Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 21 de enero de 2021 *

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículos 2, apartado 1, letra c), 24, apartado 1, y 25, letra a) — Hecho imponible — Remuneración por la comunicación pública de obras musicales — Artículo 28 — Entidad de gestión colectiva de derechos de autor — Cobro de tal remuneración al usuario final en nombre propio y por cuenta de los titulares de derechos de autor»

En el asunto C-501/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo, Rumanía), mediante resolución de 22 de febrero de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de junio de 2019, en el procedimiento entre

UCMR — ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

y

Asociația culturala „Suflet de Român“, representada por su liquidador, Pro Management Insolv IPURL,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por la Sra. A. Prechal (Ponente), Presidenta de Sala, la Sra. R. Silva de Lapuerta, Vicepresidenta del Tribunal de Justicia, en funciones de Juez de la Sala Tercera, y los Sres. N. Wahl y F. Biltgen y la Sra. L. S. Rossi, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Richard de la Tour;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de UCMR — ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor, por la Sra. A. Achim;

– en nombre del Gobierno rumano, inicialmente por el Sr. C.-R. Canțăr y las Sras. R. Hațieganu y A. Rotăreanu, y posteriormente por las Sras. E. Gane, A. Rotăreanu y R. Hațieganu, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: rumano.

– en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y A. Armenia, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 1 de octubre de 2020;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 24, apartado 1, 25, letra a), y 28 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), en su versión modificada por la Directiva 2010/88/UE del Consejo, de 7 de diciembre de 2010 (DO 2010, L 326, p. 1) (en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).

2 La presente petición se ha planteado en el marco de un litigio entre la UCMR — ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor (UCMR — ADA Asociación para la Protección de los Derechos de Autor de los Compositores; en lo sucesivo, «UCMR-ADA») y la Asociația culturală „Suflet de Român“ (Asociación Cultural «Alma Rumana»; en lo sucesivo, «Asociación»), actualmente en liquidación, en relación con la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de un pago de cánones, debidos por la Asociación a UCMR-ADA por la comunicación pública de obras musicales durante un espectáculo organizado por la Asociación.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA dispone:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

[…]

c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[…]».

4 El artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva tiene la siguiente redacción:

«Serán consideradas “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes.»

5 Con arreglo al artículo 25 de la citada Directiva:

«Una prestación de servicios puede consistir, entre otras, en una de las operaciones siguientes:

a) la cesión de un bien incorporal, representado o no por un título;

[…]».

6 El artículo 28 de la citada Directiva dispone lo siguiente:

«Cuando un sujeto pasivo que actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena, medie en una prestación de servicios se considerará que ha recibido y realizado personalmente los servicios de que se trate.»

Derecho rumano

Código Tributario

7 La legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003, por la que se establece el Código Tributario), de 22 de diciembre de 2003 (M. Of, parte I, n.º 927/23 de diciembre de 2003), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Código Tributario»), establece en su artículo 126, titulado «Hecho imponible»:

«1. Estarán sujetas al IVA en Rumanía las operaciones que reúnan las condiciones acumulativas siguientes:

a) las operaciones que, con arreglo a los artículos 128 a 130, constituyan o se asimilen a una entrega de bienes o a una prestación de servicios, comprendidas en el ámbito del IVA, efectuadas a título oneroso; […]».

8 El artículo 129 del Código Tributario, titulado «Prestaciones de servicios», dispone que:

«1. Serán consideradas prestaciones de servicios todas las operaciones que no constituyan una entrega de bienes, tal como se define en el artículo 128.

2. Cuando un sujeto pasivo que actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena, medie en una prestación de servicios, se considerará que ha recibido y realizado personalmente los servicios de que se trate.

3. Las prestaciones de servicios incluyen operaciones tales como:

[…]

b) la cesión de bienes incorporales, representados o no por un título, y en particular: la transferencia y/o la cesión de derechos de autor, patentes, licencias, marcas y otros derechos similares;

[…]

e) los servicios de intermediación efectuados por personas que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en una entrega de bienes o prestación de servicios.

