Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 21. januarja 2021*

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(c), člen 24(1) in člen 25(a) – Obdavčljive transakcije – Plačila za priobčitev glasbenih del javnosti – Člen 28 – Organizacija za kolektivno upravljanje avtorskih pravic – Pobiranje teh plačil od končnega uporabnika v svojem imenu in za račun imetnikov avtorskih pravic“

V zadevi C-501/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Înalta Curte de Casație și Justiție (vrhovno kasacijsko sodišče, Romunija) z odločbo z dne 22. februarja 2019, ki je na Sodišče prispela 28. junija 2019, v postopku

UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor

proti

Asociatia culturala „Suflet de Român“, ki jo zastopa stečajna upraviteljica, družba Pro Management Insolv IPURL,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Prechal (poročevalka), predsednica senata, R. Silva de Lapuerta, podpredsednica Sodišča v funkciji sodnice tretjega senata, N. Wahl in F. Biltgen, sodnika, ter L. S. Rossi, sodnica,

generalni pravobranilec: J. Richard de la Tour,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

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

– za romunsko vlado sprva C.-R. Canțăr, R. Hațieganu in A. Rotăreanu, agenti, nato E. Gane, A. Rotăreanu in R. Hațieganu, agentke,

– za poljsko vlado B. Majczyna, agent,

– za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in A. Armenia, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 1. oktobra 2020

* Jezik postopka: romunščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 24(1), člena 25(a) in člena 28 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/88/EU z dne 7. decembra 2010 (UL 2013, L 326, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor (UCMR – ADA, organizacija za avtorske pravice skladateljev, v nadaljevanju: UCMR -ADA) in Asociația culturala „Suflet de Român“ (kulturno združenje „Romunska duša“, v nadaljevanju: združenje), ki je trenutno v postopku prenehanja, v zvezi z obdavčitvijo plačila nadomestil, ki jih združenje dolguje organizaciji UCMR – ADA zaradi priobčitve glasbenih del javnosti v okviru prireditve, ki jo je organiziralo združenje, z davkom na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2(1) Direktive o DDV določa:

„1. Predmet DDV so naslednje transakcije:

[…]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[…]“.

4 Člen 24(1) te direktive določa:

„‚Opravljanje storitev‘ pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga.“

5 Člen 25 navedene direktive določa:

„Opravljanje storitev lahko med drugim vključuje eno od naslednjih transakcij:

(a) odstop premoženja v pravicah, ne glede na to, ali so te pravice ustanovljene z dokumentom ali ne.

[…]“.

6 Člen 28 iste direktive določa:

„Kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se šteje, da je prejel in opravil te storitve sam.“

Romunsko pravo

Davčni zakonik

7 Člen 126, naslovljen „Obdavčljive transakcije“, legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku) z dne 22. decembra 2003 (M. Of., del I, št. 927/23 december 2003) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: davčni zakonik), določa:

„1. Za namene DDV se v Romuniji obdavčijo transakcije, ki kumulativno izpolnjujejo naslednje pogoje:

(a) transakcije, ki so v smislu členov od 128 do 130 dobava blaga ali opravljanje storitev za plačilo, ki so predmet DDV, ali se štejejo za tako dobavo ali storitev;

[…]“.

8 Člen 129 davčnega zakonika, naslovljen „Opravljanje storitev“, določa:

„1. Opravljanje storitev pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga, kakor je opredeljena v členu 128.

2. Kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se šteje, da je prejel in opravil te storitve sam.

3. Opravljanje storitev vključuje transakcije, kot so:

[…]

(b) odstop premoženja v pravicah, ne glede na to, ali so te pravice ustanovljene z dokumentom ali ne, zlasti: prenos in/ali odstop avtorskih pravic, patentov, licenc, znamk in drugih podobnih pravic;

[…]

(e) storitve posredovanja, ki jih opravljajo osebe, ki delujejo v imenu in za račun drugih oseb, kadar posredujejo v okviru dobave blaga ali opravljanja storitev.

