Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. JEAN RICHARD DE LA TOUR
presentadas el 1 de octubre de 2020[1]

Asunto C-501/19

UCMR — ADA Asociația pentru Drepturi de Autor a Compozitorilor
contra
Pro Management Insolv IPURL, como liquidador de la Asociația Culturală „Suflet de Român“

[Petición de decisión prejudicial planteada por la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo, Rumanía)]

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Hecho imponible — Remuneraciones por la comunicación pública de obras musicales — Pago de una licencia no exclusiva por parte de los usuarios de las obras — Entidad de gestión colectiva de derechos de autor que percibe estas remuneraciones por cuenta de los titulares de tales derechos»

I. Introducción

1. La petición de decisión prejudicial versa sobre 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.[2]

2. La presente petición se ha planteado en el marco de un litigio entre la Uniunea Compozitorilor și Muzicologilor din România — Asociația pentru Drepturi de Autor (Unión de Compositores y Musicólogos de Rumanía — Asociación para la Protección de los Derechos de Autor; en lo sucesivo, «UCMR — ADA») y la Asociația Culturală „Suflet de Român“ (Asociación Cultural «Alma Rumana»; en lo sucesivo, «asociación cultural»), actualmente en liquidación, en relación con el pago de una parte de las remuneraciones, más el impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), debidas por esta última a la UCMR — ADA por la comunicación pública, en particular la ejecución pública, de obras musicales durante un espectáculo.

3. De este modo, el Tribunal de Justicia tiene ante sí la ocasión de precisar cuáles son, de conformidad con la Directiva sobre el IVA, las obligaciones que incumben a los titulares de derechos de autor sobre obras musicales y las que incumben a las entidades de gestión colectiva cuando estas perciben, por cuenta de estos titulares, las remuneraciones debidas a cambio de conceder licencias no exclusivas de utilización de las obras de que se trata y cuando estos últimos les abonan una comisión por la gestión colectiva de sus remuneraciones.

1 Lengua original: francés.

2 DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA».

4. El análisis de las operaciones así efectuadas, con la intervención, frecuente en la práctica, de una entidad de gestión colectiva que ni es titular ni transfiere por sí misma los derechos de autor y que no es beneficiaria de la remuneración percibida, me llevará a proponer al Tribunal de Justicia que considere que los titulares de derechos de autor efectúan una prestación de servicios en el sentido de la Directiva sobre el IVA y precise las consecuencias que cabe extraer para cada uno de los sujetos pasivos en función de si la entidad de gestión colectiva actúa en su propio nombre o en nombre de estos titulares.

II. Marco jurídico

A. Directiva sobre el IVA

5. El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA tiene el siguiente tenor:

«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.»

6. El artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva está redactado en los siguientes términos:

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

7. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 25, letra a), 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.»

8. El artículo 28 de la Directiva sobre el IVA dispone que:

«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.»

B. Derecho rumano

1. Código Tributario

9. El artículo 126, apartado 1, letra a), de la legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003, sobre el Código Tributario),[3] de 22 de diciembre de 2003, en su versión aplicable al litigio principal, prevé que:

«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.»

10. 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.

[…]»

2. Ley sobre el derecho de autor

11. El artículo 13, letra f), 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),[4] de 14 de marzo de 1996, en su versión aplicable al litigio principal, tiene el siguiente tenor:

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

[…]

3 M. Of., parte I, n.º 927, de 23 de diciembre de 2003; en lo sucesivo, «Código Tributario».

4 M. Of., parte I, n.º 60 de 26 de marzo de 1996; en lo sucesivo, «Ley sobre el Derecho de Autor».

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.»

12. El título III de dicha Ley se denomina «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».

13. El artículo 123, apartados 1 y 3, de esta Ley está redactado en los siguientes términos:

«1. Los titulares de los derechos de autor y de los 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.»

14. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 123^1 de la Ley sobre el Derecho de Autor:

«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.»

15. El artículo 125, apartado 2, de dicha Ley, incluido en la sección II, titulada «Entidades de gestión colectiva de derechos de autor y de derechos afines a los derechos de autor», prevé que:

«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.»

16. El artículo 129^1 de la citada Ley dispone lo siguiente:

«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.»

17. La sección III, titulada «Funcionamiento de las entidades de gestión colectiva», que forma parte del título III, capítulo I, de la Ley sobre el Derecho de Autor, contiene los artículos 130 a 135.

18. En virtud del artículo 130, apartado 1, de dicha Ley:

«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;

c) celebrar, en nombre de los titulares de derechos que les han conferido un mandato o en virtud de los convenios celebrados con entidades extranjeras análogas, contratos generales con los organizadores de espectáculos […];

[…]

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

[…]».

19. El artículo 131[1], apartado 1, de la citada Ley, que complementa las disposiciones del artículo 130, apartado 1, letra b), establece que:

«La metodología será negociada por las entidades de gestión colectiva con los representantes citados en el artículo 131, apartado 2, letra b), 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;

[…]».

20. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley sobre el Derecho de Autor:

«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.»