[…]»

Ley sobre los Derechos de Autor

9 El artículo 13 de la legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (Ley n.º 8/1996, sobre los Derechos de Autor y Derechos Afines a los Derechos de Autor), de 14 de marzo de 1996 (M. Of, parte I, n.º 60/26 de marzo de 1996), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley sobre los Derechos de Autor»), tiene el siguiente tenor:

«El uso de una obra genera para el autor derechos patrimoniales específicos y exclusivos que le permiten autorizar o prohibir:

[…]

f) la comunicación directa o indirecta de la obra al público, por cualquier medio, incluida su puesta a disposición del público de tal forma que cualquier persona pueda acceder a ella desde el lugar y en el momento que elija;

[…]».

10 El título III de dicha Ley lleva la rúbrica «Gestión y defensa de los derechos de autor y de los derechos afines a los derechos de autor». Su capítulo I, relativo a la «gestión de los derechos patrimoniales de autor y de los derechos afines a los derechos de autor», contiene tres secciones. Los artículos 123 a 123^4 forman parte de la sección I, titulada «Disposiciones generales».

11 A tenor del artículo 123 de la citada Ley:

«1. Los titulares de derechos de autor y de derechos afines a los derechos de autor podrán ejercer los derechos que les reconoce la presente Ley, personalmente o, sobre la base de un mandato, por intermediación de una entidad de gestión colectiva, en las condiciones previstas en la presente Ley.

[…]

3. Los titulares de derechos de autor o de derechos afines a los derechos de autor no podrán ceder los derechos patrimoniales reconocidos por la presente Ley a entidades de gestión colectiva.»

12 El artículo 123^1 de la misma Ley dispone lo siguiente:

«1. La gestión colectiva es obligatoria para ejercitar los siguientes derechos:

[…]

e) el derecho de comunicación de obras musicales al público […]

[…]

2. Para las categorías de derechos previstas en el apartado 1, las entidades de gestión colectiva también representarán a los titulares de derechos que no les hubieren otorgado su mandato.»

13 El artículo 125, apartado 2, de la Ley sobre los Derechos de Autor, incluido en la sección II, titulada «Entidades de gestión colectiva de derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor», establece:

«Las entidades [de gestión colectiva] serán creadas directamente por los titulares de derechos de autor o de derechos afines a los derechos de autor, ya sean personas físicas o jurídicas, y actuarán dentro de los límites del mandato encomendado y sobre la base de los estatutos adoptados de conformidad con el procedimiento previsto por la ley.»

14 El artículo 129[1] de esa Ley tiene la siguiente redacción:

«Cuando la gestión colectiva sea obligatoria, si el titular [de los derechos de autor] no está afiliado a ninguna entidad, la competencia corresponderá a la entidad del sector que tenga el mayor número de miembros. Los titulares de derechos no representados podrán reclamar las cantidades que se les adeuden en un plazo de tres años a partir de la fecha de notificación. Una vez expirado dicho plazo, las cantidades no distribuidas o no reivindicadas se utilizarán de conformidad con el acuerdo de la asamblea general, con excepción de los gastos de gestión.»

15 Dentro del título III, capítulo I, de dicha Ley, la sección III, titulada «Funcionamiento de las entidades de gestión colectiva», contiene los artículos 130 a 135.

16 El artículo 130, apartado 1, de la citada Ley establece:

«Las entidades de gestión colectiva tendrán las siguientes obligaciones:

a) conceder autorizaciones no exclusivas a los usuarios que lo soliciten antes de cualquier uso del repertorio protegido, a cambio de una remuneración, mediante una licencia no exclusiva otorgada por escrito;

b) elaborar metodologías para sus ámbitos de actividad, incluidos los derechos patrimoniales que les correspondan, que deberán negociarse con los usuarios a efectos de su pago en el caso de obras cuyo modo de explotación haga imposible la concesión de una autorización individual por parte de los titulares de derechos;

[…]

e) recaudar las cantidades debidas por los usuarios y repartirlas entre los titulares de derechos […]

[…]».

17 A tenor del artículo 131[1], apartado 1, de la Ley sobre los Derechos de Autor, que completa lo dispuesto en el artículo 130, apartado 1, letra b):

«La metodología será negociada por las entidades de gestión colectiva con los representantes [de determinadas asociaciones y de determinados organismos de usuarios], teniendo en cuenta los siguientes criterios principales:

a) la categoría de los titulares de derechos, miembros o no miembros, así como el ámbito en el que se lleva a cabo la negociación;

[…]

d) la proporción de los usos del repertorio gestionado por la entidad de gestión colectiva;

[…]

f) los ingresos obtenidos por los usuarios mediante el ejercicio de la actividad que hace uso del repertorio objeto de la negociación.