[…]“.

Zakon o avtorski pravici

9 Člen 13 legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (zakon št. 8/1996 o avtorski in sorodnih pravicah) z dne 14. marca 1996 (M. Of., del I, št. 60/26, marec 1996) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o avtorski pravici), določa:

„Zaradi uporabe dela za avtorja nastanejo ločene in izključne materialne pravice, ki mu omogočajo, da dovoli ali prepove:

[…]

(f) neposredno ali posredno priobčitev dela javnosti s kakršnim koli sredstvom, vključno z dajanjem na razpolago javnosti, tako da lahko ta do njega dostopa z mesta in v trenutku, ki ju izbere posamično;

[…]“.

10 Naslov III tega zakona je naslovljen „Upravljanje in varovanje avtorske in sorodnih pravic“. Poglavje I tega naslova, ki se nanaša na „[u]pravljanje materialnih avtorskih in sorodnih pravic“, vsebuje tri oddelke. Členi od 123 do 123[4] so vključeni v oddelek I, naslovljen „Splošne določbe“.

11 Člen 123 navedenega zakona določa:

„1. Imetniki avtorske in sorodnih pravic lahko pravice, ki jih imajo na podlagi tega zakona, izvršujejo sami ali prek organizacij za kolektivno upravljanje na podlagi pooblastila in pod pogoji, določenimi v tem zakonu.

[…]

3. Imetniki materialnih avtorskih ali sorodnih pravic organizacijam za kolektivno upravljanje ne morejo odstopiti materialnih pravic, priznanih s tem zakonom.“

12 Člen 123[1] istega zakona določa:

„1. Kolektivno upravljanje je obvezno za izvrševanje teh pravic:

[…]

(e) pravice do priobčitve glasbenih del javnosti […]

[…]

2. Za kategorije pravic iz odstavka 1 velja, da organizacije za kolektivno upravljanje zastopajo tudi tiste imetnike pravic, ki jim niso podelili pooblastila.“

13 Člen 125(2) zakona o avtorski pravici iz oddelka II, naslovljenega „Organizacije za kolektivno upravljanje avtorske in sorodnih pravic“, določa:

„[O]rganizacije [za kolektivno upravljanje] ustanovijo neposredno imetniki avtorskih ali sorodnih pravic, ki so fizične ali pravne osebe, ter delujejo v mejah pooblastila, ki jim je bilo podeljeno, in na podlagi statuta, sprejetega po zakonsko določenem postopku.“

14 Člen 129[1] tega zakona določa:

„Kadar je kolektivno upravljanje obvezno in če imetnik [avtorskih pravic] ni član nobene organizacije, je pristojna organizacija zadevnega sektorja z največ člani. Nezastopani imetniki pravic lahko dolgovane zneske zahtevajo v treh letih po datumu obvestitve. Po izteku tega roka se nerazdeljeni ali nezahtevani zneski uporabijo v skladu z odločitvijo generalne skupščine, pri čemer se izvzamejo stroški upravljanja.“

15 V poglavju I naslova III navedenega zakona je oddelek III, naslovljen „Delovanje organizacij za kolektivno upravljanje“, ki vsebuje člene od 130 do 135.

16 Člen 130(1) istega zakona določa:

„Naloge organizacij za kolektivno upravljanje so:

(a) podeljujejo neizključna dovoljenja uporabnikom, ki vložijo zahtevo pred vsako uporabo repertoarja varovanih del, proti plačilu nadomestila, z izdajo neizključne licence in v pisni obliki;

(b) določajo metodologije za svoja področja dejavnosti, ki zajema ustrezne materialne avtorske pravice, o katerih se dogovorijo z uporabniki, da bi se lahko plačevale navedene pravice, za dela, katerih način izvrševanja onemogoča, da bi imetniki pravic izdali individualno dovoljenje;

[…]

(e) od uporabnikov pobirajo dolgovane zneske in jih razdeljujejo med imetnike pravic […]

[…]“.

