ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
JEAN RICHARD DE LA TOUR
της 1ης Οκτωβρίου 2020[1]

**Υπόθεση C-501/19**

**UCMR – ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor**
**κατά**
**Pro Management Insolv IPURL, υπό την ιδιότητά της ως συνδίκου της πτωχεύσεως της Asociația Culturală «Suflet de Român»**

[αίτηση του Înalta Curte de Casație și Justiție
(Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ρουμανία)
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή – Φορολογία – Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Φορολογητέες πράξεις – Αμοιβές για τη μετάδοση μουσικών έργων στο κοινό – Πληρωμή μη αποκλειστικής άδειας εκμεταλλεύσεως από τους χρήστες των έργων – Οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας που εισπράττει τις αμοιβές αυτές για λογαριασμό των κατόχων των εν λόγω δικαιωμάτων»

## I. Εισαγωγή

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[2].

2. Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Uniunea Compozitorilor și Muzicologilor din România – Asociația pentru Drepturi de Autor (Ενωσης συνθετών και μουσικολόγων της Ρουμανίας – Ένωση για τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, 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 πληρωμή μέρους των δικαιωμάτων, συνυπολογιζομένου του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), που οφείλεται από την πολιτιστική ένωση στην UCMR – ADA λόγω της παρουσιάσεως στο κοινό, ειδικότερα δε λόγω της δημόσιας εκτελέσεως, μουσικών έργων κατά τη διάρκεια παραστάσεως.

3. Το Δικαστήριο έχει την ευκαιρία να προσδιορίσει ποιες είναι, βάσει της οδηγίας ΦΠΑ, οι υποχρεώσεις των κατόχων πνευματικών δικαιωμάτων επί μουσικών έργων και οι υποχρεώσεις των οργανισμών συλλογικής διαχειρίσεως, όταν οι οργανισμοί εισπράττουν τα οφειλόμενα δικαιώματα ως αντάλλαγμα για τη χορήγηση μη αποκλειστικών αδειών εκμεταλλεύσεως για τη χρήση των εν λόγω έργων, για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, καθώς και όταν οι κάτοχοι καταβάλλουν στους οργανισμούς προμήθεια για τη συλλογική διαχείριση των αμοιβών τους.

1 Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

2 ΕΕ 2006, L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ.

4. Η εξέταση των συναλλαγών που πραγματοποιούνται με τη, συχνή στην πράξη, μεσολάβηση ενός οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως ο οποίος ούτε κατέχει ούτε μεταβιβάζει ο ίδιος τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας και δεν είναι ο δικαιούχος των εισπραττομένων δικαιωμάτων, με οδηγεί να προτείνω στο Δικαστήριο να αποφανθεί ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας παρέχουν υπηρεσίες κατά την έννοια της οδηγίας ΦΠΑ και να καθορίσει τις συνέπειες που πρέπει να αντληθούν για καθέναν από τους υποκείμενους στο φόρο, ανάλογα με το αν ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως ενεργεί ιδίω ονόματι ή στο όνομα των κατόχων.

## II. Το νομικό πλαίσιο

### *A. Η οδηγία ΦΠΑ*

5. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει:

«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.»

6. Το άρθρο 24, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής ορίζει τα ακόλουθα:

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

7. Κατά το άρθρο 25, στοιχείο α′, της εν λόγω οδηγίας:

«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.»

8. Το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει:

«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.»

## *Β. Το ρουμανικό δίκαιο*

### *1. Ο κώδικας φορολογίας*

9. Το άρθρο 126, παράγραφος 1, στοιχείο a, του legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (νόμου 571/2003 περί κώδικα φορολογίας)[3], της 22ας Δεκεμβρίου 2003, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης, ορίζει:

«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.»

10. Το άρθρο 129 του κώδικα φορολογίας, με τίτλο «Παροχή υπηρεσιών», προβλέπει:

«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.

[…]»

3 M. Of. [Επίσημη Εφημερίδα της Ρουμανίας], μέρος I, αριθ. 927/23 Δεκεμβρίου 2003, στο εξής: κώδικας φορολογίας.

*2. Ο νόμος περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας*

11. Το άρθρο 13, στοιχείο f, του legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe (νόμου 8/1996 περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και των συναφών δικαιωμάτων)[4], της 14ης Μαρτίου 1996, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης, ορίζει:

«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.»

12. 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».

13. Το άρθρο 123, παράγραφοι 1 και 3, του εν λόγω νόμου ορίζει:

«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.»

14. Σύμφωνα με το άρθρο $123^1$ του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας:

«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.»

4 M. Of., μέρος I, αριθ. 60/26 Μαρτίου 1996, στο εξής: νόμος περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

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

«[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.»

16. Το άρθρο 129[1] του εν λόγω νόμου 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 συνελεύσεως, αφαιρουμένων των εξόδων διαχειρίσεως.»

17. Το τμήμα ΙΙΙ του τίτλου ΙΙΙ, κεφάλαιο Ι, του νόμου περί δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επιγράφεται «Λειτουργία οργανισμών συλλογικής διαχειρίσεως» και περιλαμβάνει τα άρθρα 130 έως 135.

18. Το άρθρο 130, παράγραφος 1, του νόμου αυτού προβλέπει:

«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·

c) να συνάπτουν, στο όνομα των κατόχων δικαιωμάτων που τους έδωσαν εντολή ή δυνάμει συμβάσεων που συνάπτονται με αντίστοιχους οργανισμούς στο εξωτερικό, συμβάσεις γενικού περιεχομένου με τους διοργανωτές παραστάσεων […]·

[…]

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

[…]».

19. Το άρθρο 131[1], παράγραφος 1, του εν λόγω νόμου, που συμπληρώνει τις διατάξεις του άρθρου 130, παράγραφος 1, στοιχείο b, ορίζει ότι:

«Οι οργανισμοί συλλογικής διαχειρίσεως διαπραγματεύονται τις μεθοδολογίες με τους αναφερόμενους στο άρθρο 131, παράγραφος 2 στοιχείο b, αντιπροσώπους 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·

[…]».

20. Κατά το άρθρο 134 του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας:

«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.»

## III. Το ιστορικό της διαφοράς της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

21. Η UCMR – ADA είναι ένας οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως περιουσιακών δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας στα μουσικά έργα. Έχει οριστεί από το Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (ρουμανικό γραφείο δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας) ως ο αποκλειστικός λήπτης των περιουσιακών δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί της παρουσιάσεως στο κοινό τέτοιων έργων στο πλαίσιο συναυλιών, παραστάσεων ή καλλιτεχνικών εκδηλώσεων.