[…]»

18 El artículo 134 de la citada Ley está redactado en los siguientes términos:

«1. El ejercicio de la gestión colectiva prevista en el contrato de mandato no podrá limitar en modo alguno los derechos patrimoniales de los titulares.

2. La gestión colectiva se ejercerá de conformidad con las siguientes normas:

a) las decisiones sobre los métodos y reglas para el cobro de los cánones y demás cantidades a los usuarios y sobre el reparto de dichas cantidades entre los titulares de derechos, así como las decisiones relativas a otros aspectos de mayor relevancia para la gestión colectiva, deberán ser adoptadas por los miembros en el marco de la asamblea general, conforme a lo dispuesto en los estatutos;

b) la comisión debida por los titulares de derechos que sean miembros de una entidad de gestión colectiva para cubrir los gastos de funcionamiento de esta […] y la comisión debida a la entidad de gestión colectiva que sea la única perceptora […] no podrán representar conjuntamente más del 15 % de las cantidades percibidas anualmente;

c) salvo en el caso de decisión expresa de la asamblea general, las cantidades percibidas por una entidad de gestión colectiva no podrán utilizarse para fines comunes distintos de la cobertura de los costes efectivos vinculados al cobro de las cantidades debidas y a su reparto entre los miembros; la asamblea general podrá decidir que, como máximo, el 15 % de las cantidades percibidas se utilicen para fines comunes y únicamente dentro de los límites del objeto de actividad;

d) las cantidades percibidas por una entidad de gestión colectiva se repartirán individualmente entre los titulares de derechos de forma proporcional al uso del repertorio de cada uno de ellos, a más tardar seis meses después de la fecha de la percepción; los titulares de derechos podrán reclamar el pago de las cantidades percibidas nominalmente o de aquellas cuyo reparto no requiera la presentación de documentos específicos en un plazo de 30 días a partir de la fecha de percepción;

e) la comisión debida por los titulares de derechos se deducirá de las cantidades adeudadas a cada uno de ellos, tras el cálculo del reparto individual;

[…]

3. Los cánones pagados a las entidades de gestión colectiva no constituirán ni podrán equipararse a sus ingresos.

4. En el ejercicio de su mandato, con arreglo a la presente Ley, no se podrá transferir ni ceder a las entidades de gestión colectiva derechos de autor o derechos afines a los derechos de autor, ni el ejercicio de tales derechos.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

19 UCMR-ADA es una entidad de gestión colectiva de derechos patrimoniales de autor sobre las obras musicales, designada por la Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (Oficina Rumana para los Derechos de Autor) como único perceptor, en Rumanía, de los derechos patrimoniales de autor sobre la comunicación pública de este tipo de obras con ocasión de conciertos, espectáculos o eventos artísticos.

20 El 16 de noviembre de 2012, la Asociación organizó un espectáculo en el que se ejecutaron obras musicales ante el público. A tal efecto, la Asociación había obtenido de UCMR-ADA una licencia no exclusiva a cambio del pago de cánones por la comunicación pública de esas obras.

21 Dado que la Asociación solo abonó una parte de los cánones reclamados por UCMR-ADA, esta última se vio obligada a actuar judicialmente. Si bien tanto el órgano jurisdiccional de primera como el de segunda instancia resolvieron que la Asociación adeudaba la totalidad de los cánones reclamados, el órgano jurisdiccional de segunda instancia consideró que la operación de cobro de los cánones por parte de UCMR-ADA no estaba sujeta al IVA y redujo la cantidad a cargo de la Asociación por el importe de dicho impuesto.

22 En su recurso de casación interpuesto ante la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo, Rumanía), UCMR-ADA alega que el órgano jurisdiccional de segunda instancia vulneró el Código Tributario y el principio de neutralidad del IVA, en la medida en que su resolución tiene por efecto que sea UCMR-ADA, y no la Asociación, quien soporte la carga de IVA, pese a no ser el usuario final de las obras controvertidas.