17 Člen 131[1](1) zakona o avtorski pravici, ki dopolnjuje določbe člena 130(1)(b), določa:

„O metodologijah se dogovorijo organizacije za kolektivno upravljanje in zastopniki [nekaterih združenj in nekaterih organizacij uporabnikov] na podlagi teh glavnih meril:

(a) kategorija imetnikov pravic, ki so člani ali nečlani, in področje, na katerem poteka dogovarjanje;

[…]

(d) sorazmernost uporabe repertoarja, ki ga upravlja organizacija za kolektivno upravljanje;

[…]

(f) plačila, ki jih uporabniki prejmejo v okviru opravljanja dejavnosti, za katero uporabljajo repertoar, ki je predmet dogovora.

[…]“.

18 Člen 134 tega zakona določa:

„1. Izvajanje kolektivnega upravljanja, določenega s pooblastilom, nikakor ne omejuje materialnih pravic imetnikov.

2. Kolektivno upravljanje se izvaja po teh pravilih:

(a) odločitve glede metod in pravil za pobiranje nadomestil in drugih zneskov pri uporabnikih, glede razdeljevanja teh zneskov med imetnike pravic in glede drugih pomembnejših vidikov kolektivnega upravljanja morajo sprejeti člani v okviru generalne skupščine v skladu s statutom;

(b) provizija, ki jo dolgujejo imetniki pravic, ki so člani organizacije za kolektivno upravljanje, za plačilo stroškov njenega delovanja […], in provizija, dolgovana organizaciji za kolektivno upravljanje, ki je edina prejemnica […], skupaj ne smeta presegati 15 % letno pobranih zneskov;

(c) če ni izrecne odločitve generalne skupščine, zneskov, ki jih prejme organizacija za kolektivno upravljanje, ni mogoče uporabiti za druge skupne namene razen kritja dejanskih stroškov, povezanih s pobiranjem dolgovanih zneskov in njihovim razdeljevanjem med člane; generalna skupščina lahko odloči, da je mogoče največ 15 % pobranih zneskov porabiti za skupne namene in zgolj v mejah področja dejavnosti;

(d) zneski, ki jih pobere organizacija za kolektivno upravljanje, se razdelijo posamično med imetnike pravic sorazmerno z uporabo repertoarja vsakega od njih, in sicer najpozneje šest mesecev po datumu, ko so bili pobrani; imetniki pravic lahko zahtevajo plačilo zneskov, ki so bili pobrani poimensko ali pri katerih za razdelitev ni potrebna predložitev posebnih dokumentov, v 30 dneh po datumu, ko so bili pobrani;

(e) provizija, ki jo dolgujejo imetniki pravic, se odtegne od zneskov, dolgovanih vsakemu od njih, po izračunu posamične razdelitve;

[…]

3. Nadomestila, plačana organizacijam za kolektivno upravljanje, niso njihovi prihodki in jih z njimi ni mogoče izenačiti.

4. Na organizacije za kolektivno upravljanje pri izvajanju njihovega pooblastila v skladu s tem zakonom ni mogoče prenesti avtorskih ali sorodnih pravic niti izvrševanja teh pravic ali jim jih odstopiti.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

19 UCMR-ADA je organizacija za kolektivno upravljanje materialnih avtorskih pravic na glasbenih delih, ki jo je Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (romunski urad za avtorske pravice) kot subjekt, ki edini pobira nadomestila za uporabo avtorskih del v Romuniji, pooblastil za priobčitev takih del javnosti na koncertih, prireditvah ali umetniških dogodkih.

20 Združenje je 16. novembra 2012 organiziralo prireditev, na kateri so se glasbena dela izvajala pred javnostjo. V ta namen je to pri organizaciji UCMR-ADA proti plačilu nadomestil pridobilo neizključno licenco za priobčitev teh del javnosti.