III. Hechos del litigio principal y cuestiones prejudiciales

21. La UCMR — ADA es una entidad de gestión colectiva de derechos patrimoniales de autor sobre obras musicales. Ha sido designada por el Oficiul Român pentru Drepturile de Autor (Oficina Rumana para los Derechos de Autor, Rumanía) como perceptor único de los derechos patrimoniales de autor por la comunicación pública de ese tipo de obras en conciertos, espectáculos o incluso eventos artísticos.

22. La asociación cultural organizó el 16 de noviembre de 2012 un espectáculo en el que se interpretaron obras musicales. A tal fin, dicha asociación obtuvo de la UCMR — ADA una licencia no exclusiva de uso de estas obras a cambio del pago de una remuneración para la comunicación pública de las mismas.

23. Tras la negativa de la asociación cultural a pagar íntegramente las remuneraciones reclamadas por la UCMR — ADA, el Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest, Rumanía) y la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía) consideraron fundadas las pretensiones de la UCMR — ADA. No obstante, el órgano jurisdiccional de apelación resolvió que la operación de percepción de las remuneraciones efectuada por la UCMR — ADA por la comunicación pública de obras musicales no era una operación gravada con el IVA y, en consecuencia, dedujo del importe de las remuneraciones pendientes de pago por la asociación el importe del IVA.

24. Ante la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo, Rumanía), órgano jurisdiccional remitente, la UCMR — ADA sostiene en particular que, mediante su decisión, el órgano jurisdiccional de apelación infringió el Código Tributario, al excluir la aplicación del IVA sobre las remuneraciones adeudadas por la asociación cultural como usuaria de las obras musicales en cuestión. La UCMR — ADA alega que se violó el principio de neutralidad del IVA, puesto que esta decisión del órgano jurisdiccional de apelación tiene como consecuencia que el gravamen del IVA recaiga sobre ella, aunque no sea la usuaria final de dichas obras.

25. La primera cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente se refiere a la calificación, a la luz de la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP,[5] de la operación por la que los titulares de derechos de autor de obras musicales autorizan el uso de dichas obras por los organizadores de espectáculos. ¿Constituye esta operación una «prestación de servicios realizada a título oneroso» y, más concretamente, una «cesión de un bien incorporal», en el sentido del artículo 25, letra a), de la Directiva sobre el IVA?

26. En el supuesto de que el Tribunal de Justicia dé una respuesta afirmativa a esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta, por una parte, remitiéndose a la sentencia de 14 de julio de 2011, Henfling y otros,[6] si la propia entidad de gestión colectiva, que percibe remuneraciones de los usuarios de las obras musicales, efectúa una prestación de servicios en el sentido del artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, crea una ficción de dos prestaciones de servicios idénticas realizadas consecutivamente, siendo así que dicha entidad puede representar a los titulares de derechos de autor sin que se le haya conferido un mandato para ello y gestiona tales derechos con arreglo a las obligaciones que le impone la ley. Por otra parte, desea que se aclaren las consecuencias que cabe extraer de ello en cuanto a la base de cálculo del IVA y a la facturación de este último tanto por la entidad de gestión colectiva como por los autores con motivo de la percepción de remuneraciones.

27. En estas 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?»

28. Han presentado observaciones escritas la UCMR — ADA, los Gobiernos rumano y polaco y la Comisión Europea, los cuales también han contestado dentro del plazo señalado a las preguntas para su respuesta por escrito formuladas por el Tribunal de Justicia, que decidió resolver el asunto sin celebrar vista oral.

IV. Análisis

29. El litigio principal versa sobre la tributación por el IVA de las relaciones jurídicas que tienen por objeto la comunicación pública de obras musicales a través de una entidad de gestión colectiva de los derechos de autor sobre esas obras.

5 C-37/16, en lo sucesivo, «sentencia SAWP», EU:C:2017:22.

6 C-464/10, en lo sucesivo, «sentencia Henfling y otros», EU:C:2011:489, apartado 35, relativa a la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), y especialmente a su artículo 6, apartado 4, cuyo tenor es idéntico al del artículo 28 de la Directiva sobre el IVA.

30. Esta cuestión presenta un interés particular, puesto que el sistema de gestión del derecho de autor o de los derechos afines al derecho de autor por cuenta de varios titulares de estos derechos y en beneficio colectivo de tales titulares es muy antiguo y activo en todos los Estados miembros. Se presenta como el medio más adecuado tanto para los autores, a fin de administrar sus derechos, entre ellos el de la explotación de sus obras a cambio de una remuneración, como para los usuarios, para facilitar su acceso a las obras. [7]

31. El órgano jurisdiccional remitente se pregunta sobre la calificación de esta operación como «prestación de servicios» en la que media un comisionista en el sentido del artículo 28 de la Directiva sobre el IVA.

32. En consecuencia, considero que las cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente obligan a enunciar, habida cuenta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, por una parte, los requisitos para la calificación como «prestación de servicios» de una operación en la que se ejerce uno de los derechos protegidos, cuya titularidad corresponde a los autores, a saber, el derecho a remuneración, según están previstos en el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA y desarrollados en su artículo 25, letra a), [8] así como los requisitos para la calificación de una operación de mediación en materia de bienes incorporales.