23 El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre la interpretación de la Directiva del IVA y se plantea, en primer lugar, si la operación mediante la cual los titulares de derechos de autor sobre obras musicales autorizan el uso de esas obras por los organizadores de espectáculos puede calificarse de «prestación de servicios realizada a título oneroso», en el sentido de dicha Directiva. A este respecto, aunque es consciente de que, en el litigio principal, la controversia versa sobre derechos patrimoniales y categorías de titulares que difieren de los controvertidos en el asunto que dio lugar a la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), se pregunta si el razonamiento seguido por el Tribunal de Justicia en esa sentencia puede aplicarse *mutatis mutandis* en el presente asunto.

24 En el supuesto de que dicha operación deba considerarse una prestación de servicios realizada a título oneroso, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en segundo lugar, haciendo referencia a la sentencia de 14 de julio de 2011, Henfling y otros (C-464/10, EU:C:2011:489), si una entidad de gestión colectiva actúa como sujeto pasivo, en el sentido del artículo 28 de la Directiva del IVA, cuando cobra cánones a los usuarios. En su caso, desea conocer las consecuencias en lo tocante a la obligación de emitir facturas que incluyan el IVA, tanto por lo que respecta a dicha entidad de gestión colectiva como a los titulares de derechos de autor.

25 En esas circunstancias, la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Procede considerar que los titulares de derechos sobre obras musicales prestan servicios, en el sentido de los artículos 24, apartado 1, y 25, letra a), de la Directiva [del IVA], en favor de los organizadores de espectáculos, de los cuales las entidades de gestión colectiva, sobre la base de una autorización (licencia no exclusiva), perciben en nombre propio, pero por cuenta de tales titulares, cánones por la comunicación pública de las obras musicales?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, ¿procede considerar que las entidades de gestión colectiva, cuando perciben cánones de los organizadores de espectáculos por el derecho de comunicación pública de obras musicales, actúan como sujetos pasivos en el sentido del artículo 28 de la Directiva del IVA y están obligadas a emitir facturas con IVA a cargo de los organizadores de espectáculos de que se trata? A su vez, ¿es preciso que, cuando se distribuyan los cánones a los autores y demás titulares de derechos de autor sobre obras musicales, estos emitan facturas con IVA a cargo de la entidad de gestión colectiva?»

Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

26 La vista, cuya celebración se había fijado inicialmente para el 27 de mayo de 2020, fue anulada debido a la crisis sanitaria y las preguntas que se habían planteado para su respuesta oral fueron transformadas en preguntas para responder por escrito. Las partes respondieron a dichas preguntas dentro del plazo establecido.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial

27 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, apartado 1, letra c), 24, apartado 1, y 25, letra a), de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que un titular de derechos de autor sobre obras musicales realiza una prestación de servicios a título oneroso en favor de un organizador de espectáculos, usuario final, cuando este último obtiene una licencia no exclusiva que le autoriza a comunicar públicamente dichas obras a cambio del pago de cánones, cobrados por una entidad de gestión colectiva designada que actúa en nombre propio, pero por cuenta del mencionado titular de derechos de autor.

28 Con arreglo al artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA, estarán sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal.

29 En virtud del artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva, todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes deberán considerarse prestaciones de servicios. El artículo 25 de la Directiva del IVA enumera, con carácter indicativo, tres operaciones diferentes que pueden calificarse de «prestaciones de servicios», entre ellas la que figura en la letra a) del mencionado artículo 25, consistente en la cesión de un bien incorporal.

30 Con carácter previo a la cuestión de si una prestación de servicios como la controvertida en el litigio principal puede constituir una cesión de un bien incorporal, en el sentido de dicha disposición, ha de apreciarse si esa operación se realiza a título oneroso. En efecto, como se desprende del apartado 28 de la presente sentencia, según el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA, para estar comprendida en el ámbito de aplicación de esta, tal prestación de servicios debe realizarse, en todo caso, a título oneroso (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, apartado 24).

31 De reiterada jurisprudencia se deduce que una prestación de servicios solo se realiza a título oneroso, a efectos de la Directiva del IVA, y, por tanto, solo está gravada, si entre el proveedor del servicio y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por el proveedor constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario. Así sucede si existe un vínculo directo entre el servicio prestado y la contraprestación recibida, constituyendo las cantidades pagadas una contrapartida efectiva del servicio individualizable prestado en el marco de una relación jurídica en la que se intercambian prestaciones recíprocas

(véanse, en particular, las sentencias de 18 de enero de 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, apartados 25 y 26, y de 11 de junio de 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, apartado 31 y jurisprudencia citada).