21 Ker je združenje plačalo le del nadomestil, ki jih je zahtevala organizacija UCMR-ADA, je ta začela sodni postopek. Tako sodišče prve stopnje kot tudi pritožbeno sodišče sta sicer odločili, da združenje dolguje celoten znesek zahtevanih nadomestil, vendar je zadnjenavedeno sodišče menilo, da pobiranje nadomestil, ki ga opravlja organizacija UCMR-ADA, ni predmet DDV, in je znesek, naložen združenju, znižalo za znesek tega davka.

22 Organizacija UCMR-ADA v kasacijski pritožbi, ki jo je vložila pri Înalta Curte de Casație și Justiție (vrhovno kasacijsko sodišče, Romunija), navaja, da je pritožbeno sodišče kršilo davčni zakonik in načelo nevtralnosti DDV, ker je na podlagi njegove odločbe za plačilo DDV zavezana organizacija UCMR-ADA, ne pa združenje, čeprav prvonavedena ni končna uporabnica zadevnih del.

23 Ker predložitveno sodišče dvomi o tem, kako je treba razlagati Direktivo o DDV, si na prvem mestu postavlja vprašanje, ali je mogoče transakcijo, s katero imetniki avtorskih pravic na glasbenih delih organizatorjem prireditev dovolijo uporabijo teh del, opredeliti za „opravljanje storitev za plačilo“ v smislu te direktive. Čeprav se zaveda dejstva, da gre v postopku v glavni stvari za različne materialne pravice in različne kategorije imetnikov v primerjavi s tistimi iz zadeve, v kateri je bila izrečena sodba z dne 18. januarja 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), se v zvezi s tem sprašuje, ali se lahko razlogovanje Sodišča v tej sodbi smiselno uporabi v obravnavani zadevi.

24 Če je treba navedeno operacijo šteti za opravljanje storitev za plačilo, se predložitveno sodišče na drugem mestu, ob sklicevanju na sodbo z dne 14. julija 2011, Henfling in drugi (C-464/10, EU:C:2011:489), sprašuje, ali organizacija za kolektivno upravljanje pri pobiranju nadomestil od uporabnikov ravna kot davčni zavezanec v smislu člena 28 Direktive o DDV. Glede na okoliščine primera se želi seznaniti s posledicami, ki se nanašajo na obveznost izdaje računov z vključenim DDV, tako na strani te organizacije za kolektivno upravljanje kot na strani organizacije imetnikov avtorskih pravic.

25 V teh okoliščinah je Înalta Curte de Casație și Justiție (vrhovno kasacijsko sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali imetniki pravic na glasbenih delih opravljajo storitve v smislu člena 24(1) in člena 25(a) Direktive o DDV za organizatorje prireditev, od katerih organizacije za kolektivno upravljanje pravic na podlagi pooblastila (neizključne licence) v svojem imenu in za račun teh imetnikov pravic pobirajo nadomestila za priobčitev glasbenih del javnosti?

2. Ali so v primeru pritrdilnega odgovora na prvo vprašanje organizacije za kolektivno upravljanje pravic, ko od organizatorjev prireditev pobirajo nadomestila za pravico do priobčitve glasbenih del javnosti, davčne zavezanke v smislu člena 28 direktive o DDV in morajo organizatorjem prireditev izdajati račune z vključenim DDV? Ko so avtorjem in drugim imetnikom avtorskih pravic razdeljena nadomestila, ali morajo tudi oni organizacijam za kolektivno upravljanje pravic izdati račune z vključenim DDV?“

Postopek pred Sodiščem

26 Obravnava, ki je bila prvotno določena za 27. maj 2020, je bila zaradi zdravstvene krize preklicana, vprašanja, ki so bila postavljena za ustni odgovor, pa so bila preoblikovana v vprašanja za pisni odgovor. Stranki sta na ta vprašanja odgovorili v za to določenem roku.