33. Por otra parte, deberán precisarse las consecuencias que deben extraerse de ello en cuanto a la determinación de la base para el cálculo de la tributación por el IVA, así como a la facturación, con arreglo al artículo 220, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA. [9]

A. Sobre la primera cuestión prejudicial

34. Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, apartado 1, letra c), y 25, letra a), de la Directiva sobre el IVA deben interpretarse en el sentido de que los titulares de derechos de autor sobre obras musicales prestan servicios en favor de los organizadores de espectáculos autorizados a comunicar estas obras al público a cambio del pago de remuneraciones percibidas por una entidad de gestión colectiva, en su propio nombre y por cuenta de estos titulares de derechos.

35. La incertidumbre manifestada por el órgano jurisdiccional remitente se debe a sus dudas sobre el alcance de la sentencia SAWP en lo relativo a los criterios adoptados por el Tribunal de Justicia para considerar que los titulares de derechos de reproducción, por cuenta de los cuales las sociedades de gestión colectiva de derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor habían percibido, en su propio nombre, el canon por la venta de soportes vírgenes y de aparatos de grabación y de reproducción, no realizaban una prestación de servicios, a efectos de la Directiva sobre el IVA. [10]

7 A este respecto, cabe subrayar que el interés por este sistema se ha visto reforzado gracias al desarrollo de nuevos medios de difusión de obras musicales, cuyo ámbito superaba con creces las capacidades de una gestión individual por parte de los autores de sus derechos a fin de controlar el uso de sus obras, en particular en mercados no nacionales [véase el considerando 2 de la Directiva 2014/26/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, relativa a la gestión colectiva de los derechos de autor y derechos afines y a la concesión de licencias multiterritoriales de derechos sobre obras musicales para su utilización en línea en el mercado interior (DO 2014, L 84, p. 72)]. La importancia de las funciones de las entidades de gestión colectiva de los derechos de autor también resulta de la adopción, en la Directiva 2014/26, de normas comunes a los Estados miembros. En este contexto, se subrayó que tales entidades contribuyen a la consecución del objetivo más general de promoción de la diversidad de la expresión cultural en la Unión Europea (véase el considerando 3 de dicha Directiva), que era necesario armonizar los principios que regulan la organización de dichas entidades para garantizar su correcto funcionamiento (véanse los considerandos 5 y 55, así como el artículo 1, primera frase, de la citada Directiva) y que debían adoptarse disposiciones específicas que reforzasen su papel a fin de facilitar la concesión de licencias, a nivel de la Unión, de derechos de autor sobre obras musicales para su utilización en línea (véanse el considerando 40 y el artículo 1, segunda frase, de dicha Directiva).

8 A este respecto, la interpretación del artículo 24, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, citado por el órgano jurisdiccional remitente en su primera cuestión prejudicial, no me parece indispensable: véase el punto 43 de las presentes conclusiones.

9 En su versión resultante de su modificación por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010 (DO 2010, L 189, p. 1).

10 Véase la sentencia SAWP (apartado 33).

36. Aunque esta referencia a la sentencia SAWP me parece oportuna, habida cuenta del examen efectuado por el Tribunal de Justicia de una cuestión acerca de la tributación por el IVA de una operación relativa a la explotación de derechos de autor protegidos y gestionados por una entidad colectiva y del razonamiento jurídico seguido, considero que el alcance de la solución adoptada por el Tribunal de Justicia debe limitarse a las circunstancias específicas del asunto que dio lugar a dicha sentencia, en la que estableció dos criterios.

37. En efecto, el Tribunal de Justicia se pronunció teniendo en cuenta, por una parte, que el canon en cuestión se imponía en virtud de la ley, que determinaba su importe, a los productores e importadores de aparatos de grabación y de reproducción [11] y, por otra parte, que dicho canon tenía por objeto financiar la compensación equitativa del perjuicio causado por la vulneración de derechos de reproducción en favor de los titulares de estos últimos. [12] Ahora bien, según el Tribunal de Justicia, «la compensación equitativa no constituye la contraprestación directa de una prestación, puesto que está vinculada al perjuicio causado a esos titulares por la reproducción de sus obras protegidas, efectuada sin su autorización». [13]

38. En consecuencia, en el presente asunto es esencial poner de manifiesto que el análisis se refiere a la remuneración de los autores por la comunicación pública de sus obras, y no a una compensación equitativa como reparación de un perjuicio causado por la difusión de sus obras. Por consiguiente, aunque la fijación y la percepción de esta remuneración están reguladas por la ley, su régimen desde el punto de vista económico, que precisaré más adelante, [14] no puede asimilarse al analizado por el Tribunal de Justicia en la sentencia SAWP.

39. En estas circunstancias, propongo al Tribunal de Justicia que únicamente tome en consideración de esta sentencia el método de análisis de las distintas operaciones efectuadas entre los titulares de derechos de autor y el usuario final con la mediación de una sociedad que se encarga de percibir y de repartir el canon correspondiente a los autores.