22. Η πολιτιστική ένωση διοργάνωσε στις 16 Νοεμβρίου 2012 παράσταση στην οποία εκτελέστηκαν μουσικά έργα. Για τον σκοπό αυτό, η εν λόγω ένωση είχε λάβει από την UCMR – ADA μη αποκλειστική άδεια χρήσεως των έργων έναντι της καταβολής δικαιωμάτων για την παρουσίασή τους στο κοινό.

23. Μετά την άρνηση της πολιτιστικής ενώσεως να καταβάλει πλήρως τα δικαιώματα που απαίτησε η UCMR – ADA, το Tribunalul București (πρωτοδικείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) και το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) έκριναν ότι το αγωγικό αίτημα της UCMR – ADA ήταν βάσιμο. Ωστόσο, το δευτεροβάθμιο δικαστήριο έκρινε ότι η πράξη εισπράξεως δικαιωμάτων από την UCMR – ADA για την παρουσίαση στο κοινό μουσικών έργων δεν υπέκειτο σε ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, αφαίρεσε το ποσό του ΦΠΑ από το ποσό των δικαιωμάτων που οφείλονταν από την ένωση.

24. Ενώπιον του Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ρουμανία), αιτούντος δικαστηρίου, η UCMR – ADA υποστηρίζει, μεταξύ άλλων, ότι, με την απόφασή του, το δευτεροβάθμιο δικαστήριο παραβίασε τον κώδικα φορολογίας μη δεχόμενο την επιβολή ΦΠΑ επί των δικαιωμάτων που οφείλει η πολιτιστική ένωση ως χρήστης των εν λόγω μουσικών έργων. Η UCMR – ADA υποστηρίζει ότι παραβιάστηκε η αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ, δεδομένου ότι η απόφαση αυτή του δευτεροβάθμιου δικαστηρίου θα είχε ως αποτέλεσμα να βαρύνεται η ίδια με ΦΠΑ, μολονότι δεν είναι ο τελικός χρήστης των έργων αυτών.

25. Το πρώτο ερώτημα που θέτει το αιτούν δικαστήριο αφορά το ζήτημα του χαρακτηρισμού, υπό το πρίσμα της αποφάσεως της 18ης Ιανουαρίου 2017, SAWP[5], της πράξεως με την οποία οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων χορηγούν άδεια στους διοργανωτές θεαμάτων να χρησιμοποιούν τα εν λόγω έργα. Συνιστά η πράξη αυτή «παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας» και, ειδικότερα, «εκχώρηση άυλου αγαθού» κατά την έννοια του άρθρου 25, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ;

26. Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως του Δικαστηρίου στο ερώτημα αυτό, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, αφενός, παραπέμποντας στην απόφαση της 14ης Ιουλίου 2011, Henfling κ.λπ.[6] κατά πόσον ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, ο οποίος, όταν εισπράττει αμοιβή από τους χρήστες μουσικών έργων, παρέχει ο ίδιος υπηρεσίες κατά την έννοια του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ, πράγμα που, σύμφωνα με τη νομολογία του δικαστηρίου, δημιουργεί δύο πλασματικές παρεμφερείς παροχές υπηρεσιών, οι οποίες λαμβάνουν χώρα διαδοχικά, μολονότι ο οργανισμός αυτός μπορεί να εκπροσωπεί άνευ εντολής κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και να διαχειρίζεται τα δικαιώματα αυτά σύμφωνα με τις εκ του νόμου υποχρεώσεις. Αφετέρου, ζητεί να διευκρινιστούν οι συνέπειες που πρέπει να αντληθούν εξ αυτού ως προς τη βάση υπολογισμού του ΦΠΑ και την τιμολόγηση του ΦΠΑ τόσο από τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως όσο και από τους δημιουργούς κατά την είσπραξη των δικαιωμάτων.

5 C-37/16, στο εξής: απόφαση SAWP, EU:C:2017:22.

6 C-464/10, στο εξής απόφαση Henfling κ.λπ., EU:C:2011:489, σκέψη 35, σχετικά με την έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), και ειδικώς σχετικά με το άρθρο 6, παράγραφος 4, αυτής, του οποίου η διατύπωση είναι ίδια με εκείνη του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ.

27. 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 αυτοί με τη σειρά τους να εκδίδουν τιμολόγια με ΦΠΑ προς τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως;»

28. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η UCMR – ADA, η Ρουμανική και η Πολωνική Κυβέρνηση καθώς και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, οι οποίες απάντησαν επίσης εντός της ταχθείσας προθεσμίας στα ερωτήματα στα οποία ζητήθηκε γραπτή απάντηση από το Δικαστήριο, το οποίο αποφάσισε να αποφανθεί επί της διαφοράς χωρίς να διεξαχθεί επ' ακροατηρίου συζήτηση.

## IV. Ανάλυση

29. Η διαφορά της κύριας δίκης αφορά την επιβολή ΦΠΑ στις έννομες σχέσεις που έχουν ως αντικείμενο την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό κατόπιν μεσολάβησης οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί των έργων αυτών.

30. Το ζήτημα αυτό εμφανίζεται με ιδιαίτερη οξύτητα, καθότι το σύστημα διαχειρίσεως των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ή των συγγενικών δικαιωμάτων για λογαριασμό και προς το κοινό όφελος περισσότερων κατόχων των δικαιωμάτων αυτών ισχύει παλαιόθεν και εφαρμόζεται σε όλα τα κράτη μέλη. Παρουσιάζεται ως το καταλληλότερο μέσο τόσο για τους δημιουργούς, προκειμένου να διαχειρίζονται τα δικαιώματά τους, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως των έργων τους έναντι αμοιβής, όσο και για τους χρήστες προκειμένου να διευκολύνεται η πρόσβασή τους στα έργα[7].

31. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί κατά πόσο μπορεί να χαρακτηριστεί η πράξη αυτή ως «παροχή υπηρεσιών» στην οποία μεσολαβεί παραγγελιοδόχος κατά την έννοια του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ.

