

Incidența taxei pe valoare adăugată în cazul veniturilor obținute din valorificarea drepturilor de autor prin intermediul gestiunii colective

The VAT Implications for Income Generated through the Collective Management of Copyright

Andreea Iuliana PRISACARIU¹

Rezumat: Autorii operelor de creație intelectuală protejați prin mecanismele specifice drepturilor de autor pot utiliza diferite formule de lucru pentru exercitarea prerogativelor patrimoniale recunoscute de legiuitor. O astfel de formulă de lucru este reprezentată de gestiunea colectivă, aceasta poate îmbrăca două forme, gestiune colectivă facultativă și gestiune colectivă obligatorie, veniturile astfel obținute fiind venituri impozabile. Prin prezentul studiu ne propunem să analizăm regimul fiscal aplicabil acestor venituri în ceea ce privește impozitele indirecte aplicabile, delimitând aspectele referitoare la incidența taxei pe valoare adăugată pornind de la o serie de ipoteze analizate în jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.

Cuvinte cheie: taxa pe valoare adăugată, impozite indirecte, jurisprudență CJUE, drepturi patrimoniale de autor, venituri din exploatarea drepturilor de proprietate intelectuală.

Abstract: Authors of intellectual works protected by copyright mechanisms may use various working arrangements to exercise the economic rights granted to them by law. One such arrangement is collective management, which can take two forms: voluntary collective management and mandatory collective management. The income generated through these mechanisms is subject to taxation. This study aims to analyze the tax regime applicable to such income, with a focus on the indirect taxes involved. We examine the applicability of value added tax (VAT), drawing on a series of scenarios addressed in the case law of the Court of Justice of the European Union.

Keywords: value-added tax, indirect taxes, C.J.E.U. case-law, author's economic rights, income from the exploitation of intellectual property rights.

¹ Doctorand, Facultatea de Drept, Universitatea „Alexandru Ioan Cuza” din Iași, email: andreea.iuliana.prisacariu@gmail.com.

1. Gestiunea colectivă a drepturilor de autor

Prerogativele specifice dreptului de autor, un drept considerat în mod tradițional personalist și individualist², pot fi gestionate atât în mod individual, cât și colectiv.

Gestiunea colectivă a drepturilor de autor beneficiază de diferite cadre de reglementare, național, unional și internațional. În plan național, gestiunea colectivă este reglementată în cuprinsul dispozițiilor Legii nr. 8/1996³, conform art. 144 alin. (1): „*autorul sau titularul dreptului de autor sau drepturilor conexe își exercită drepturile (...) în mod individual sau colectiv, (...)*”. În plan unional, gestiunea colectivă a dreptului de autor este reglementată în acord cu dispozițiile Directivei 2014/26/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 februarie 2014⁴, aceasta trasează cadrul general pentru asigurarea „*unei bune funcționări a gestionării drepturilor de autor și a drepturilor conexe (...) stabilește, de asemenea, cerințele privind acordarea de către organisme de gestiune colectivă a licențelor multiteritoriale pentru drepturile de autor asupra operelor muzicale pentru utilizare online*”⁵. Cadrul de reglementare pentru gestiunea colectivă a drepturilor de autor este trasat la nivel internațional prin dispozițiile Convenției de la Berna pentru protecția operelor literare și artistice (1886)⁶, un rol deosebit de important revenind și Organizației Mondiale a Proprietății Intellectuale⁷.

Gestiunea colectivă cunoaște două forme, gestiune colectivă facultativă, formulă considerată regula în materie⁸, respectiv gestiune colectivă obligatorie, drepturile pentru care gestiunea colectivă este obligatorie fiind expres indicate de legiuitor, în aceste ipoteze gestiunea colectivă fiind o „*condiție de exercițiu a drepturilor pentru care legea instituie imperativ o astfel de modalitate de gestiune*”⁹.

În dreptul național sunt recunoscute ambele forme ale gestiunii colective, raportat la modalitatea de reglementare, în cheie doctrinară a fost subliniat că

² V. Roș, *Dreptul proprietății intelectuale, Vol. I. Dreptul de autor, drepturile conexe și drepturile sui-generis*, Editura C.H. Beck, București, 2016, p. 567.

³ Titlul III - Gestiunea și apărarea dreptului de autor și a drepturilor conexe, Capitolul I - Gestiunea drepturilor patrimoniale de autor și a drepturilor conexe, art. 144-179.

⁴ Directiva privind gestiunea colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe și acordarea de licențe multiteritoriale pentru drepturile asupra operelor muzicale pentru utilizare online pe piața internă, J.O. L 84/72 din 20 martie 2014.

