κάτοχος των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας παρέχει υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας στον διοργανωτή θεαμάτων, παρά την παρέμβαση του οργανισμού συλλογικής διαχείρισης.

34 Συγκεκριμένα, πρώτον, σε μια τέτοια περίπτωση, υφίσταται έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές, καθόσον ο κάτοχος των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί του έργου αυτού, όταν επιτρέπει την παρουσίαση μουσικού έργου στο κοινό, παραχωρεί τη χρήση του έργου αυτού στον χρήστη. Ο χρήστης προβαίνει, με τη σειρά του, σε παροχή προς τον κάτοχο αυτόν, όταν εκπληρώνει την υποχρέωσή του να καταβάλει τα δικαιώματα για τη χρήση του έργου την οποία ζήτησε από τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης. Στην περίπτωση αυτή, ο οργανισμός ενεργεί για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

35 Το γεγονός ότι η χρήση του προστατευόμενου έργου επιτρέπεται κατόπιν ρητού αιτήματος του χρήστη, ο οποίος, με τη σειρά του, καταβάλλει την οφειλόμενη αμοιβή, όχι μόνον επιβεβαιώνει, σε περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης, την ύπαρξη έννομης σχέσης κατά τη διάρκεια της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές μεταξύ του παρέχοντος υπηρεσίες-δικαιούχου και του λήπτη-χρήστη, αλλά καθιστά, συγχρόνως, δυνατό να διαπιστωθεί η ύπαρξη άμεσης σχέσης μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και της πράγματι ληφθείσας αντιπαροχής.

36 Δεύτερον, διαπιστώνεται ότι, σε περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης, η αμοιβή που καταβάλλει ο χρήστης συνιστά την πραγματική αντιπαροχή για την υπηρεσία που παρέχεται στο πλαίσιο αυτής της έννομης σχέσης. Συναφώς, από τα στοιχεία που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο προκύπτει ότι το ποσό που οφείλεται στους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας από τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης, μολονότι καθορίζεται τελικώς βάσει των μεθοδολογιών που προβλέπει η εθνική νομοθεσία, αποσκοπεί στην καταβολή αμοιβής για την παρασχεθείσα υπηρεσία.

37 Το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται από το γεγονός ότι η αμοιβή εισπράττεται από τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης, δεδομένου ότι ο οργανισμός αυτός ενεργεί για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, ούτε κλονίζεται από το γεγονός ότι η συλλογική διαχείριση της αμοιβής απορρέει από εκ του νόμου υποχρέωση, όπως επισημαίνει ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 48 των προτάσεών του, ή από το ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης ενεργεί τόσο για τους δημιουργούς που συγκαταλέγονται μεταξύ των μελών του όσο και για εκείνους που δεν ανήκουν στην κατηγορία αυτή, καθώς ο τρόπος διαχείρισής του δεν διαφέρει αναλόγως της κατηγορίας των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

38 Επομένως, μια περίπτωση όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης διαφέρει από εκείνη επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 18ης Ιανουαρίου 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), για δύο λόγους. Αφενός, υφίσταται έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές μεταξύ των κατόχων των δικαιωμάτων και του τελικού χρήστη του προστατευόμενου έργου. Αφετέρου, θεμελιώνεται άμεση σχέση μεταξύ της παροχής υπηρεσίας και της αντιπαροχής, δεδομένου ότι τα καταβλητέα από τον τελικό χρήστη δικαιώματα συνιστούν την πραγματική αντιπαροχή για την εξατομικευμένη υπηρεσία που παρέχει ο κάτοχος του δικαιώματος πνευματικής ιδιοκτησίας, ενώ το Δικαστήριο έκρινε, στις σκέψεις 28 έως 30 της εν λόγω απόφασης, ότι τα επίμαχα δικαιώματα, τα οποία όφειλαν ορισμένοι παραγωγοί και εισαγωγείς δυνάμει του εθνικού νόμου που καθόριζε επίσης το ύψος τους, αποσκοπούσαν στη χρηματοδότηση της δίκαιης αποζημίωσης προς τους κατόχους των εν λόγω δικαιωμάτων.