7 Συναφώς, μπορεί να επισημανθεί ότι το ενδιαφέρον για το σύστημα αυτό έχει ενισχυθεί χάριν της αναπτύξεως νέων μέσων μεταδόσεως των μουσικών έργων, των οποίων η ευρύτητα υπερέβαινε κατά πολύ τις ικανότητες ατομικής διαχειρίσεως των δικαιωμάτων από τους δημιουργούς, προκειμένου να ελέγχουν τη χρήση των έργων τους, ειδικά σε αγορές του εξωτερικού [βλ. αιτιολογική σκέψη 2 της οδηγίας 2014/26/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 26ης Φεβρουαρίου 2014, για τη συλλογική διαχείριση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων καθώς και τη χορήγηση πολυεδαφικών αδειών για επιγραμμικές χρήσεις μουσικών έργων στην εσωτερική αγορά (ΕΕ 2014, L 84, σ. 72)]. Η σημασία της αποστολής των οργανισμών που έχουν αναλάβει τη συλλογική διαχείριση των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας πηγάζει επίσης από τη θέσπιση, με την οδηγία 2014/26, κοινών προτύπων για τα κράτη μέλη. Με την ευκαιρία αυτή, επισημάνθηκε ότι οι οργανισμοί αυτοί συμμετέχουν στην υλοποίηση του γενικότερου σκοπού της προωθήσεως της ποικιλομορφίας των πολιτιστικής εκφράσεως εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. αιτιολογική σκέψη 3 της οδηγίας αυτής), ότι ήταν αναγκαίο να εναρμονιστούν οι αρχές που διέπουν την οργάνωση των εν λόγω οργανισμών προκειμένου να διασφαλιστεί η καλή τους λειτουργία (βλ. αιτιολογικές σκέψεις 5 και 55 καθώς και άρθρο 1, πρώτο εδάφιο, της εν λόγω οδηγίας) και ότι έπρεπε να θεσπιστούν ειδικές διατάξεις που ενδυναμώνουν τον ρόλο τους προκειμένου να διευκολύνουν την αδειοδότηση, σε ευρωπαϊκή κλίμακα, των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί των μουσικών έργων για επιγραμμική χρήση (βλ. αιτιολογική σκέψη 40 και άρθρο 1, δεύτερη περίοδος, της ίδιας οδηγίας).

32. Κατά συνέπεια, τα ερωτήματα που έθεσε το αιτούν δικαστήριο οδηγούν, κατά την άποψή μου, στην ανάγκη να προσδιοριστούν, υπό το φως της νομολογίας του Δικαστηρίου, αφενός, οι προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό ως «παροχής υπηρεσιών» μιας πράξεως που εμπίπτει στην άσκηση ενός εκ των προστατευομένων δικαιωμάτων των οποίων οι δημιουργοί είναι δικαιούχοι, δηλαδή το δικαίωμα σε αμοιβή, όπως προβλέπονται στο άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′ της οδηγίας ΦΠΑ και εξειδικεύονται στο άρθρο 25, στοιχείο α′, της ίδιας οδηγίας [8], καθώς και εκείνες για τον χαρακτηρισμό πράξεως μεσολαβήσεως στον τομέα των άυλων αγαθών.

33. Αφετέρου, θα πρέπει να διευκρινιστούν οι συνέπειες που πρέπει να αντληθούν εξ αυτού ως προς τον καθορισμό της βάσεως υπολογισμού επιβολής ΦΠΑ καθώς και την τιμολόγηση, σύμφωνα με το άρθρο 220, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ [9].

### *Α. Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος*

34. Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί, κατ' ουσίαν, αν το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, και το άρθρο 25, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχουν υπηρεσίες προς τους διοργανωτές θεαμάτων οι οποίοι έχουν την άδεια να παρουσιάζουν τα έργα αυτά στο κοινό έναντι καταβολής αμοιβής που εισπράττει οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, στο όνομά του, για λογαριασμό των εν λόγω κατόχων δικαιωμάτων.

35. Οι αμφιβολίες που εξέφρασε το αιτούν δικαστήριο προκύπτουν από τους ενδοιασμούς του σχετικά με το περιεχόμενο της αποφάσεως SAWP, λόγω των κριτηρίων που το Δικαστήριο υιοθέτησε για να καταλήξει στο ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων αναπαραγωγής, για λογαριασμό των οποίων οι εταιρίες συλλογικής διαχειρίσεως δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και συγγενικών δικαιωμάτων είχαν εισπράξει, στο δικό τους όνομα, τέλη επί της πωλήσεως κενών υποθεμάτων και συσκευών εγγραφής και αναπαραγωγής, δεν πραγματοποιούσαν παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια της οδηγίας ΦΠΑ [10].

36. Μολονότι η προσέγγιση αυτή της αποφάσεως SAWP μου φαίνεται σκόπιμη λόγω της εξετάσεως από το Δικαστήριο ερωτήματος που αφορά την επιβολή ΦΠΑ σε πράξη σχετικά με την εκμετάλλευση προστατευομένων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας τα οποία διαχειρίζεται οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως και λόγω του νομικού συλλογισμού που υιοθετήθηκε, ωστόσο η εφαρμογή της λύσεως που έγινε δεκτή από το Δικαστήριο πρέπει, κατά την άποψή μου, να περιοριστεί στις ιδιαίτερες περιστάσεις της υποθέσεως επί της οποίας εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση αυτή, από την οποία συνήγαγε δύο κριτήρια.

37. Ειδικότερα, το Δικαστήριο αποφάνθηκε λαμβάνοντας υπόψη, αφενός, ότι το επίμαχο τέλος επιβαλλόταν από τον νόμο, ο οποίος καθόριζε και το ύψος του, στους παραγωγούς και εισαγωγείς των μέσων εγγραφής και αναπαραγωγής [11] και, αφετέρου, ότι το τέλος αυτό αποσκοπούσε στη χρηματοδότηση της δίκαιης αποζημιώσεως για τη ζημία που προκαλούνταν από την μη τήρηση των δικαιωμάτων αναπαραγωγής προς όφελος των κατόχων των δικαιωμάτων αυτών [12]. Κατά το Δικαστήριο, «η δίκαιη αποζημίωση δεν συνιστά άμεσο αντίτιμο για οποιαδήποτε παροχή υπηρεσίας, καθόσον τελεί σε συσχετισμό με τη ζημία που απορρέει για τους ως άνω δικαιούχους από την άνευ αδείας αναπαραγωγή των προστατευόμενων έργων τους» [13].

8 Συναφώς, υποστηρίζω ότι η ερμηνεία του άρθρου 24, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ, στην οποία παραπέμπει το αιτούν δικαστήριο στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, δεν μου φαίνεται αναγκαία· βλ. σημείο 43 των παρουσών προτάσεων.

9 Όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του από την οδηγία 2010/45/ΕΕ του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2010 (ΕΕ 2010, L 189, σ. 1).

10 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 33).

11 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 28).

12 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψεις 29 και 30).

13 Απόφαση SAWP (σκέψη 30).

38. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση, πρέπει να σημειωθεί ότι η ανάλυση αφορά την αμοιβή των δημιουργών για την παρουσίαση των έργων τους στο κοινό και όχι τη δίκαιη αποζημίωση για αποκατάσταση ζημίας που θα απέρρεε από τη μετάδοση των έργων τους. Ως εκ τούτου, μολονότι ο καθορισμός και η είσπραξη της αμοιβής αυτής προβλέπονται από τον νόμο, ωστόσο το καθεστώς τους από οικονομική άποψη, όπως θα εξηγήσω κατωτέρω [14], δεν μπορεί να εξομοιωθεί με αυτό που αναλύθηκε από το Δικαστήριο στην απόφαση SAWP.