⁵ Conform art. 1 Directiva 2014/26/UE, J.O. L 84/72 din 20 martie 2014.

⁶ Alături de o serie de alte instrumente între care exemplificăm: Acordul TRIPS (1994); Tratatul OMPI privind dreptul de autor (1996); Convenția de la Roma pentru protecția artiștilor interpreți sau executanți, a producătorilor de fonograme și a organismelor de radiodifuziune (1961); Convenția de la Geneva pentru protejarea producătorilor de fonograme împotriva reproducerii neautorizate a fonogramelor lor (1971); Convenția de la Bruxelles referitoare la distribuirea semnalelor purtătoare de programe, transmise prin satelit (1974) etc.

⁷ <https://www.wipo.int/en/web/wipolex/index>, accesat: 05.05.2025.

⁸ V. Roș, *op. cit.*, p. 567.

⁹ *Ibidem*.

„legiuitorul nostru, deși a afirmat principiul gestiunii facultative (...) dă prioritate gestiunii obligatorii”¹⁰.

În acord că reglementarea actuală, drepturile pentru a căror exercițiu legiuitorul a prevăzut imperativ gestiunea colectivă sunt: dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată; dreptul la remunerație echitabilă pentru împrumutul public; dreptul de radiodifuzare a operelor muzicale; dreptul la remunerație echitabilă unică recunoscută artiștilor interpreți sau executanți și producătorilor de fonograme pentru comunicarea publică și radiodifuzarea fonogramelor publicate în scop comercial sau a reproducerilor acestora; dreptul de retransmitere prin cablu; dreptul de retransmisie; dreptul de compensație echitabilă pentru operele orfane¹¹.

Un mecanism asemănător celui al gestiunii colective obligatorii este cel al gestiunii colective extinse, diferența relevantă între cele două instituții fiind reprezentată de faptul că în cazul gestiunii colective extinse titularii drepturilor de autor pot decide în orice moment să se retragă din această formulă. Altfel spus, autorii sau titularii drepturilor de autor sunt reprezentați de organismele de gestiune colectivă până în momentul în care hotărăsc să se retragă din acest tip de gestiune¹². Drepturile pentru care poate fi instituită gestiunea colectivă extinsă sunt prevăzute în cuprinsul art. 145 ind. 1 alin. (1) Legea nr. 8/1996¹³, incluzând: dreptul de comunicare publică a operelor muzicale; dreptul de comunicare publică prin satelit; dreptul de reproducere, distribuire, comunicare publică sau punerea la dispoziția publicului a operelor sau altor obiecte protejate aflate în afara circuitului comercial; drepturile de reproducere și punere la dispoziția publicului a operelor aparținând editorilor de publicații de presă.

În ceea ce privește drepturile pentru care autorii sau titularii de drepturi pot accesa gestiunea colectivă facultativă, acestea sunt reglementate în cuprinsul art. 146 alin. (1) Legea nr. 8/1996, astfel: dreptul de reproducere a operelor muzicale pe fonograme sau videograme; dreptul de comunicare publică a operelor, cu excepția operelor muzicale, și a prestațiilor artistice în domeniul audiovizual; dreptul de împrumut (cu excepția împrumutului public pentru care legiuitorul a instituit gestiunea colectivă obligatorie); dreptul de radiodifuzare a operelor și prestațiilor artistice în domeniul audiovizual; drepturile online asupra operelor muzicale; dreptul la remunerație echitabilă rezultată din cesiunea dreptului de închiriere; dreptul de suită¹⁴.

¹⁰ V. Roș, *op. cit.*, p. 581.

¹¹ Conform art. 145 alin. (1) Legea nr. 8/1996.

¹² <https://www.taxepentrumuzica.ro/single-post/ce-este-gestiunea-colectivă-extinsă-și-cum-te-afectează>, accesat: 05.05.2025.

¹³ Art. 145 ind.1 a fost introdus prin modificările aduse Legii nr. 8/1996 prin Legea nr. 69/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, publicată în M. Of. nr. 321 din 01 aprilie 2022.

¹⁴ Până la modificările aduse Legii nr. 8/1996 prin Legea nr. 69/2022 (M. Of. nr. 321 din 01 aprilie 2022) dreptul de suită făcea parte din categoria drepturilor pentru care gestiunea colectivă era obligatorie.