39 Εφόσον αποδειχθεί ότι η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης πράξη συνιστά παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας, κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας ΦΠΑ, δεν είναι αναγκαίο να εξεταστεί αν η πράξη αυτή εμπίπτει στην έννοια της «εκχώρησης άυλου αγαθού», κατά το άρθρο 25, στοιχείο α′, της οδηγίας αυτής, δεδομένου ότι ο κατάλογος των παροχών υπηρεσιών που περιλαμβάνεται στο εν λόγω άρθρο 25 δεν είναι εξαντλητικός.

40 Από το σύνολο των προεκτεθέντων προκύπτει ότι το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι ο κάτοχος δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχει υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας προς διοργανωτή θεαμάτων ο οποίος αποτελεί τον τελικό χρήστη, όταν ο διοργανωτής θεαμάτων δύναται, βάσει μη αποκλειστικής άδειας, να παρουσιάζει τα συγκεκριμένα έργα στο κοινό έναντι της καταβολής δικαιωμάτων τα οποία εισπράττει ορισθείς προς τούτο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης, ο οποίος ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό του κατόχου των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

Επί του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος

41 Με το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ’ ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης ο οποίος εισπράττει στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, δικαιώματα που τους οφείλονται ως αντιπαροχή για την άδεια παρουσίασης των προστατευόμενων έργων τους στο κοινό ενεργεί υπό την ιδιότητα του «υποκειμένου στον φόρο» κατά την έννοια του άρθρου αυτού και, ως εκ τούτου, θεωρείται ότι έλαβε τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών από τους εν λόγω κατόχους, πριν την παράσχει προσωπικά στον τελικό χρήστη. Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται επίσης αν, σε μια τέτοια περίπτωση, αφενός, ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης οφείλει να εκδίδει επ’ ονόματί του τιμολόγια προς τον τελικό χρήστη, στα οποία να αναγράφονται τα δικαιώματα που εισπράττει από αυτόν, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, και, αφετέρου, αν οι κάτοχοι των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας υποχρεούνται, με τη σειρά τους, να εκδίδουν τιμολόγια προς τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης, στα οποία να περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ για την υπηρεσία που παρασχέθηκε έναντι των εισπραχθέντων δικαιωμάτων.

42 Όσον αφορά το πρώτο σκέλος του ερωτήματος αυτού, υπενθυμίζεται ότι όταν υποκείμενος στον φόρο, ενεργώντας στο όνομά του αλλά για λογαριασμό τρίτου, μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών, θεωρείται, σύμφωνα με το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ, ότι λαμβάνει και παρέχει αυτοπροσώπως τις εν λόγω υπηρεσίες.

43 Επομένως, η διάταξη αυτή δημιουργεί δύο πλασματικές, από νομικής άποψης, παρεμφερείς παροχές υπηρεσιών, οι οποίες λαμβάνουν χώρα διαδοχικά. Δυνάμει του εν λόγω πλάσματος δικαίου, ο επιχειρηματίας, ο οποίος μεσολαβεί στην παροχή υπηρεσιών και αποτελεί τον παραγγελιοδόχο, θεωρείται ότι, αρχικώς, έχει δεχθεί τις εν λόγω υπηρεσίες από τον επιχειρηματία για λογαριασμό του

οποίου ενεργεί, ο οποίος αποτελεί τον παραγγελέα, προτού παράσχει, στη συνέχεια, προσωπικώς τις υπηρεσίες αυτές στον πελάτη (απόφαση της 4ης Μαΐου 2017, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου, C-274/15, EU:C:2017:333, σκέψη 86 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