39. Υπό τις συνθήκες αυτές, προτείνω στο Δικαστήριο να εφαρμόσει από την απόφαση αυτή μόνο τη μέθοδο αναλύσεως των διαφόρων πράξεων που πραγματοποιούνται μεταξύ των δικαιούχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και του τελικού χρήστη με τη μεσολάβηση εταιρίας επιφορτισμένης να εισπράττει και να διανέμει τις αμοιβές που αποδίδονται στους δημιουργούς.

40. Όσον αφορά την έννοια της «παροχής υπηρεσιών», υπενθυμίζεται, πρώτον, εκ προοιμίου, ότι, στο άρθρο 24, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ, η έννοια αυτή ορίζεται μόνο σε αντιδιαστολή με την έννοια της «παραδόσεως αγαθών» [15].

41. Δεύτερον, όπως το Δικαστήριο διευκρίνισε στην απόφαση SAWP, είναι αναγκαίο να εξεταστεί, πριν από το ερώτημα κατά πόσον μια παροχή υπηρεσιών μπορεί να συνιστά εκχώρηση άυλου αγαθού, αν μια τέτοια πράξη πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας. Πράγματι, 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 [16]. Συναφώς, το Δικαστήριο υπενθύμισε ότι απορρέει από πάγια νομολογία ότι μια παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας, κατά την έννοια της οδηγίας ΦΠΑ, μόνον αν υφίσταται μεταξύ του παρέχοντος την υπηρεσία και του λήπτη αυτής έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές, η δε αμοιβή που λαμβάνει ο παρέχων την υπηρεσία συνιστά την πραγματική αντιπαροχή της υπηρεσίας που παρέχεται στον λήπτη [17]. Το Δικαστήριο έκρινε ότι αυτό συμβαίνει σε περίπτωση που υφίσταται άμεσος σύνδεσμος μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και του εισπραττόμενου αντιτίμου, οπότε το ποσό που καταβάλλεται συνιστά την πραγματική αντιπαροχή μιας δυνάμενης να διαχωρισθεί υπηρεσίας παρεχόμενης στο πλαίσιο μιας τέτοιας έννομης σχέσεως [18].

42. Τρίτον, «[σ]το άρθρο 25 της οδηγίας για τον ΦΠΑ απαριθμούνται, ενδεικτικώς, τρεις διαφορετικές πράξεις δυνάμενες να χαρακτηρισθούν ως παροχές υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται αυτή που παρατίθεται στο στοιχείο α' και η οποία συνίσταται στην εκχώρηση άυλου αγαθού» [19].

43. Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη πράξη δεν συνιστά παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ.

44. Όσον αφορά την έννομη σχέση μεταξύ του κατόχου δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας και του τελικού χρήστη, θεωρώ ότι, κατά το ρουμανικό δίκαιο, ο κάτοχος του δικαιώματος πνευματικής ιδιοκτησίας μπορεί να χαρακτηριστεί ως «πάροχος υπηρεσιών», παρά τη μεσολάβηση ενδιάμεσου φορέα, και ότι ο εν λόγω κάτοχος του δικαιώματος πνευματικής ιδιοκτησίας λαμβάνει αντιπαροχή

14 Βλ. σημεία 45 έως 47 των παρουσών προτάσεων.

15 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 20).

16 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 24).

17 Βλ. αποφάσεις SAWP (σκέψη 25 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία) καθώς και της 3ης Ιουλίου 2019, UniCredit Leasing (C-242/18, EU:C:2019:558, σκέψη 69 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

18 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

19 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 22).

κατά την έννοια της πάγιας νομολογίας του Δικαστηρίου[20]. Ως εκ τούτου, μπορεί να συναχθεί ότι υπάρχουν αμοιβαίες παροχές μεταξύ, αφενός, του κατόχου του δικαιώματος πνευματικής ιδιοκτησίας που θέτει το έργο του στη διάθεση του χρήστη, και, αφετέρου, του χρήστη ο οποίος καταβάλει σ' αυτόν αμοιβή, προκειμένου να μπορέσει να το παρουσιάσει στο κοινό.

45. Ειδικότερα, το αιτούν δικαστήριο διευκρίνισε ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας δεν μπορούν να εκχωρήσουν τα περιουσιακά δικαιώματα τους στους οργανισμούς στους οποίους έχει ανατεθεί, για λογαριασμό των δικαιούχων αυτών, η συλλογική και υποχρεωτική διαχείριση της ασκήσεως του δικαιώματος παρουσιάσεως στο κοινό των μουσικών έργων. Προσέθεσε ότι, πριν από οποιαδήποτε χρήση του προστατευόμενου ρεπερτορίου μουσικών έργων, οι χρήστες πρέπει να ζητούν έγκριση[21], έναντι αμοιβής, με τη μορφή μη αποκλειστικής άδειας, σε έγγραφη μορφή.

46. Εξάλλου, το αιτούν δικαστήριο ανέφερε ότι τα περιουσιακά δικαιώματα οφείλονται στους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας βάσει «μεθοδολογιών» που διαπραγματεύεται με τους χρήστες[22] ο οργανισμός που είναι αρμόδιος για τη συλλογική διαχείριση των δικαιωμάτων τους[23], επί των δικαιωμάτων δε αυτών συλλέγονται αμοιβές οι οποίες διανέμονται στους δικαιούχους σύμφωνα με τις αποφάσεις που λαμβάνουν τα μέλη του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως[24]. Μολονότι οι αποφάσεις αυτές ρυθμίζονται από τον νόμο, οι εισπραττόμενες αμοιβές συνδέονται με την παρασχεθείσα υπηρεσία, υπό τη μορφή κατ' αποκοπήν ποσού ή ποσοστού, όπως διευκρίνισαν η Ρουμανική Κυβέρνηση και η Επιτροπή στις παρατηρήσεις τους ενώπιον του Δικαστηρίου[25].

47. Από τα ανωτέρω συνάγεται, κατά την άποψή μου, ότι ο κάτοχος δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας λαμβάνει πραγματικό αντάλλαγμα για την άδεια παρουσιάσεως του έργου του στο κοινό την οποία χορηγεί σε τελικό χρήστη, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως μεσολαβεί για δημιουργό που δεν ανήκει στα μέλη του.

48. Θεωρώ επίσης ότι η συλλογική διαχείριση της αμοιβής καθώς και ο χαρακτηρισμός της ως εκ του νόμου υποχρεώσεως δεν μπορούν να θέσουν υπό αμφισβήτηση το γεγονός ότι ο δημιουργός λαμβάνει αμοιβή που αντιστοιχεί στη χρήση του έργου του για την οποία αυτός συναινεί.