32 Según las indicaciones facilitadas por el órgano jurisdiccional remitente, la normativa nacional aplicable en el litigio principal establece una gestión colectiva obligatoria para el ejercicio del derecho a comunicar públicamente obras musicales, entre otros, en espectáculos. Esa gestión colectiva implica, en particular, que una única entidad de gestión colectiva designada tiene la obligación de conceder a los usuarios, tales como los organizadores de espectáculos, que lo soliciten una licencia no exclusiva para la comunicación pública de la obra en cuestión. Al percibir los cánones que se adeudan a los titulares de derechos de autor como contrapartida de dicha autorización, la entidad actúa en nombre propio, pero por cuenta de los mencionados titulares de derechos de autor, sin que importe que estos sean o no miembros de la entidad.

33 De esas indicaciones se desprende que, en una situación como la controvertida en el litigio principal, el titular de derechos de autor realiza una prestación de servicios a título oneroso en favor del organizador de espectáculos, pese a la intervención de la entidad de gestión colectiva.

34 En efecto, en primer lugar, en tal caso existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas, en la medida en que, al autorizar la comunicación pública de una obra musical, el titular de derechos de autor sobre dicha obra concede el uso de esta a un usuario. Por su parte, el mencionado usuario realiza una prestación en favor de dicho titular al cumplir con su obligación de pagar el canon por el uso de la obra solicitada a la entidad de gestión colectiva. Esta última actúa en este caso por cuenta de los titulares de derechos de autor.

35 El hecho de que el uso de la obra protegida se conceda a petición expresa del usuario, quien, a su vez, paga la remuneración adeudada, confirma, en una situación como la del litigio principal, no solamente la existencia de una relación jurídica en la que se intercambian prestaciones recíprocas entre el proveedor-titular y el beneficiario-usuario, sino que permite, al mismo tiempo, constatar un vínculo directo entre el servicio prestado y la contrapartida efectiva recibida.

36 En segundo lugar, procede señalar que, en una situación como la controvertida en el litigio principal, el canon pagado por el usuario constituye la contrapartida efectiva del servicio prestado en el marco de dicha relación jurídica. A ese respecto, de los datos aportados por el órgano jurisdiccional remitente se desprende que la cantidad adeudada a los titulares de derechos de autor por la entidad de gestión colectiva, aunque en definitiva quede determinada sobre la base de la metodología establecida por la ley nacional, tiene por objeto retribuir el servicio prestado.

37 Esa conclusión no queda desvirtuada por el hecho de que dicha remuneración sea cobrada por la entidad de gestión colectiva, puesto que esta actúa por cuenta de los titulares de derechos de autor, ni tampoco puede ponerse en tela de juicio por el hecho de que la gestión colectiva de la remuneración resulte de una obligación impuesta por la ley, como señala el Abogado General en el punto 48 de sus conclusiones, o de que la entidad de gestión colectiva actúe tanto para los autores que son miembros de dicha entidad como para los que no forman parte de ella, siempre que su modo de gestión no varíe en función de la categoría de los titulares de derechos de autor.

38 Una situación como la controvertida en el litigio principal se distingue, por tanto, en dos aspectos de la que dio lugar a la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22). Por una parte, existe una relación jurídica en la que se intercambian prestaciones recíprocas entre los titulares de los derechos y un usuario final de la obra protegida. Por otra, se establece una relación directa entre la prestación de un servicio y una contraprestación, ya que los cánones que debe pagar el usuario final constituyen la contrapartida efectiva del servicio individualizable prestado por el titular de los derechos de autor, mientras que, en los apartados 28 a 30 de dicha sentencia, el Tribunal de Justicia

declaró que los cánones allí controvertidos, adeudados por determinados productores e importadores en virtud de la ley nacional, la cual determinaba también su importe, tenían por objeto financiar la compensación equitativa a los titulares de los derechos en cuestión.

39 Como ha quedado acreditado que la operación controvertida en el litigio principal constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso, en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA, no es necesario determinar si tal operación está comprendida en el concepto de «cesión de un bien incorporal», en el sentido del artículo 25, letra a), de dicha Directiva, ya que la lista de prestaciones de servicios recogida en el artículo 25 no tiene carácter exhaustivo.