44 Εν προκειμένω, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει, πρώτον, ότι η συλλογική διαχείριση είναι υποχρεωτική για την άσκηση του δικαιώματος παρουσίασης μουσικών έργων στο κοινό, μεταξύ άλλων, σε παραστάσεις. Στην περίπτωση αυτή, ο ορισθείς προς τούτο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης εκπροσωπεί και τους κατόχους δικαιωμάτων που δεν του έχουν δώσει σχετική εντολή και οι οποίοι, επομένως, δεν είναι μέλη του οργανισμού αυτού. Δεύτερον, τα αποκλειστικά περιουσιακά δικαιώματα των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας τα οποία τους παρέχουν τη δυνατότητα να επιτρέπουν ή να απαγορεύουν, μεταξύ άλλων, την παρουσίαση έργου στο κοινό, δεν μπορούν να εκχωρηθούν στους οργανισμούς συλλογικής διαχείρισης. Τρίτον, δυνάμει του εφαρμοστέου εθνικού νόμου, ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης υποχρεούται, αφενός, να χορηγεί μη αποκλειστικές άδειες στους χρήστες που υποβάλουν σχετικό αίτημα και, αφετέρου, να καταρτίζει μεθοδολογίες, κατόπιν διαπραγμάτευσης με τους χρήστες, με σκοπό την καταβολή των προσηκόντων δικαιωμάτων στην περίπτωση έργων των οποίων ο τρόπος εκμετάλλευσης καθιστά αδύνατη τη χορήγηση ατομικής άδειας από τους κατόχους των δικαιωμάτων. Τέταρτον, στην περίπτωση που οφείλονται δικαιώματα στους κατόχους των δικαιωμάτων σύμφωνα με τις μεθοδολογίες αυτές, η άδεια που χορηγείται στον χρήστη από τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης περιλαμβάνει τα ποσά που εισπράττει ο οργανισμός αυτός στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

45 Από το σύνολο των στοιχείων αυτών, εξεταζόμενων από κοινού, προκύπτει ότι, σε περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης, ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης, όταν χορηγεί άδειες στους χρήστες προστατευόμενων έργων και εισπράττει δικαιώματα ως αντιπαροχή για τη χρήση αυτή στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, μεσολαβεί στην παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιεί ο δικαιούχος αυτός προς τον χρήστη, ήτοι τον διοργανωτή θεαμάτων. Επομένως, πρέπει να θεωρηθεί ότι ο εν λόγω οργανισμός, αρχικώς, λαμβάνει τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών από τους εν λόγω δικαιούχους πριν την παράσχει, στη συνέχεια, προσωπικά στους τελικούς χρήστες.

46 Κατά συνέπεια, υπό περιστάσεις όπως αυτές της υπόθεσης της κύριας δίκης, ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης πρέπει να θεωρηθεί ότι έχει ενεργήσει ως παραγγελιοδόχος, κατά την έννοια του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ.

47 Το συμπέρασμα αυτό δεν αντικρούεται από το γεγονός ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης εκπροσωπεί και τους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας που δεν του έδωσαν εντολή, καθόσον ούτε η επίμαχη παροχή υπηρεσιών ούτε ο τρόπος με τον οποίο αυτή πραγματοποιείται διαφέρουν αναλόγως της οικείας κατηγορίας δικαιούχων.

48 Συγκεκριμένα, από τα στοιχεία που παρείχαν τόσο το αιτούν δικαστήριο όσο και η Ρουμανική Κυβέρνηση προκύπτει ότι, στο πλαίσιο του επίμαχου στην υπόθεση της κύριας δίκης συστήματος υποχρεωτικής συλλογικής διαχείρισης, ο εφαρμοστέος νόμος δεν προβαίνει σε καμία διάκριση αναλόγως της ιδιότητας του μέλους ή του μη μέλους οργανισμού συλλογικής διαχείρισης όσον αφορά τη χορήγηση των αδειών, την είσπραξη των δικαιωμάτων, τη διανομή τους καθώς και την προμήθεια που οφείλεται στον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης.

49 Όσον αφορά το δεύτερο σκέλος του ερωτήματος αυτού, σχετικά με τις συνέπειες που επιφέρει η εφαρμογή του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ όσον αφορά την τιμολόγηση, υπενθυμίζεται ότι, δεδομένου ότι η διάταξη αυτή εντάσσεται στον τίτλο IV της οδηγίας, ο οποίος επιγράφεται «Φορολογητέες πράξεις», οι διαδοχικώς πραγματοποιούμενες παροχές υπηρεσιών εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ. Εντεύθεν συνάγεται ότι, εάν η παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο της οποίας υπάρχει μεσολάβηση από επιχειρηματία υπόκειται στον ΦΠΑ, η νομική σχέση μεταξύ αυτού του

επιχειρηματία και του επιχειρηματία για λογαριασμό του οποίου ενεργεί υπόκειται επίσης στον ΦΠΑ (πρβλ. απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2019, Amărăşti Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, σκέψη 38).