40. Así, por lo que se refiere al concepto de «prestación de servicios», cabe recordar, en primer lugar, con carácter preliminar, que el artículo 24, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA únicamente define este concepto por contraposición al de «entrega de bienes». [15]

41. En segundo lugar, como señaló el Tribunal de Justicia en la sentencia SAWP, ha de apreciarse, con carácter previo a la cuestión de si una prestación de servicios puede consistir en una cesión de un bien incorporal, si tal operación se realiza a título oneroso. En efecto, según el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA, para estar comprendida en el ámbito de aplicación de esta, tal prestación de servicios debe realizarse, en todo caso, a título oneroso. [16] A este respecto, el Tribunal de Justicia recordó que de reiterada jurisprudencia se deduce que una prestación de servicios solo se realiza a título oneroso, a efectos de la Directiva sobre el IVA, si entre quien efectúa la prestación y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario. [17] El Tribunal de Justicia ha declarado que 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 tal relación jurídica. [18]

11 Véase la sentencia SAWP (apartado 28).

12 Véase la sentencia SAWP (apartados 29 y 30).

13 Sentencia SAWP (apartado 30).

14 Véanse los puntos 45 a 47 de las presentes conclusiones.

15 Véase la sentencia SAWP (apartado 20).

16 Véase la sentencia SAWP (apartado 24).

17 Véanse las sentencias SAWP, apartado 25 y jurisprudencia citada, y de 3 de julio de 2019, UniCredit Leasing (C-242/18, EU:C:2019:558), apartado 69 y jurisprudencia citada.

18 Véase la sentencia SAWP (apartado 26 y jurisprudencia citada).

42. En tercer lugar, «el artículo 25 de la Directiva IVA enumera, con carácter indicativo, tres operaciones diferentes calificables de prestaciones de servicios, entre ellas la que figura en la letra a), consistente en la cesión de un bien incorporal». [19]

43. En el presente asunto consta que la operación controvertida en el litigio principal no constituye una entrega de bienes en el sentido del artículo 14, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

44. En lo que atañe a la relación jurídica existente entre el titular del derecho de autor y el usuario final, de la normativa rumana parece desprenderse que dicho titular del derecho de autor puede calificarse de «proveedor de servicios», a pesar de la intervención de un intermediario, y que tal titular del derecho de autor percibe una retribución en el sentido de la jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia. [20] Por consiguiente, puede deducirse que existen prestaciones recíprocas entre el titular del derecho de autor que pone su obra a disposición del usuario y este último, que le paga una remuneración para poder presentarla al público.

45. En efecto, el órgano jurisdiccional remitente precisó que los titulares de derechos de autor no pueden ceder sus derechos patrimoniales a las entidades que se encargan, por cuenta de estos titulares, de la gestión colectiva y obligatoria del ejercicio del derecho de comunicación pública de obras musicales. Dicho órgano jurisdiccional añadió que, antes de utilizar el repertorio de las obras musicales protegido, los usuarios deben solicitar por escrito, a cambio de una remuneración, una autorización [21] de tipo licencia no exclusiva.

46. Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente expuso que los derechos patrimoniales se deben a los titulares de derechos de autor según «metodologías» negociadas con los usuarios [22] por la entidad encargada de la gestión colectiva de los derechos de estos últimos, [23] y que son objeto de percepción y de reparto de las remuneraciones entre los titulares de los derechos de conformidad con las decisiones adoptadas por los miembros de la entidad de gestión colectiva. [24]Aunque estas decisiones están delimitadas por la ley, las remuneraciones percibidas están relacionadas con el servicio prestado, como importe a tanto alzado o como porcentaje, según señalaron el Gobierno rumano y la Comisión en sus observaciones ante el Tribunal de Justicia. [25]

47. De ello se sigue, a mi modo de ver, que el titular de derechos de autor recibe una contrapartida efectiva por la autorización para comunicar públicamente su obra que concede a un usuario final que la ha solicitado, sin importar que la entidad de gestión colectiva intervenga por cuenta de un autor que no forma parte de sus miembros.

48. Asimismo, considero que ni la gestión colectiva de la remuneración ni su calificación de obligación impuesta por la ley pueden poner en tela de juicio el hecho de que el autor percibe una remuneración correspondiente a la utilización de su obra, consentida por él.

19 Sentencia SAWP (apartado 22).

20 Véase, a este respecto, el punto 41 de las presentes conclusiones.

21 A este respecto, el litigio principal, que versa sobre la comunicación pública de obras musicales, también se distingue del que dio lugar a la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80), relativo a una actividad análoga que consistía en interpretar música en la vía pública. Además, no se había pactado ninguna remuneración (véanse los apartados 18 a 20 de dicha sentencia).

22 Véase, a modo de ejemplo de los métodos de cálculo de las remuneraciones, en particular, la sentencia de 11 de diciembre de 2008, Kanal 5 y TV 4 (C-52/07, EU:C:2008:703), apartados 37 a 40, relativa a las remuneraciones que varían en función de los ingresos de las sociedades de televisión y del volumen de música emitida.