Vprašanji za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

27 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1)(c), člen 24(1) in člen 25(a) Direktive o DDV razlagati tako, da imetnik avtorskih pravic na glasbenih delih storitve opravlja za plačilo v korist organizatorja prireditev, končnega uporabnika, če ta prejme neizključno licenco, s katero mu je dovoljeno ta dela priobčiti javnosti proti plačilu nadomestil, ki jih pooblaščena organizacija za kolektivno upravljanje pobira v svojem imenu, vendar za račun tega imetnika avtorskih pravic.

28 V skladu s členom 2(1)(c) Direktive o DDV so predmet DDV storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo.

29 V skladu s členom 24(1) te direktive je treba vsako transakcijo, ki ni dobava blaga, šteti za opravljanje storitev. V členu 25 Direktive o DDV so primeroma naštete tri različne transakcije, ki jih je mogoče opredeliti kot „opravljanje storitev“, med katerimi je tista iz navedenega člena 25(a), ki pomeni odstop premoženja v pravicah.

30 Pred presojo vprašanja, ali opravljanje storitev, kakršno je to iz postopka v glavni stvari, lahko pomeni odstop premoženja v pravicah v smislu te določbe, je treba presoditi, ali se taka transakcija opravi za plačilo. Kot je razvidno iz točke 28 te sodbe, mora biti namreč v skladu s členom 2(1)(c) Direktive o DDV taka storitev, da bi spadala na področje uporabe te direktive, vsekakor opravljena za plačilo (glej v tem smislu sodbo z dne 18. januarja 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, točka 24).

31 Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je storitev opravljena za plačilo v smislu Direktive o DDV in je torej obdavčljiva le, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika. Tako je, če obstaja neposredna zveza med opravljeno storitvijo in prejeto protidajatvijo, pri čemer plačani zneski pomenijo dejansko plačilo za storitev, ki jo je mogoče individualizirati in ki je bila opravljena znotraj pravnega razmerja, v okviru katerega se izmenjajo

vzajemne dajatve (glej zlasti sodbi z dne 18. januarja 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, točki 25 in 26, ter z dne 11. junija 2020, Vodafone Portugal, C-43/19, EU:C:2020:465, točka 31 in navedena sodna praksa).

32 Po navedbah predložitvenega sodišča je z nacionalno zakonodajo, ki se uporablja v postopku v glavni stvari, vzpostavljeno obvezno kolektivno upravljanje za izvrševanje pravice do priobčitve glasbenih del javnosti, zlasti na prireditvah. To kolektivno upravljanje natančneje pomeni, da ima ena sama pooblaščena organizacija za kolektivno upravljanje obveznost uporabnikom, kakršni so organizatorji prireditev, ki vložijo zahtevo, izdati neizključno licenco za priobčitev zadevnega dela javnosti. Ta organizacija s pobiranjem nadomestil, dolgovanih imetnikom avtorskih pravic v zameno za to dovoljenje, deluje v svojem imenu, vendar za račun teh imetnikov avtorskih pravic, pri čemer ni pomembno, ali so zadnjenavedeni člani navedene organizacije ali ne.

33 Iz teh navedb je razvidno, da v položaju, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, imetnik avtorskih pravic storitve za plačilo opravi za organizatorja prireditev, kljub posredovanju organizacije za kolektivno upravljanje.

34 Prvič, v takem primeru namreč obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, saj imetnik avtorskih pravic na glasbenem delu s tem, da dovoli priobčitev tega dela javnosti, uporabniku dovoli njegovo uporabo. Ta uporabnik pa storitev za tega imetnika opravi s tem, da izpolni obveznost plačila nadomestila za uporabo dela, za katero je zaprosil pri organizaciji za kolektivno upravljanje. Ta zadnjenavedena v tem primeru deluje za račun imetnikov avtorskih pravic.