50 Ειδικότερα, όταν ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης, ενεργώντας ως υποκείμενος στον φόρο, διενεργεί, στο όνομά του αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, πράξη η οποία συνίσταται στη χορήγηση μη αποκλειστικών αδειών στους διοργανωτές θεαμάτων με σκοπό την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό, έναντι καταβολής δικαιωμάτων, ο οργανισμός αυτός διενεργεί πράξη εμπίπτουσα στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, κατά τον ίδιο τρόπο που οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας παρέχουν φορολογητέα υπηρεσία όταν εισπράττουν δικαιώματα από τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης.

51 Σε μια τέτοια περίπτωση και προκειμένου να τηρηθεί η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, ο υποκείμενος στον φόρο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης οφείλει να εκδώσει επ' ονόματί του τιμολόγιο προς τον τελικό χρήστη, με το οποίο να βεβαιώνεται η είσπραξη των οφειλόμενων στον οργανισμό αυτόν δικαιωμάτων, προσαυξημένο με τον ΦΠΑ. Στη συνέχεια, μετά την είσπραξη των δικαιωμάτων που μεταβιβάστηκαν από τον εν λόγω οργανισμό, οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας υποχρεούνται, εφόσον είναι υποκείμενοι στον φόρο, να εκδίδουν τιμολόγιο προς τον εν λόγω οργανισμό στο οποίο να αναγράφονται τα εισπραχθέντα δικαιώματα και ο ΦΠΑ στον οποίο υπόκεινται.

52 Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης ο οποίος εισπράττει στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, δικαιώματα που τους οφείλονται ως αντιπαροχή για την άδεια παρουσίασης των προστατευόμενων έργων τους στο κοινό ενεργεί υπό την ιδιότητα του «υποκειμένου στον φόρο» κατά την έννοια του άρθρου αυτού και, ως εκ τούτου, θεωρείται ότι λαμβάνει τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών από τους εν λόγω δικαιούχους, πριν την παράσχει προσωπικά στον τελικό χρήστη. Σε μια τέτοια περίπτωση, ο οργανισμός οφείλει να εκδίδει επ' ονόματί του τιμολόγια προς τον τελικό χρήστη, στα οποία να αναγράφονται τα δικαιώματα που εισπράττει από αυτόν, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ. Οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας υποχρεούνται, με τη σειρά τους, να εκδίδουν τιμολόγια προς τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης, στα οποία να περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ για την υπηρεσία που παρασχέθηκε έναντι των εισπραχθέντων δικαιωμάτων.

Επί των δικαστικών εξόδων

53 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τρίτο τμήμα) αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 2010/88/ΕΕ του Συμβουλίου, της 7ης Δεκεμβρίου 2010, έχει την έννοια ότι ο κάτοχος δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχει υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας προς διοργανωτή θεαμάτων ο οποίος αποτελεί τον τελικό χρήστη, όταν ο διοργανωτής θεαμάτων δύναται, βάσει μη αποκλειστικής άδειας, να παρουσιάζει τα συγκεκριμένα έργα στο κοινό έναντι της καταβολής δικαιωμάτων τα οποία εισπράττει ορισθείς προς τούτο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης, ο οποίος ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό του κατόχου των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

2) Το άρθρο 28 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 2010/88, έχει την έννοια ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχείρισης ο οποίος εισπράττει στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, δικαιώματα που τους οφείλονται ως αντιπαροχή για την άδεια παρουσίασης των προστατευόμενων έργων τους στο κοινό ενεργεί υπό την ιδιότητα του «υποκειμένου στον φόρο» κατά την έννοια του άρθρου αυτού και, ως εκ τούτου, θεωρείται ότι λαμβάνει τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών από τους εν λόγω δικαιούχους, πριν την παράσχει προσωπικά στον τελικό χρήστη. Σε μια τέτοια περίπτωση, ο οργανισμός οφείλει να εκδίδει επ' ονόματί του τιμολόγια προς τον τελικό χρήστη, στα οποία να αναγράφονται τα δικαιώματα που εισπράττει από αυτόν, συμπεριλαμβανομένου του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ). Οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας υποχρεούνται, με τη σειρά τους, να εκδίδουν τιμολόγια προς τον οργανισμό συλλογικής διαχείρισης, στα οποία να περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ για την υπηρεσία που παρασχέθηκε έναντι των εισπραχθέντων δικαιωμάτων.

(υπογραφές)