49. Όσον αφορά το ζήτημα αν η επίμαχη στην κύρια δίκη πράξη μπορεί να χαρακτηριστεί ως «εκχώρηση άυλου αγαθού» κατά την έννοια του άρθρου 25, στοιχείο α', της οδηγίας ΦΠΑ, διαπιστώνεται ότι, μολονότι είχε τεθεί το ίδιο ερώτημα στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση SAWP, ωστόσο το Δικαστήριο έκρινε ότι δεν ήταν αναγκαίο να το εξετάσει, δεδομένου ότι η επίμαχη στην υπόθεση αυτή πράξη δεν είχε πραγματοποιηθεί εξ επαχθούς αιτίας κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της εν λόγω οδηγίας[26].

20 Πρβλ. σημείο 41 των παρουσών προτάσεων.

21 Στο πλαίσιο αυτό, η υπόθεση της κύριας δίκης, σχετικά με την παρουσίαση μουσικών έργων στο κοινό, διαφέρει επίσης από αυτήν επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 3ης Μαρτίου 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80), η οποία αφορούσε παρόμοια δραστηριότητα, δεδομένου ότι συνίστατο στην εκτέλεση μουσικού έργου σε δημόσιο δρόμο. Εξάλλου, δεν ορίστηκε καμία αμοιβή (βλ. σκέψεις 18 έως 20 της αποφάσεως αυτής).

22 Βλ., ενδεικτικά για τις μεθόδους υπολογισμού των δικαιωμάτων, μεταξύ άλλων, την απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 2008, Kanal 5 και TV 4 (C-52/07, EU:C:2008:703, σκέψεις 37 έως 40), σχετικά με τα δικαιώματα που ποικίλλουν ανάλογα με τα έσοδα των ραδιοτηλεοπτικών εταιριών και τον όγκο της ραδιοτηλεοπτικώς μεταδιδόμενης μουσικής.

23 Από τα έγγραφα του φακέλου προκύπτει ότι στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως έχει ανατεθεί η συλλογική διαχείριση όχι μόνο της αμοιβής των δημιουργών αλλά και άλλων δικαιωμάτων που ανήκουν στα μέλη του. Βλ. άρθρο 125, παράγραφος 2, του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

24 Βλ. άρθρο 134, παράγραφος 2, στοιχείο a, του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

25 Η Επιτροπή αναφέρθηκε στο άρθρο 131[1], παράγραφος 2, του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

26 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψεις 31 και 32).

50. Το Δικαστήριο, ωστόσο, επισήμανε ότι στο άρθρο 25 της οδηγίας ΦΠΑ απαριθμούνται, ενδεικτικώς, τρεις διαφορετικές πράξεις δυνάμενες να χαρακτηρισθούν ως παροχές υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται αυτή που παρατίθεται στο στοιχείο α′ και η οποία συνίσταται στην εκχώρηση άυλου αγαθού [27].

51. Επομένως, θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι, όσον αφορά την επιβολή ΦΠΑ, ο χαρακτηρισμός της παροχής υπηρεσιών βάσει του άρθρου 25 της οδηγίας ΦΠΑ είναι συμπληρωματικός σε σχέση με εκείνον που απαιτείται βάσει του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′.

52. Ωστόσο, δεδομένου ότι το Δικαστήριο προσέθεσε στη σκέψη 32 της αποφάσεως SAWP τη φράση «αν υποτεθεί ότι οι δικαιούχοι δικαιωμάτων αναπαραγωγής δύνανται να προβαίνουν σε εκχώρηση άυλου αγαθού, κατά την έννοια του άρθρου 25, στοιχείο α′, της οδηγίας για τον ΦΠΑ», έχω τη γνώμη ότι είναι σκόπιμο να αρθεί κάθε αμφιβολία για την ερμηνεία της διατάξεως αυτής και να διευκρινιστεί ότι η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης πράξη έχει ως αντικείμενο τη φορολόγηση παροχής υπηρεσιών που συνίσταται σε «εκχώρηση άυλου αγαθού», κατά την έννοια του άρθρου 25, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ.

53. Πρώτον, μπορεί να γίνει παραλληλισμός με το άρθρο 59, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ [28], το οποίο εντάσσει, μεταξύ άλλων, τη «μεταβίβαση και παραχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας» στην κατηγορία της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να καθοριστεί ο τόπος των φορολογητέων πράξεων.

54. Δεύτερον, θα μπορούσε να αντληθεί επιχείρημα από το ότι το Δικαστήριο, στην απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2018, Επιτροπή κατά Αυστρίας [29], διέκρινε, για τους σκοπούς επιβολής του ΦΠΑ, μεταξύ, αφενός, των αμοιβών βάσει των διαδοχικών δικαιωμάτων χρήσεως και εκμεταλλεύσεως των έργων, με την εξαίρεση των εικαστικών έργων, και, αφετέρου, της αμοιβής που οφείλεται βάσει του δικαιώματος παρακολουθήσεως [30].

55. Προς τούτο, το Δικαστήριο έκρινε ότι η αμοιβή που συνδέεται με τα διαδοχικά δικαιώματα χρήσεως και εκμεταλλεύσεως έργων διαφορετικών από τα εικαστικά έργα υπόκειται σε ΦΠΑ, για τον λόγο ότι η αμοιβή αυτή που οφείλεται στους δημιουργούς αποτελεί αμοιβή για παροχή εξ επαχθούς αιτίας, κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ, η οποία αντιστοιχεί στην κατ' επανάληψη διάθεση των έργων αυτών [31].

56. Το Δικαστήριο ανέλυσε το δικαίωμα εκμεταλλεύσεως έργου της διανοίας ως αποκλειστικό δικαίωμα περιουσιακής φύσεως που μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο μεταβιβάσεως κατ' επανάληψη. Συνεπώς, συμμερίζομαι την άποψη της Πολωνικής Κυβέρνησης κατά την οποία η έννοια της «εκχωρήσεως άυλου αγαθού» καλύπτει τις συναλλαγές στον τομέα πνευματικής ιδιοκτησίας που παραχωρούν το δικαίωμα χρήσεως άυλου αγαθού, όπως, για παράδειγμα, αυτές που σχετίζονται με τη χορήγηση αδειών εκμεταλλεύσεως.

57. Βάσει όλων των στοιχείων αυτών, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα ότι το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, και το άρθρο 25, στοιχείο α′, της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχουν υπηρεσίες, που συνίστανται σε εκχώρηση άυλου αγαθού, προς όφελος ενός τελικού χρήστη, εν προκειμένω των διοργανωτών θεαμάτων οι οποίοι έχουν λάβει άδεια να παρουσιάσουν τα έργα αυτά στο κοινό, μολονότι η αμοιβή που δίνεται ως αντάλλαγμα για την άδεια αυτή εισπράττεται από οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως στο όνομά του.

27 Βλ. απόφαση SAWP (σκέψη 22).

28 Όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του από την οδηγία 2008/8/ΕΚ του Συμβουλίου, της 12ης Φεβρουαρίου 2008 (ΕΕ 2008, L 44, σ. 11).