23 De los documentos obrantes en autos resulta que la entidad de gestión colectiva no solo se encarga de la gestión colectiva de la remuneración de los autores, sino también de los demás derechos de los sus miembros son titulares. Véase el artículo 125, apartado 2, de la Ley sobre el Derecho de Autor.

24 Véase el artículo 134, apartado 2, letra a), de la Ley sobre el Derecho de Autor.

25 La Comisión se remitió al artículo 131[1], apartado 2, de la Ley sobre el Derecho de Autor.

49. En lo tocante a la cuestión de si la operación controvertida en el litigio principal puede calificarse de «cesión de un bien incorporal» en el sentido del artículo 25, letra a), de la Directiva sobre el IVA, es preciso observar que, aunque en el asunto que dio lugar a la sentencia SAWP se planteó la misma cuestión, el Tribunal de Justicia declaró que no era necesario examinarla, puesto que la operación controvertida en dicho asunto no se realizó a título oneroso en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de dicha Directiva. [26]

50. No obstante, el Tribunal de Justicia señaló que el artículo 25 de la Directiva sobre el IVA enumera, con carácter indicativo, tres operaciones diferentes calificables de prestaciones de servicios, entre ellas la que figura en la letra a), consistente en la cesión de un bien incorporal. [27]

51. Por consiguiente, cabría considerar que, en materia de tributación por el IVA, la calificación de la prestación de servicios con arreglo al artículo 25 de la Directiva sobre el IVA es accesoria en relación con la exigida en virtud del artículo 2, apartado 1, letra c).

52. Sin embargo, puesto que el Tribunal de Justicia añadió, en el apartado 32 de la sentencia SAWP, el inciso «suponiendo que los titulares de derechos de reproducción pueden proceder a la cesión de un bien incorporal, en el sentido del artículo 25, letra a), de la Directiva IVA», considero que conviene eliminar toda posible duda sobre la interpretación de esta disposición y precisar, por lo que se refiere a la operación controvertida en el litigio principal, que esta tiene por objeto la tributación de una prestación de servicios consistente en una «cesión de un bien incorporal», en el sentido del artículo 25, letra a), de la Directiva sobre el IVA.

53. En primer lugar, es posible ponerla en relación con el artículo 59, letra a), de la Directiva sobre el IVA, [28] que contempla, en particular, las «cesiones y concesiones de derechos de autor» en la categoría de las prestaciones de servicios para definir el lugar de los hechos imponibles.

54. En segundo lugar, cabe utilizar como argumento que, en la sentencia de 19 de diciembre de 2018, Comisión/Austria, [29] el Tribunal de Justicia distinguió, a efectos de la tributación por el IVA, entre, por una parte, las remuneraciones obtenidas por los derechos de uso y explotación sucesivos de obras que no sean las obras de arte gráficas y plásticas y, por otra parte, la remuneración debida en concepto de derecho de participación. [30]

55. A tal fin, el Tribunal de Justicia consideró que la retribución obtenida por los derechos de uso y explotación sucesivos de obras que no sean las obras de arte gráficas y plásticas está sujeta al IVA debido a que esta remuneración debida a sus autores retribuye una prestación realizada a título oneroso, en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, que se corresponde con la reiterada puesta a disposición de estas obras. [31]

56. De este modo, el Tribunal de Justicia analizó el derecho de explotación de una obra intelectual como un derecho exclusivo de naturaleza patrimonial que puede ser objeto de transmisión de manera reiterada. En consecuencia, comparto la opinión del Gobierno polaco según la cual el concepto de «cesión de un bien incorporal» incluye las transacciones en materia de propiedad intelectual que confieren el derecho a utilizar un bien incorporal, como, por ejemplo, las relativas a la concesión de licencias.

26 Véase la sentencia SAWP (apartados 31 y 32).

27 Véase la sentencia SAWP (apartado 22).

28 En su versión resultante de su modificación por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008 (DO 2008, L 44, p. 11).

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

30 Véanse los apartados 36, 52 y 56 de dicha sentencia.

31 Véase la sentencia de 19 de diciembre de 2018, Comisión/Austria (C-51/18, EU:C:2018:1035), apartado 54, en relación con los apartados 56 y 57.

57. El conjunto de estos elementos me lleva a proponer al Tribunal de Justicia que se responda a la primera cuestión prejudicial que los artículos 2, apartado 1, letra c), y 25, letra a), de la Directiva sobre el IVA deben interpretarse en el sentido de que los titulares de derechos de autor sobre obras musicales prestan servicios que consisten en una cesión de un bien incorporal en favor de un usuario final, en el presente asunto los organizadores de espectáculos que están autorizados para comunicar estas obras al público, aun cuando la remuneración a cambio de dicha autorización sea percibida por una entidad de gestión colectiva en su propio nombre.

58. Habida cuenta de la respuesta a la primera cuestión prejudicial, procede analizar la segunda cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente.