40 De todo lo anterior se desprende que el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que un titular de derechos de autor sobre obras musicales realiza una prestación de servicios a título oneroso en favor de un organizador de espectáculos, usuario final, cuando se autoriza a este último, mediante una licencia no exclusiva, a comunicar públicamente dichas obras a cambio del pago de cánones, cobrados por una entidad de gestión colectiva designada que actúa en nombre propio, pero por cuenta del mencionado titular de derechos de autor.

Segunda cuestión prejudicial

41 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 28 de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que la entidad de gestión colectiva que cobra en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor sobre obras musicales, los cánones que se les adeudan como contrapartida de la autorización para comunicar públicamente sus obras protegidas actúa en calidad de «sujeto pasivo», en el sentido de ese artículo, debiéndose considerar, por tanto, que dicha entidad ha recibido la citada prestación de servicios de esos titulares antes de prestar personalmente el servicio al usuario final. El órgano jurisdiccional remitente se pregunta también si, en tal caso, por un lado, la entidad de gestión colectiva debe emitir facturas en nombre propio a cargo del usuario final en las que figuren los cánones cobrados a este, IVA incluido, y, por otro, si los titulares de derechos de autor están obligados, por su parte, a emitir a cargo de la entidad de gestión colectiva facturas que incluyan el IVA por la prestación realizada en concepto de los cánones recibidos.

42 Por lo que respecta a la primera parte de esta cuestión, procede recordar que, cuando un sujeto pasivo que actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena, medie en una prestación de servicios, se considerará, con arreglo al artículo 28 de la Directiva del IVA, que ha recibido y realizado personalmente los servicios de que se trate.

43 Así pues, esa disposición crea la ficción jurídica de dos prestaciones de servicios idénticas realizadas consecutivamente. En virtud de esta ficción, se considera que el operador que actúa como intermediario en la prestación de servicios y que es el comisionista recibió en un primer momento los servicios en cuestión del operador por cuya cuenta actúa, que es el comitente, antes de prestar personalmente, en un segundo momento, esos servicios al cliente (sentencia de 4 de mayo de 2017, Comisión/Luxemburgo, C-274/15, EU:C:2017:333, apartado 86 y jurisprudencia citada).

44 En el presente asunto, de la resolución de remisión se desprende, en primer lugar, que la gestión colectiva es obligatoria para el ejercicio del derecho de comunicación pública de obras musicales, en particular, durante espectáculos. En ese caso, la entidad de gestión colectiva designada representará también a los titulares de derechos que no le hayan otorgado un mandato y que, por tanto, no son miembros de dicha entidad. En segundo lugar, los derechos patrimoniales exclusivos de los titulares de derechos de autor, que les permiten conceder o prohibir, en particular, la comunicación pública de una obra, no pueden ser objeto de cesión a las entidades de gestión colectiva. En tercer lugar, conforme a la ley nacional aplicable, la entidad de gestión colectiva tiene la obligación, por una parte, de conceder licencias no exclusivas a los usuarios que lo soliciten y, por otra, de elaborar una

metodología, negociada con los usuarios, para el pago de los cánones adecuados en el caso de obras cuyo modo de explotación impida la concesión de una autorización individual por los titulares de derechos. En cuarto lugar, en el caso de que se adeuden cánones a los titulares con arreglo a dicha metodología, la autorización concedida a un usuario por la entidad de gestión colectiva incluirá las cantidades que esta última perciba en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor.

45 De todos estos elementos, considerados en su conjunto, se desprende que, en una situación como la controvertida en el litigio principal, la entidad de gestión colectiva, al conceder licencias a los usuarios de obras protegidas y al cobrar cánones, como contrapartida de dicho uso, en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor, media en la prestación de servicios efectuada por el titular en favor del usuario, a saber, el organizador de espectáculos. Así pues, debe considerarse que dicha entidad, en un primer momento, ha recibido la prestación de servicios de dichos titulares antes de prestar personalmente, en un segundo momento, el servicio a los usuarios finales.

46 Por consiguiente, en circunstancias como las del litigio principal, procede considerar que la entidad de gestión colectiva actuó como comisionista, en el sentido del artículo 28 de la Directiva del IVA.

47 El hecho de que una entidad de gestión colectiva represente también a los titulares de derechos de autor que no le han otorgado un mandato no contradice esta conclusión, siempre que ni la prestación de servicios en cuestión ni el modo en que esta se realiza difieran en función de la categoría de titulares de que se trate.