29 C-51/18, EU:C:2018:1035.

30 Βλ. σκέψεις 36, 52 και 56 της αποφάσεως αυτής.

31 Βλ. απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2018, Επιτροπή κατά Αυστρίας (C-51/18, EU:C:2018:1035, σκέψη 54, σχετικές και οι σκέψεις 56 και 57).

58. Βάσει της απαντήσεως στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, πρέπει να εξεταστεί το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου.

### *Β. Επί του δεύτερου προδικαστικού ερωτήματος*

59. Το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα αφορά τον χαρακτηρισμό, προς τον σκοπό επιβολής του ΦΠΑ, των εννόμων σχέσεων μεταξύ της UCMR – ADA και, αφενός, των χρηστών των δικαιωμάτων παρουσιάσεως μουσικών έργων στο κοινό και, αφετέρου, των κατόχων των δικαιωμάτων αυτών, οι υπηρεσίες των οποίων παρέχονται με τη μεσολάβηση της UCMR – ADA.

60. Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, κατ' ουσίαν, ως προς την ερμηνεία του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ, υπό το φως των κριτηρίων που έχει ορίσει το Δικαστήριο με τη νομολογία του, καθώς και ως προς τις συνέπειες που πρέπει να αντληθούν όσον αφορά την τιμολόγηση λόγω των χαρακτηριστικών της υπηρεσίας που παρέχει ο επίμαχος οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, δηλαδή, αφενός, την είσπραξη της αμοιβής για τους δημιουργούς, εκ των οποίων ορισμένοι δεν του έχουν δώσει γενική εντολή συλλογικής διαχειρίσεως των δικαιωμάτων τους, και αφετέρου, τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τον νόμο για την άσκηση της διαχειρίσεως αυτής.

61. Η εφαρμογή των ειδικών κανόνων για την παροχή υπηρεσιών από παραγγελιοδόχο που μεσολαβεί στην παροχή υπηρεσιών, που προβλέπονται στο άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ, απαιτεί ο παραγγελιοδόχος αυτός να υπόκειται στον ΦΠΑ και να ενεργεί εξ ονόματός του αλλά για λογαριασμό άλλου [32].

62. Εξάλλου, πρέπει επίσης να επισημανθεί ότι, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, «η διάταξη αυτή δημιουργεί *δύο πλασματικές, από νομικής απόψεως, παρεμφερείς παροχές υπηρεσιών*, οι οποίες λαμβάνουν χώρα [διαδοχικά]» [33].

63. Όσον αφορά το καθεστώς του υποκειμένου στον φόρο, εκτιμώ ότι μπορεί να διαπιστωθεί, όπως έκρινε το Δικαστήριο στην απόφαση της 4ης Μαΐου 2017, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου [34], ότι ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως υπόκειται αυτοτελώς στον φόρο, κατά τρόπο διακριτό από τα πρόσωπα για λογαριασμό των οποίων ενεργεί, δηλαδή τους δημιουργούς, οι οποίοι είναι επίσης υποκείμενοι στον φόρο. Κατά συνέπεια, οι πράξεις μεταξύ του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως και των δημιουργών αυτών πρέπει να θεωρούνται ως πράξεις μεταξύ υποκειμένων στον φόρο που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ [35].

64. Όσον αφορά τον ρόλο της UCMR – ADA, παρατηρώ, πρώτον, ότι επισημαίνεται στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα ότι «*οι οργανισμοί συλλογικής διαχείρισης εισπράττουν στο όνομά τους*, αλλά για λογαριασμό [των] κατόχων [δικαιωμάτων επί των μουσικών έργων], αμοιβή για την παρουσίαση [αυτών των] έργων στο κοινό» [36].

32 Βλ. απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 38) η οποία υπενθυμίζει τη διάκριση μεταξύ του παραγγελιοδόχου και του εντολοδόχου. Αυτός ενεργεί *στο όνομα* και για λογαριασμό *άλλου*.

33 Απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 35). Η υπογράμμιση δική μου. Βλ., επίσης, σημείο 73 των παρουσών προτάσεων.

34 C-274/15, EU:C:2017:333.

35 Βλ. σκέψη 82 της αποφάσεως αυτής.

36 Η υπογράμμιση δική μου.

65. Δεύτερον, το αιτούν δικαστήριο ανέφερε στην αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ότι, «*όταν τα περιουσιακά δικαιώματα οφείλονται στους δικαιούχους σύμφωνα με μεθοδολογίες που αποτελούν αντικείμενο διαπραγματεύσεως μεταξύ του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως και των χρηστών*, η μη αποκλειστική άδεια που χορηγείται σε χρήστη από τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως θα περιλαμβάνει τα ποσά […] των χρημάτων που *το νομικό πρόσωπο εισπράττει στο όνομά του* αλλά για λογαριασμό των κατόχων των περιουσιακών δικαιωμάτων» [37].

66. Τρίτον, το αιτούν δικαστήριο επισήμανε ότι ο δημιουργός μουσικών έργων έχει το περιουσιακό δικαίωμα να εγκρίνει ή να απαγορεύει, άμεσα ή έμμεσα, την παρουσίαση στο κοινό των έργων που δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εκχωρήσεως στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως.

67. Συνεπώς, όπως το Δικαστήριο έκρινε στην απόφαση Henfling κ.λπ. [38], μολονότι εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξετάσει τη φύση των συμβατικών υποχρεώσεων του οικείου επιχειρηματία έναντι των πελατών του, εντούτοις η ορθή λειτουργία του κοινού συστήματος του ΦΠΑ απαιτεί εκ μέρους του αιτούντος δικαστηρίου *συγκεκριμένο* έλεγχο *δυνάμενο να στοιχειοθετήσει αν, ενόψει των δεδομένων της προκειμένης υποθέσεως*, ο επιχειρηματίας αυτός ενεργεί πράγματι ιδίω ονόματι κατά την παροχή των υπηρεσιών του [39].

68. Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο θα πρέπει, επομένως, να διαπιστώσει τις συγκεκριμένες προϋποθέσεις υπό τις οποίες ενήργησε ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, είτε ενήργησε για ένα από τα μέλη του είτε όχι, δεδομένου ότι μια τέτοια διάκριση δεν απορρέει από τον νόμο που ρυθμίζει τη μεσολάβησή του. Συναφώς, συμπεραίνω από τις έγγραφες απαντήσεις στα ερωτήματα που έθεσε το Δικαστήριο ότι δεν πρέπει να υπάρχει σύγχυση μεταξύ της εντολής του αστικού δικαίου και της εντολής που παρέχεται από ορισμένους δημιουργούς βάσει του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας [40]. Μολονότι ο νόμος αυτός απονέμει την ιδιότητα του μέλους του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως, εντούτοις δεν επηρεάζει τη σχέση μεταξύ του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως και του τελικού χρήστη για την είσπραξη των δικαιωμάτων που οφείλονται στους κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ως αντάλλαγμα για τη χρήση των μουσικών έργων τους με σκοπό την παρουσίασή τους στο κοινό.