35 Z dejstvom, da se uporaba varovanega dela odobri na izrecno prošnjo uporabnika, ki plača dolgovano plačilo, v položaju, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, ni potrjen le obstoj pravnega razmerja, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve med izvajalcem-imetnikom in prejemnikom-uporabnikom, temveč je istočasno mogoče ugotoviti neposredno povezavo med opravljeno storitvijo in dejansko prejetim plačilom.

36 Drugič, ugotoviti je treba, da v položaju, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, nadomestilo, ki ga plača uporabnik, pomeni dejansko plačilo za storitev, opravljeno v okviru tega pravnega razmerja. V zvezi s tem je iz podatkov predložitvenega sodišča razvidno, da se znesek, ki ga organizacija za kolektivno upravljanje dolguje imetnikom avtorskih pravic, čeprav je dokončno določen glede na metodologijo, določeno v nacionalni zakonodaji, nanaša na plačilo opravljene storitve.

37 Te ugotovitve ni mogoče ovreči z dejstvom, da to plačilo prejme organizacija za kolektivno upravljanje, ker ta deluje za račun imetnikov avtorskih pravic, niti z okoliščino, da kolektivno upravljanje plačila izhaja iz zakonske obveznosti, kot navaja generalni pravobranilec v točki 48 sklepnih predlogov, ali da organizacija za kolektivno upravljanje deluje tako za avtorje, ki so njeni člani, kot tudi za avtorje, ki to niso, ker se njen način upravljanja ne razlikuje glede na kategorijo imetnikov avtorskih pravic.

38 Položaj, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, se tako od položaja iz zadeve, v kateri je bila izrečena sodba z dne 18. januarja 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), razlikuje v dveh vidikih. Na eni strani obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve med imetniki pravic in končnim uporabnikom varovanega dela. Na drugi strani je vzpostavljena neposredna zveza med opravljanjem storitve in protivrednostjo, ker so nadomestila, ki jih mora končni uporabnik plačati, dejanska plačila za storitev, ki jo je mogoče individualizirati, in jo opravi imetnik avtorske pravice, čeprav je Sodišče v točkah od 28 do 30 navedene sodbe presodilo, da je cilj zadevnih nadomestil, ki jih dolgujejo nekateri proizvajalci in uvozniki v skladu z nacionalno zakonodajo, na podlagi katere je določen tudi njihov znesek, financiranje pravičnega nadomestila v korist zadevnih imetnikov pravic.

39 Ker je bilo ugotovljeno, da transakcija iz postopka v glavni stvari pomeni storitev, ki se opravi za plačilo, v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV, ni treba presoditi, ali spada pod pojem „odstop premoženja v pravicah“ v smislu člena 25(a) te direktive, saj seznam storitev iz tega člena 25 ni izčrpen.

40 Iz vsega zgoraj navedenega izhaja, da je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da imetnik avtorskih pravic na glasbenih delih storitve opravlja za plačilo v korist organizatorja prireditev, končnega uporabnika, če je temu ta dela z neizključno licenco dovoljeno priobčiti javnosti v zameno za plačilo nadomestil, ki jih pobere pooblaščena organizacija za kolektivno upravljanje, ki deluje v svojem imenu, ampak za račun tega imetnika avtorskih pravic.

Drugo vprašanje

41 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 28 Direktive o DDV razlagati tako, da organizacija za kolektivno upravljanje, ki v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic na glasbenih delih, pobira nadomestila, ki so jim dolgovana v zameno za dovoljenje za priobčitev njihovih varovanih del javnosti, deluje kot „davčni zavezanec“ v smislu tega člena in se tako šteje, da je te storitve prejela od teh imetnikov, nato pa jih je sama opravila za končnega uporabnika. Predložitveno sodišče se prav tako sprašuje, ali mora v takem primeru, prvič, organizacija za kolektivno upravljanje račune za končnega uporabnika izdati v svojem imenu, na katerih so izkazana nadomestila, pobrana od zadnjenavedenega, z vključenim DDV, ter drugič, ali so tudi imetniki avtorskih pravic dolžni organizaciji za kolektivno upravljanje izdati račune z vključenim DDV za storitev, opravljeno v okviru prejetih nadomestil.