48 En efecto, de los datos aportados tanto por el órgano jurisdiccional remitente como por el Gobierno rumano se desprende que, en el sistema de gestión colectiva obligatoria controvertido en el litigio principal, la ley aplicable no establece distinción alguna en función de la condición de miembro o no de una entidad de gestión colectiva en lo que respecta a la concesión de licencias, a la percepción de cánones, a su reparto y a la comisión adeudada a la entidad de gestión colectiva.

49 En cuanto a la segunda parte de esta cuestión prejudicial, relativa a las consecuencias de la aplicación del artículo 28 de la Directiva del IVA en lo que atañe a la facturación, procede recordar que, dado que esta disposición forma parte del título IV de dicha Directiva, cuya rúbrica es «Hecho imponible», las prestaciones de servicios realizadas consecutivamente están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA. De ello resulta que, si la prestación de servicios en la que un operador actúa como intermediario está sujeta al IVA, la relación jurídica entre dicho operador y el operador por cuya cuenta actúa también estará sujeta al IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 19 de diciembre de 2019, Amărăşti Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, apartado 38).

50 Así, cuando la entidad de gestión colectiva, que actúa como sujeto pasivo, realiza en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor, una operación consistente en conceder licencias no exclusivas a los organizadores de espectáculos para la comunicación pública de obras musicales a cambio de cánones, dicha entidad lleva a cabo una operación comprendida en el ámbito de aplicación del IVA, del mismo modo que los titulares de derechos de autor prestan un servicio sujeto cuando perciben cánones de la entidad de gestión colectiva.

51 En tal situación, y con el fin de respetar el principio de neutralidad fiscal, la entidad de gestión colectiva sujeta al impuesto está obligada a enviar al usuario final, en nombre propio, una factura que documente la percepción de los cánones adeudados por este, más el IVA. Posteriormente, tras recibir los cánones transferidos por esa entidad, los titulares de derechos de autor están obligados, si son sujetos pasivos, a emitir una factura a cargo de dicha entidad en la que se recojan los cánones recibidos y el IVA que los grava.

52 De lo anterior se desprende que el artículo 28 de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que la entidad de gestión colectiva que cobra en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor sobre obras musicales, los cánones que se les adeudan como contrapartida de la autorización para comunicar públicamente sus obras protegidas actúa en calidad de «sujeto pasivo», en el sentido de ese artículo, debiéndose considerar, por tanto, que dicha entidad ha recibido la citada prestación de servicios de esos titulares antes de prestar personalmente el servicio al usuario final. En tal caso, dicha entidad está obligada a emitir facturas en nombre propio a cargo del usuario final en las que figuren los cánones cobrados a este, IVA incluido. Por su parte, los titulares de derechos de autor están obligados a emitir a cargo de la entidad de gestión colectiva facturas que incluyan el IVA por la prestación realizada en concepto de los cánones recibidos.

Costas

53 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia sin ser partes del litigio principal no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

1) **El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/88/UE del Consejo, de 7 de diciembre de 2010, debe interpretarse en el sentido de que un titular de derechos de autor sobre obras musicales realiza una prestación de servicios a título oneroso en favor de un organizador de espectáculos, usuario final, cuando se autoriza a este último, mediante una licencia no exclusiva, a comunicar públicamente dichas obras a cambio del pago de cánones, cobrados por una entidad de gestión colectiva designada que actúa en nombre propio, pero por cuenta del mencionado titular de derechos de autor.**

2) **El artículo 28 de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2010/88, debe interpretarse en el sentido de que la entidad de gestión colectiva que cobra en nombre propio, pero por cuenta de los titulares de derechos de autor sobre obras musicales, los cánones que se les adeudan como contrapartida de la autorización para comunicar públicamente sus obras protegidas actúa en calidad de «sujeto pasivo», en el sentido de ese artículo, debiéndose considerar, por tanto, que dicha entidad ha recibido la citada prestación de servicios de esos titulares antes de prestar personalmente el servicio al usuario final. En tal caso, dicha entidad está obligada a emitir facturas en nombre propio a cargo del usuario final en las que figuren los cánones cobrados a este, impuesto sobre el valor añadido (IVA) incluido. Por su parte, los titulares de derechos de autor están obligados a emitir a cargo de la entidad de gestión colectiva facturas que incluyan el IVA por la prestación realizada en concepto de los cánones recibidos.**

Firmas