B. Sobre la segunda cuestión prejudicial

59. La segunda cuestión prejudicial pretende calificar, a efectos de la tributación por el IVA, las relaciones jurídicas existentes entre la UCMR — ADA y, por una parte, los usuarios de los derechos de comunicación pública de obras musicales, así como, por otra parte, los titulares de estos derechos, que prestan sus servicios con la mediación de la UCMR — ADA.

60. El órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en esencia, sobre la interpretación que ha de darse al artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, habida cuenta de los criterios definidos por el Tribunal de Justicia en su jurisprudencia, y sobre las consecuencias que deben deducirse de ello en materia de facturación, dadas las características del servicio prestado por la entidad de gestión colectiva en cuestión, a saber, por una parte, la percepción de la remuneración en favor de los autores, algunos de los cuales no le han conferido un mandato general de gestión colectiva de sus derechos y, por otra parte, las obligaciones previstas por la ley para el ejercicio de esta gestión.

61. La aplicación de las reglas particulares para las prestaciones de servicios realizadas por un comisionista que media en una prestación de servicios, previstas en el artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, requiere que dicho comisionista esté sujeto al IVA y que actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena. [32]

62. Además, es preciso subrayar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, «esta disposición crea *la ficción jurídica de dos prestaciones de servicios idénticas* realizadas consecutivamente». [33]

63. Por lo que se refiere a la condición de sujeto pasivo, considero que puede constatarse, como declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia de 4 de mayo de 2017, Comisión/Luxemburgo, [34] que la entidad de gestión colectiva es un sujeto pasivo de pleno derecho, distinto de aquellos por cuya cuenta actúa, a saber, los autores, que también son sujetos pasivos. En consecuencia, las operaciones entre la entidad de gestión colectiva y estos autores deben considerarse operaciones entre sujetos pasivos que están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA. [35]

64. En cuanto al papel desempeñado por la UCMR — ADA, es preciso observar, en primer lugar, que en la primera cuestión prejudicial se especifica que «*las entidades de gestión colectiva perciben, en nombre propio* pero por cuenta de [los] titulares [de derechos sobre las obras musicales], una remuneración por la comunicación pública de [dichas] obras». [36]

32 Véase la sentencia Henfling y otros (apartado 38), en la que se recuerda la distinción que ha de efectuarse entre el comisionista y el mandatario. Este último actúa *en nombre* y por cuenta *ajenos*.

33 Sentencia Henfling y otros (apartado 35). El subrayado es mío. Véase también el punto 73 de las presentes conclusiones.

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

35 Véase el apartado 82 de dicha sentencia.

36 El subrayado es mío.

65. En segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente señaló en su petición de decisión prejudicial que, «*en caso de que los derechos patrimoniales se deban a los titulares con arreglo a las metodologías negociadas por la entidad de gestión colectiva con los usuarios*, la autorización no exclusiva concedida a un usuario por la entidad de gestión colectiva incluirá las cantidades […] de dinero que *la persona jurídica perciba en nombre propio*, pero por cuenta de los titulares de los derechos patrimoniales». [37]

66. En tercer lugar, el órgano jurisdiccional remitente subrayó que el autor de obras musicales es titular del derecho patrimonial de autorizar o de prohibir la comunicación pública, de forma directa o indirecta, de las obras, sin que este derecho patrimonial pueda ser objeto de cesión a la entidad de gestión colectiva.

67. Por consiguiente, como declaró el Tribunal de Justicia en la sentencia Henfling y otros, [38] si bien es cierto que corresponde al órgano jurisdiccional remitente analizar, en particular, cuál es la naturaleza de las obligaciones contractuales del operador económico frente a sus clientes, no lo es menos que el buen funcionamiento del sistema común del IVA requiere que dicho órgano jurisdiccional lleve a cabo una verificación *concreta que permita determinar si, a la vista del conjunto de los datos del caso de autos*, dicho operador actuaba efectivamente en su propio nombre al prestar los servicios. [39]

68. En el presente asunto, el órgano jurisdiccional remitente debería, pues, verificar las condiciones específicas en las que actuó la entidad de gestión colectiva, ya sea para uno de sus miembros o no, toda vez que esta distinción no está prevista por la ley que contempla su mediación. A este respecto, de las respuestas escritas a las preguntas planteadas por el Tribunal de Justicia deduzco que el mandato con arreglo al Derecho civil no debe confundirse con el mandato conferido por determinados autores al amparo de la Ley sobre el Derecho de Autor. [40] Si bien este último otorga la condición de miembro de la entidad de gestión colectiva, no incide en modo alguno sobre la relación entre la entidad de gestión colectiva y el usuario final para la percepción de las remuneraciones debidas a los titulares de derechos de autor a cambio de la utilización de sus obras musicales con fines de su comunicación pública.