42 V zvezi s prvim delom tega vprašanja je treba opozoriti, da kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se v skladu s členom 28 Direktive o DDV šteje, da je prejel in opravil te storitve sam.

43 Tako ta določba ustvarja pravno fikcijo, da sta identični storitvi opravljeni zaporedno. V skladu s to fikcijo se za subjekt, ki posreduje pri opravljanju storitev in je komisionar, šteje, da je najprej prejel zadevne storitve od subjekta, za račun katerega deluje in ki je komitent, nato pa je te storitve sam opravil za stranko (sodba z dne 4. maja 2017, Komisija/Luksemburg, C-274/15, EU:C:2017:333, točka 86 in navedena sodna praksa).

44 V obravnavani zadevi je iz predložitvene odločbe razvidno, prvič, da je kolektivno upravljanje za izvrševanje pravice do priobčitve glasbenih del javnosti, zlasti na prireditvah, obvezno. V tem primeru pooblaščena organizacija za kolektivno upravljanje zastopa tudi imetnike pravic, ki ji niso dali pooblastila in ki torej niso člani te organizacije. Drugič, izključnih materialnih pravic imetnikov avtorskih pravic, na podlagi katerih lahko ti priobčitev dela javnosti zlasti dovolijo ali prepovejo, ni mogoče odstopiti organizacijam za kolektivno upravljanje. Tretjič, v skladu z nacionalno zakonodajo, ki se uporablja, je organizacija za kolektivno upravljanje dolžna, na eni strani, uporabnikom, ki vložijo zahtevo, izdati neizključne licence, na drugi strani pa v dogovoru z uporabniki pripraviti metodologijo za plačilo ustreznih nadomestil v primeru del, katerih način uporabe onemogoča, da imetniki pravic dodelijo posamezno dovoljenje. Četrtič, če so nadomestila imetnikom dolgovana v skladu s to metodologijo, bo dovoljenje, ki ga organizacija za kolektivno upravljanje dodeli uporabniku, vključevalo zneske, ki jih ta pobere v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic.

45 Iz vseh teh elementov kot celote izhaja, da v položaju, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, organizacija za kolektivno upravljanje z izdajanjem licenc uporabnikom varovanih del in s pobiranjem nadomestil v zameno za to uporabo v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic, zagotavlja storitve, ki jih ta imetnik opravi v korist uporabnika, in sicer organizatorja prireditev. Zato se za navedeno organizacijo šteje, prvič, da je navedeno storitev prejela od navedenih imetnikov, nato pa jo je sama opravila za končne uporabnike.

46 Zato je treba za organizacijo za kolektivno upravljanje v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, šteti, da deluje kot komisionar v smislu člena 28 Direktive o DDV.

47 Dejstvo, da organizacija za kolektivno upravljanje zastopa tudi imetnike avtorskih pravic, ki ji niso dodelili pooblastila, ne nasprotuje tej ugotovitvi, ker se niti zadevne storitve niti način, na katerega se opravljajo, ne razlikujejo glede na kategorijo zadevnih imetnikov.

48 Iz elementov, ki sta jih podala tako predložitveno sodišče kot romunska vlada, je namreč razvidno, da v sistemu obveznega kolektivnega upravljanja iz postopka v glavni stvari zakonodaja, ki se uporablja, pri dodeljevanju licenc, pobiranju nadomestil, razdeljevanju teh in proviziji, dolgovani organizaciji za kolektivno upravljanje, ne razlikuje glede na to, ali je oseba član ali nečlan organizacije za kolektivno upravljanje.