69. Για τον λόγο αυτό, προκειμένου να δοθεί χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο, οι ενδείξεις που αντλούνται από τις πληροφορίες που διαθέτει το Δικαστήριο θα μπορούσαν να του παρασχεθούν [41], υπό το πρίσμα διαφόρων κριτηρίων, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που απαριθμούνται από το Δικαστήριο στην απόφαση Henfling κ.λπ. [42].

70. Συγκεκριμένα, θα μπορούσε να ληφθεί υπόψη η ένδειξη του ονόματος του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως στα έγγραφα που αποστέλλονται στους χρήστες επ' ευκαιρία της χορηγήσεως της άδειας για την παρουσίαση των έργων στο κοινό και της αποδοχής από αυτούς, σύμφωνα με τους όρους χρήσεως της άδειας, του κανονισμού του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως.

37 Η υπογράμμιση δική μου. Βλ., προς σύγκριση, απόφαση της 3ης Μαΐου 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, σκέψεις 29 και 38), σχετικά με τη μεταπώληση από διανομέα τηλεφωνικών καρτών στο δικό του όνομα και για δικό του λογαριασμό.

38 Από την έρευνά μου προκύπτει ότι αυτή είναι η μόνη απόφαση με την οποία σχετίζεται η υπόθεση της κύριας δίκης.

39 Βλ. απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψεις 40 και 42).

40 Βλ., ειδικότερα, άρθρο 125, παράγραφος 2, του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, στο σημείο 15 των παρουσών προτάσεων.

41 Σχετική η απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 41).

42 Βλ. σκέψη 43 της αποφάσεως αυτής.

71. Κατά την άποψή μου, θεωρώ ότι οι πληροφορίες που παρασχέθηκαν στο Δικαστήριο επιβεβαιώνουν το συμπέρασμα ότι, κατά την είσπραξη, από τους χρήστες μουσικών έργων, των αμοιβών που οφείλονται σε κατόχους δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας ως αντάλλαγμα για τις άδειες εκμεταλλεύσεως που τους χορηγήθηκαν, η UCMR – ADA δεν ενεργεί ως εντολοδόχος των κατόχων των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, είτε αυτοί είναι μέλη είτε όχι του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως, αλλά στο όνομά της και για λογαριασμό των κατόχων των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.

72. Δεδομένου ότι κατά την άποψή μου πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ, είναι αναγκαίο να διευκρινιστούν οι συνέπειες που πρέπει να αντληθούν από αυτές με παραπομπή στις αρχές που υπενθύμισε το Δικαστήριο, ιδίως στην απόφαση της 4ης Μαΐου 2017, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου [43].

73. Ειδικότερα, αφενός, το Δικαστήριο έκρινε ότι, δυνάμει των δύο πλασματικών, από νομικής απόψεως, παρεμφερών παροχών υπηρεσιών, οι οποίες λαμβάνουν χώρα διαδοχικά, σύμφωνα με το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ, «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 παραγγέλλοντα, προτού παράσχει, στη συνέχεια, προσωπικώς τις υπηρεσίες αυτές στον πελάτη» [44]. Αφετέρου, το Δικαστήριο έκρινε ότι «[δ]εδομένου ότι το άρθρο 28 της οδηγίας [ΦΠΑ] εμπίπτει στον τίτλο IV της οδηγίας αυτής, που επιγράφεται “Φορολογητέες πράξεις”, οι συγκεκριμένες δύο 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» [45].

74. Ενδεικτικώς, διευκρινίζεται ότι, στην περίπτωση «σχέσεως μεταξύ επιχειρήσεως ασκούσας δραστηριότητα συλλογής στοιχημάτων και επιχειρηματία μεσολαβούντος στη συλλογή στοιχημάτων ιδίω ονόματι, αλλά για λογαριασμό της εν λόγω επιχειρήσεως» [46], το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι «ο νομικός δεσμός δεν δημιουργείται άμεσα μεταξύ του στοιχηματίζοντος και της επιχειρήσεως για λογαριασμό της οποίας δρα ο μεσολαβών επιχειρηματίας, αλλά μεταξύ του επιχειρηματία και του στοιχηματίζοντος, αφενός, και του επιχειρηματία και της εν λόγω επιχειρήσεως, αφετέρου» [47]. Ωστόσο, ο αντίστοιχος ρόλος τους ως παρέχοντος υπηρεσίες και πληρωτή αντιστρέφεται πλασματικώς για τον ΦΠΑ [48].

75. Όσον αφορά τις συγκεκριμένες συνέπειες μιας τέτοιας ερμηνείας σχετικά με τις οποίες διερωτάται το αιτούν δικαστήριο, συμμερίζομαι τις συγκλίνουσες απόψεις που διατύπωσαν ενώπιον του Δικαστηρίου οι ενδιαφερόμενοι σύμφωνα με τις οποίες ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως εισπράττει από τον τελικό χρήστη ποσά που αντιστοιχούν στην αμοιβή που οφείλεται στον οικείο δημιουργό καθώς και την προμήθειά του [49], συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ. Δεδομένου ότι ο οργανισμός αυτός ενεργεί στο όνομά του, η βάση επιβολής του ΦΠΑ είναι, κατά την άποψή μου, σύμφωνα με τη γενική αρχή του άρθρου 73 της οδηγίας ΦΠΑ, το συνολικό ποσό που καταβάλλεται

43 C-274/15, EU:C:2017:333.

44 Απόφαση της 4ης Μαΐου 2017, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου (C-274/15, EU:C:2017:333, σκέψη 86 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

45 Απόφαση της 4ης Μαΐου 2017, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου (C-274/15, EU:C:2017:333, σκέψη 87 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Βλ., επίσης, απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2019, Amărăşti Land Investment (C-707/18, EU:C:2019:1136, σκέψη 38).

46 Απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 27).

47 Απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 33).

48 Βλ. απόφαση Henfling κ.λπ. (σκέψη 35).

49 Πρόκειται για την προμήθεια που οφείλεται στο πλαίσιο της εισπράξεως της αμοιβής, επί του ποσού της αμοιβής αυτού. Βλέπε άρθρο 134, παράγραφος 2, στοιχεία b και e του νόμου περί των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, που παρατίθεται στο σημείο 20 των παρουσών προτάσεων. Πρβλ. απόφαση της 24ης Νοεμβρίου 2011, Circul Globus Bucureşti (C-283/10, EU:C:2011:772, σκέψη 20).