69. Por este motivo, para facilitar una respuesta útil al órgano jurisdiccional remitente, pueden proporcionársele pautas basadas en la información de que dispone el Tribunal de Justicia [41] teniendo en cuenta diferentes criterios, incluidos los enumerados en su sentencia Henfling y otros. [42]

70. De este modo, pueden tomarse en consideración la indicación del nombre de la entidad de gestión colectiva en los documentos remitidos a los usuarios con motivo de la expedición de la licencia para la comunicación pública de las obras, así como la aceptación por parte de estos, con arreglo a las condiciones de utilización de la licencia, del reglamento de la entidad de gestión colectiva.

71. Por mi parte, considero que los datos comunicados al Tribunal de Justicia confirman que, al percibir de los usuarios de obras musicales las remuneraciones debidas a los titulares de los derechos de autor a cambio de las licencias que se les otorgan, la UCMR — ADA no actúa en calidad de mandatario de los titulares de los derechos de autor, sean o no miembros de dicha entidad de gestión colectiva, sino en su propio nombre y por cuenta de dichos titulares.

37 El subrayado es mío. Véase, como comparación, la sentencia de 3 de mayo de 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264), apartados 29 y 38, que versa sobre la reventa efectuada por un distribuidor de tarjetas telefónicas en nombre propio y por su propia cuenta.

38 Al investigar he podido constatar que se trata de la única sentencia cuyo litigio principal puede compararse.

39 Véase la sentencia Henfling y otros (apartados 40 y 42).

40 Véase, especialmente, el artículo 125, apartado 2, de dicha Ley, citado en el punto 15 de las presentes conclusiones.

41 Compárese con la sentencia Henfling y otros (apartado 41).

42 Véase el apartado 43 de dicha sentencia.

72. Puesto que, a mi modo de ver, concurren los requisitos para la aplicación del artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, conviene precisar las consecuencias que se deben extraer de ello con arreglo a los principios recordados por el Tribunal de Justicia, en particular, en la sentencia de 4 de mayo de 2017, Comisión/Luxemburgo. [43]

73. Así, por una parte, el Tribunal de Justicia declaró que, en virtud de la ficción jurídica de dos prestaciones de servicios idénticas realizadas consecutivamente, creada por el artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, «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 cuenta del que actúa, que es el comitente, antes de prestar personalmente, en un segundo momento, esos servicios al cliente». [44] Por otra parte, el Tribunal de Justicia consideró que, «dado que el artículo 28 de la Directiva [sobre el IVA] está comprendido en el título IV, bajo la rúbrica "Hecho imponible", de dicha Directiva, las dos prestaciones de servicios de que se trata están incluidas en el ámbito de aplicación del IVA. En consecuencia, si la prestación de servicios en la que un operador actúa como intermediario está sujeta al IVA, la relación jurídica entre este operador y el operador por cuya cuenta actúa también estará sujeta al IVA». [45]

74. A modo de ejemplo, cabe precisar que, en el caso de una «relación entre una empresa que ejerce una actividad de recogida de apuestas y un operador económico que lleva a cabo la recogida de apuestas como intermediario, actuando en su propio nombre pero por cuenta de la mencionada empresa», [46] el Tribunal de Justicia resolvió que «el vínculo jurídico no se crea directamente entre el apostante y la empresa por cuenta de la cual actúa el operador que hace de intermediario, sino entre este operador y el apostante, por una parte, y el citado operador y la mencionada empresa, por otra». [47] Sin embargo, a efectos del IVA, el papel respectivo de prestador de servicios y de pagador se invierte ficticiamente. [48]

75. En cuanto a las consecuencias específicas de esta interpretación sobre las que se pregunta el órgano jurisdiccional remitente, comparto las opiniones coincidentes comunicadas al Tribunal de Justicia por las partes interesadas, según las cuales la entidad de gestión colectiva percibe del usuario final cantidades que se corresponden con la remuneración debida al autor de que se trate y con su comisión, [49] IVA incluido. Dado que esta entidad actúa en nombre propio, su base imponible del IVA es, desde mi punto de vista, con arreglo al principio general establecido en el artículo 73 de la Directiva sobre el IVA, la totalidad de las cantidades percibidas del usuario final como contraprestación por la cesión de derechos del autor, [50] excluido el IVA. Como señalan el Gobierno rumano y el Gobierno polaco, por la percepción de la remuneración debida por la utilización de las obras musicales, la entidad de gestión colectiva debe emitir una factura en su nombre con cargo al organizador de espectáculos.

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

44 Sentencia de 4 de mayo de 2017, Comisión/Luxemburgo (C-274/15, EU:C:2017:333), apartado 86 y jurisprudencia citada.

45 Sentencia de 4 de mayo de 2017, Comisión/Luxemburgo (C-274/15, EU:C:2017:333), apartado 87 y jurisprudencia citada. Véase, asimismo, la sentencia de 19 de diciembre de 2019, Amărăşti Land Investment (C-707/18, EU:C:2019:1136), apartado 38.

46 Sentencia Henfling y otros (apartado 27).

47 Sentencia Henfling y otros (apartado 33).

48 Véase la sentencia Henfling y otros (apartado 35).

49 Se trata de la comisión debida por la percepción de la remuneración, deducida del importe de esta. Véase el artículo 134, apartado 2, letras b) y e), de la Ley sobre el derecho de autor, citado en el punto 20 de las presentes conclusiones. Véase, a este respecto, la sentencia de 24 de noviembre de 2011, Circul Globus Bucureşti (C-283/10, EU:C:2011:772), apartado 20.