Elementul care cântărește cel mai greu în a puncta diferențele dintre gestiunea colectivă obligatorie și gestiunea colectivă facultativă poate fi extras din normele de reglementare. Astfel, în cazul gestiunii colective obligatorii, conform art. 145 alin. (2) Legea nr. 8/1996, „*organismele de gestiune colectivă îi reprezintă și pe titularii de drepturi care nu le-au acordat mandat*”, iar în cazul gestiunii colective facultative, conform art. 146 alin. (2) Legea nr. 8/1996, „*organismele de gestiune colectivă îi reprezintă numai pe titularii de drepturi care le-au acordat mandat și elaborează metodologii, în limita repertoriului gestionat*”.

Gestiunea colectivă, în oricare din formele sale, este structurată pe o serie de coordonate trasate de legiuitor în cuprinsul art. 144 alin. (2)-(6) Legea nr. 8/1996. Astfel, gestiunea colectivă poate fi instituită numai pentru opere de creație intelectuală aduse anterior la cunoștința publicului (în raport de care a fost exercitat dreptul de divulgare), iar în sfera drepturilor conexe, numai pentru interpretări sau execuții fixate ori radiodifuzare anterior. Titularii dreptului de autor nu pot cesiona către organismele de gestiune colectivă drepturile patrimoniale ce le sunt recunoscute în temeiul Legii nr. 8/1996, iar în cazul în care aceștia autorizează în scris un organism de gestiune colectivă, acordul trebuie să conțină prevederi referitoare la fiecare drept patrimonial transmis.

Totodată, autorilor, respectiv titularilor dreptului de autor, le sunt recunoscute o serie de drepturi, acestea trebuie să se regăsească obligatoriu în statutul organismelor de gestiune colectivă: dreptul de a alege pentru ce drepturi/categorii de drepturi/tipuri de opere autorizează gestionarea de către organismul de gestiune colectivă, în baza unui mandat scris, fără a prezenta relevanță naționalitatea, reședința sau locul de stabilire a organismului de gestiune colectivă sau a autorului/titularului dreptului de autor; dreptul de a autoriza utilizările necomerciale ale oricăror drepturi/categorii de drepturi/tipuri de opere prin acordarea unor licențe; dreptul de a revoca mandatul de gestiune cu respectarea unui preaviz ce nu poate depăși 6 luni, fie integral, fie doar pentru anumite drepturi/categorii de drepturi/tipuri de opere; dreptul de a încasa remunerațiile ce i se cuvin pentru actele de exploatare (actele de exploatare produse până la momentul intrării în vigoare a revocării sau restrângerii mandatului de gestiune); dreptul de a fi anual informați referitor la modalitatea de repartizare către membri a remunerațiilor colectate de la utilizatori, precum și referitor la formula de calcul utilizată de organismul de gestiune colectivă pentru a calcula remunerația ce i se cuvine. Exercitarea drepturilor recunoscute autorilor/titularilor dreptului de autor nu poate fi restrânsă de către organismul de gestiune colectivă prin condiționarea încredințării gestiunii colective a drepturilor/categoriilor de drepturi/tipurilor de opere pentru care a fost revocat mandatul de gestiune unui alt organism de gestiune colectivă.

Gestiunea colectivă, în ambele sale forme, se realizează prin intermediul organismelor de gestiune colectivă¹⁵. Organismele de gestiune colectivă apar ca

¹⁵ În prezent au activitate în România 15 organisme de gestiune colectivă pe diverse categorii de titulari de drepturi, statutul fiecăruia dintre aceste organisme de gestiune

fiind esențiale în sistemul de exploatare a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, într-un context al dezvoltării tehnicilor și formelor de utilizare ale unei opere dificil de monitorizat individual¹⁶. În sensul definiției normative, organismele de gestiune colectivă sunt persoane juridice constituite prin liberă asociere, cu obiect de activitate, unic sau principal, gestiunea drepturilor de autor sau a drepturilor conexe dreptului de autor, a categoriilor de drepturi sau a tipurilor de opere, gestiune ce le-a fost încredințată de către mai mulți autori/titulari ai dreptului de autor și care se realizează în beneficiul colectiv al acestora¹⁷.

Modul de funcționare a organismelor de gestiune colectivă este reglementat în cuprinsul art. 162-172 Legea nr. 8/1996, acestora le sunt recunoscute o serie de drepturi și obligații¹⁸, printre care: acordarea autorizațiilor neexclusive de utilizare, elaborarea metodologiilor pentru domeniul de activitate în care desfășoară activitatea, colectarea sumelor datorate de către utilizatori, actualizarea în permanență a bazelor de date conținând lista de membri și repertoriul acestora, acordarea asistenței de specialitate membrilor săi etc.