από τον τελικό χρήστη ως αντάλλαγμα για την εκχώρηση των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας[50], χωρίς ΦΠΑ. Όπως διευκρινίζεται από τη Ρουμανική και την Πολωνική Κυβέρνηση, για την είσπραξη των οφειλόμενων δικαιωμάτων για τη χρήση μουσικών έργων, ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως πρέπει να εκδώσει τιμολόγιο στο όνομά του για τον διοργανωτή θεαμάτων.

76. Ο δε δημιουργός, ο οποίος έλαβε από τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως το ποσό που κατέβαλε ο τελικός χρήστης και το οποίο αντιστοιχεί αποκλειστικά στην αμοιβή, μετά την αφαίρεση της προμήθειας που οφείλεται στον εν λόγω οργανισμό, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, φορολογείται, κατά την άποψή μου, στη βάση αυτή χωρίς ΦΠΑ. Στην πράξη, όπως αναφέρουν η Ρουμανική και η Πολωνική Κυβέρνηση καθώς και η Επιτροπή στις γραπτές παρατηρήσεις τους, αυτό θα πρέπει να έχει ως αποτέλεσμα την έκδοση τιμολογίου από τον δημιουργό στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως που καλύπτει την αμοιβή που εισέπραξε[51] και τον ΦΠΑ στον οποίο υπόκειται η εν λόγω αμοιβή.

77. Το ποσοστό αυτό του ΦΠΑ πρέπει, σύμφωνα με το άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ, πράγματι, να εκπίπτει από τη φορολογική βάση του οργανισμού συλλογικής διαχειρίσεως. Ως εκ τούτου, ο οργανισμός αυτός πρέπει να αποδώσει μόνον το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσοστό του ΦΠΑ που οφείλεται επί της προμήθειάς του από τον δημιουργό.

78. Ωστόσο, έχω την άποψη ότι αυτή η προμήθεια δεν πρέπει να τιμολογείται από τον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως για τον δημιουργό, δεδομένου ότι δεν επιβάλλεται ως τέτοια, λόγω του πλάσματος δικαίου που θεσπίζεται βάσει του άρθρου 28 της οδηγίας ΦΠΑ.

79. Υπό τις συνθήκες αυτές, θεωρώ ότι η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, εξέχουσας σημασίας στον τομέα του ΦΠΑ, τηρείται πλήρως, δεδομένου ότι ο φόρος αυτός βαρύνει τον τελικό χρήστη[52], ο οποίος τον κατέβαλε στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως για το σύνολο της πράξεως, και ότι ο ΦΠΑ αποδίδεται από τον εν λόγω οργανισμό και τον δημιουργό αντιστοίχως.

80. Στην αντίθετη περίπτωση, εάν δηλαδή, ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως ενεργούσε για λογαριασμό των κατόχων των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, μόνο το ποσό που εισπράχθηκε σε αντάλλαγμα για τη μεσολάβηση θα αποτελούσε τη βάση φορολογήσεως για τον εν λόγω οργανισμό.

81. Πράγματι, στην περίπτωση αυτή, πρόκειται για φορολογητέα πράξη όπως κάθε παροχή υπηρεσιών, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας ΦΠΑ. Ο κάτοχος δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας πρέπει να αποδώσει τον ΦΠΑ που εισέπραξε ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως από τον τελικό χρήστη. Αφαιρεί τον ΦΠΑ που οφείλεται στον εν λόγω οργανισμό για την πράξη μεσολαβήσεως την οποία αυτός θα του είχε τιμολογήσει.

82. Υπό το φως όλων αυτών των στοιχείων, φρονώ ότι στο αιτούν δικαστήριο πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 28 της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι, εφόσον οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, ενεργώντας στο δικό του όνομα αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, μεσολαβεί στη συλλογή των αμοιβών που τους οφείλονται ως αντάλλαγμα για την άδεια εκμεταλλεύσεως των έργων τους ενώπιον κοινού, οι εν λόγω κάτοχοι τεκμαίρεται ότι παρέχουν την υπηρεσία αυτή στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως και ο τελευταίος τεκμαίρεται ότι παρέχει την ίδια υπηρεσία στον τελικό χρήστη. Σε μια τέτοια περίπτωση, ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως εκδίδει τιμολόγια στο όνομά του για τον τελικό χρήστη, τα οποία

50 Επισημαίνω ότι η έκφραση «εκχώρηση δικαιωμάτων» καλύπτει, στην προκειμένη περίπτωση, τις πράξεις που αποτελούν αντικείμενο ασκήσεως του προστατευομένου δικαιώματος εκπροσωπήσεως.

51 Βλ. υποσημείωση 49.

52 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 3ης Μαΐου 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264, σκέψεις 23 έως 25).

περιλαμβάνουν το σύνολο των ποσών, που εισπράττονται από αυτόν, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ. Οι κάτοχοι των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας θα πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια που να περιλαμβάνουν τον ΦΠΑ για την παρεχόμενη υπηρεσία βάσει της αμοιβής στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως με σκοπό την έκπτωση αυτού του φόρου.

## V. Πρόταση

83. Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα ερωτήματα που υπέβαλε το Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ρουμανία) ως ακολούθως:

1) Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, και το άρθρο 25, στοιχείο α′, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχουν την έννοια ότι οι κάτοχοι δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων παρέχουν υπηρεσίες, που συνίστανται σε εκχώρηση άυλου αγαθού, προς όφελος ενός τελικού χρήστη, εν προκειμένω των διοργανωτών θεαμάτων που έχουν την άδεια να παρουσιάσουν τα έργα αυτά στο κοινό, μολονότι η αμοιβή που δίνεται ως αντάλλαγμα για την άδεια αυτή εισπράττεται στο όνομά του από οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως.

2) Το άρθρο 28 της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι, εφόσον ένας οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως, ενεργώντας στο δικό του όνομα, αλλά για λογαριασμό των κατόχων δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί μουσικών έργων, μεσολαβεί στη συλλογή των αμοιβών που τους οφείλονται ως αντάλλαγμα για την άδεια εκμεταλλεύσεως των έργων τους ενώπιον κοινού, οι εν λόγω κάτοχοι τεκμαίρεται ότι παρέχουν την υπηρεσία αυτή στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως και ο τελευταίος τεκμαίρεται ότι παρέχει την ίδια υπηρεσία στον τελικό χρήστη. Σε μια τέτοια περίπτωση, ο οργανισμός συλλογικής διαχειρίσεως εκδίδει τιμολόγια στο όνομά του για τον τελικό χρήστη, τα οποία περιλαμβάνουν το σύνολο των ποσών, που εισπράττονται από αυτόν, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ. Οι κάτοχοι των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας θα πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια που να περιλαμβάνουν τον ΦΠΑ για την παρεχόμενη υπηρεσία βάσει της αμοιβής στον οργανισμό συλλογικής διαχειρίσεως με σκοπό την έκπτωση αυτού του φόρου.