50 Cabe precisar que la expresión «cesión de derechos» incluye, en el presente asunto, las operaciones comprendidas en el ejercicio del derecho de representación protegido.

76. Por lo que se refiere al autor, que únicamente ha recibido de la entidad de gestión colectiva la cantidad abonada por el usuario final correspondiente a la remuneración, tras deducir la comisión debida a dicha entidad, IVA incluido, tal autor está, en mi opinión, sujeto al impuesto por esta base excluido el IVA. En la práctica, como exponen los Gobiernos rumano y polaco y la Comisión en sus respectivas observaciones escritas, esto debería traducirse en la emisión de una factura por parte del autor con cargo a la entidad de gestión colectiva, en la que se mencione la remuneración que ha recibido [51] y el IVA al que está sujeta.

77. Esta parte del IVA debe, en efecto, poder deducirse de la base imponible de la entidad de gestión colectiva, con arreglo al artículo 168 de la Directiva sobre el IVA. De este modo, dicha entidad solo deberá ingresar en la Hacienda la cantidad correspondiente a la parte del IVA devengado sobre su comisión a cargo del autor.

78. Sin embargo, considero que dicha comisión no debería ser objeto de facturación por la entidad de gestión colectiva al autor, puesto que no se impone como tal, como consecuencia de la ficción creada por el artículo 28 de la Directiva sobre el IVA.

79. En estas circunstancias, me parece que el principio de neutralidad fiscal, fundamental en materia de IVA, se respeta plenamente, puesto que quien soporta dicho impuesto es el usuario final, [52] que lo ha pagado a la entidad de gestión colectiva sobre la totalidad de la operación, y el IVA es ingresado en la Hacienda respectivamente por dicha entidad y por el autor.

80. En caso contrario, a saber, en el supuesto de que la entidad de gestión colectiva actuara en nombre de los titulares de los derechos de autor, únicamente la cantidad percibida como contraprestación por la operación de mediación constituiría la base imponible para dicha entidad.

81. En efecto, en tal caso se trataría de un hecho imponible como cualquier prestación de servicios, con arreglo al artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA. El titular de derechos de autor debería entonces ingresar en la Hacienda el IVA percibido por la entidad de gestión colectiva de un usuario final. Dicho titular deduciría el IVA debido a esta entidad por la operación de mediación que esta le habría facturado.

82. Habida cuenta de todos estos elementos, considero que procede responder al órgano jurisdiccional remitente que el artículo 28 de la Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que siempre que una entidad de gestión colectiva medie en su propio nombre, pero por cuenta de titulares de derechos de autor sobre obras musicales, en la percepción de las remuneraciones que se les deben como contrapartida por la autorización para explotar públicamente sus obras, se considera que tales titulares prestan este servicio a la entidad de gestión colectiva y que dicha entidad presta el mismo servicio al usuario final. En tal caso, la entidad de gestión colectiva emitirá facturas en su propio nombre con cargo al usuario final, en las que figurará la totalidad de las cantidades pagadas por este último, incluido el IVA. Los titulares de derechos de autor deberán emitir facturas que incluyan el IVA por el servicio prestado correspondiente a la remuneración, con cargo a la entidad de gestión colectiva a efectos de la deducción de dicho impuesto.

51 Véase la nota 49.

52 Véase, en particular, la sentencia de 3 de mayo de 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264), apartados 23 a 25.

V. Conclusión

83. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, propongo que se responda a las cuestiones prejudiciales planteadas por la Înalta Curte de Casație și Justiție (Tribunal Supremo, Rumanía) del siguiente modo:

«1) Los artículos 2, apartado 1, letra c), y 25, letra a), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que los titulares de derechos de autor sobre obras musicales prestan servicios que consisten en una cesión de un bien incorporal en favor de un usuario final, en el presente asunto los organizadores de espectáculos que están autorizados para comunicar estas obras al público, aun cuando la remuneración a cambio de dicha autorización sea percibida por una entidad de gestión colectiva en su propio nombre.

2) El artículo 28 de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que siempre que una entidad de gestión colectiva medie en su propio nombre, pero por cuenta de titulares de derechos de autor sobre obras musicales, en la percepción de las remuneraciones que se les deben como contrapartida por la autorización para explotar públicamente sus obras, se considera que tales titulares prestan este servicio a la entidad de gestión colectiva y que dicha entidad presta el mismo servicio al usuario final. En tal caso, la entidad de gestión colectiva emitirá facturas en su propio nombre con cargo al usuario final, en las que figurará la totalidad de las cantidades pagadas por este último, incluido el IVA. Los titulares de derechos de autor deberán emitir facturas que incluyan el IVA por el servicio prestado correspondiente a la remuneración, con cargo a la entidad de gestión colectiva a efectos de la deducción de dicho impuesto.»