49 V zvezi z drugim delom tega vprašanja, ki se nanaša na posledice uporabe člena 28 Direktive o DDV glede izdajanja računov, je treba opozoriti, da glede na to, da je ta določba del naslova IV te direktive, naslovljenega „Obdavčljive transakcije“, storitve, ki se opravijo naknadno, spadajo na področje uporabe DDV. Iz tega izhaja, da je – če je izvedba storitve, pri kateri gospodarski subjekt posreduje, obdavčena z DDV – tudi pravno razmerje med tem gospodarskim subjektom in gospodarskim subjektom, za račun katerega deluje, obdavčeno z DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 19. decembra 2019, Amărăşti Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, točka 38).

50 Kadar torej organizacija za kolektivno upravljanje kot davčna zavezanka v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic, opravi transakcijo, ki zajema to, da se organizatorjem prireditev za priobčitev glasbenih del javnosti v zameno za plačilo nadomestil izda neizključne licence, ta organizacija opravi transakcijo, ki spada na področje uporabe DDV, enako kot imetniki avtorskih pravic opravijo obdavčljivo storitev, kadar od organizacije za kolektivno upravljanje prejmejo nadomestila.

51 V takem položaju in da bi se spoštovalo načelo davčne nevtralnosti, je organizacija za kolektivno upravljanje, davčna zavezanka, dolžna končnemu uporabniku v svojem imenu izdati račun, na katerem so zaračunana nadomestila, ki jih zadnjenavedeni dolguje tej organizaciji, skupaj z DDV. Dalje, imetniki avtorskih pravic so po prejetju nadomestil, ki jih prenese ta organizacija, dolžni, če so davčni zavezanci, izdati račun, naslovljen na navedeno organizacijo, na katerem so navedena prejeta nadomestila in DDV, za katerega plačilo so zavezani.

52 Iz zgoraj navedenega izhaja, da je treba člen 28 Direktive o DDV razlagati tako, da organizacija za kolektivno upravljanje, ki v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic na glasbenih delih, pobira nadomestila, ki so jim dolgovana v zameno za dovoljenje za priobčitev njihovih varovanih del javnosti, deluje kot „davčni zavezanec“ v smislu tega člena in se torej šteje, da je te storitve prejela od teh imetnikov, nato pa jih je sama opravila za končnega uporabnika. V takem primeru mora ta organizacija končnemu uporabniku v svojem imenu izdati račune, na katerih so navedeni zneski nadomestil, z vključenim DDV, ki jih je pobrala od njega. Imetniki avtorskih pravic pa morajo organizaciji za kolektivno upravljanje izdati račune, z vključenim DDV, za storitve, opravljene v okviru prejetih nadomestil.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

1. **Člen 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/88/EU z dne 7. decembra 2010, je treba razlagati tako, da imetnik avtorskih pravic na glasbenih delih storitve opravlja za plačilo v korist organizatorja prireditev, končnega uporabnika, če je temu ta dela z neizključno licenco dovoljeno priobčiti javnosti v zameno za plačilo nadomestil, ki jih pobere pooblaščena organizacija za kolektivno upravljanje, ki deluje v svojem imenu, ampak za račun tega imetnika avtorskih pravic.**

2. **Člen 28 Direktive 2006/112/ES, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2010/88/EU, je treba razlagati tako, da organizacija za kolektivno upravljanje, ki v svojem imenu, vendar za račun imetnikov avtorskih pravic na glasbenih delih pobira nadomestila, ki so jim dolgovana v zameno za dovoljenje za priobčitev njihovih varovanih del javnosti, deluje kot „davčni zavezanec“ v smislu tega člena in se torej šteje, da je te storitve prejela od teh imetnikov, nato pa jih je sama opravila za končnega uporabnika. V takem primeru mora ta organizacija končnemu uporabniku v svojem imenu izdati račune, na katerih so navedeni zneski nadomestil, z vključenim DDV, ki jih je pobrala od njega. Imetniki avtorskih pravic pa morajo organizaciji za kolektivno upravljanje izdati račune, z vključenim DDV, za storitve, opravljene v okviru prejetih nadomestil.**

Podpisi