Pentru activitatea desfășurată, organismele de gestiune colectivă percep un comision de gestiune, acesta este reprezentat de un procent reținut autorilor sau titularilor dreptului de autor pentru a acoperi cheltuielile generate de funcționarea organismului de gestiune colectivă, colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor, se aplică pentru fiecare drept gestionat și nu poate depăși 15% din sumele repartizate individual¹⁹. În ceea ce privește sumele colectate de către organismele de gestiune colectivă, legiuitorul a prevăzut că „*remunerațiile încasate de organismele de gestiune colectivă nu sunt și nu pot fi asimilate veniturilor acestora*”²⁰. În cheia acestei reglementări, atunci când sumele colectate nu pot fi repartizate autorilor/titularilor dreptului de autor sau moștenitorilor acestora, acestea nu vor fi calificate drept venituri ale organismului de gestiune colectivă, în raport de prevederile din statutul acestuia; ele vor putea fi redistribuite către ceilalți membri sau vor putea fi utilizate pentru programe sociale sau culturale.

Astfel, gestiunea colectivă reprezintă o formulă de valorificare a drepturilor de autor și a drepturilor conexe dreptului de autor prin care sunt generate venituri impozabile, atât pentru autori/titularii dreptului de autor, cât și pentru organismele de gestiune colectivă.

În registrul dreptului fiscal, gestiunea colectivă este relevantă pe două coordonate, calificarea naturii juridice și identificarea formulei de impunere a veniturilor astfel obținute, pe de o parte pentru persoană fizică (autor/titular al

colectivă poate fi consultat pe site-ul Oficiului Român pentru Drepturile de Autor, <https://orda.ro/statute-ogc/>, accesat: 14.05.2025.

¹⁶ A.M. Marinescu, *Prezentare generală privind gestiune colectivă în România*, în Revista Universul Juridic Premium, nr. 6/2017, pe sintact.ro.

¹⁷ Conform art. 150 alin. (1) Legea nr. 8/1996.

¹⁸ Conform art. 162 Legea nr. 8/1996.

¹⁹ Conform art. 169 alin. (1) lit. h) și k) Legea nr. 8/1996.

²⁰ Conform art. 169 alin. (1) lit. b) Legea nr. 8/1996

dreptului de autor/titular al dreptului conex), iar pe de altă parte pentru organismele de gestiune colectivă²¹.

Veniturile obținute de persoana fizică, autor sau titular al dreptului de autor, ca urmare a gestiunii colective a drepturilor de autor sunt venituri din drepturi de proprietate intelectuală, în sensul definiției trasate de art. 70 Cod fiscal, „*veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor, (...)*”. Aceste venituri vor fi impuse conform regulilor trasate de legiuitorul fiscal în Capitolul II¹ Cod fiscal - *Venituri din drepturi de proprietate intelectuală*, art. 70-73, fiind supuse impozitului pe venit.

2. Taxa pe valoare adăugată (TVA)

TVA este un impozit indirect cu origine europeană²², reglementat conform Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată²³, dispoziții transpuse în Codul fiscal în cuprinsul art. 265-334.

Principiul care stă la baza sistemului comun al TVA „*constă în aplicarea, asupra prețului bunurilor și a serviciilor, a unei taxe generale de consum, proporțională matematic cu prețul acestora, indiferent de numărul de tranzacții sau de etape din procesul (lanțul) de producție și distribuție anterior etapei în care este percepută taxa*”²⁴.

TVA este un impozit neutru, fiind transmis de agentul economic următorului agent economic până la consumatorul final, context în care agentul economic are o dublă calitate, de debitor față de furnizorii săi și de creditor față de clienți²⁵. Astfel, TVA are două dimensiuni, „*taxă deductibilă (în amonte, datorată în calitate de debitor) reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o*

²¹ Pentru o analiză a implicațiilor fiscale a gestiunii colective a drepturilor de autor și a drepturilor conexe: A. Prisacariu, *Collective management of copyright and related rights - fiscal implications*, SHS Web Conf. Volume 177, 2023, International Conference Legal Perspectives on the Internet. COPEJI 6.0. The Right to the Confluence of Two Universes: Where to?, https://www.shs-conferences.org/articles/shsconf/pdf/2023/26/shsconf_copeji2023_01005.pdf, accesat 20.05.2025.

²² Pentru o analiză a TVA a se vedea: I.M. Costea, *Drept financiar. Note de curs, Ediția a 9-a revizuită și adăugită*, Editura Hamangiu, București, 2024, pp. 274-351; I.M. Costea, *Fiscalitate europeană. Note de curs*, Editura Hamangiu, București, 2016, pp. 180-281; R. Bufan, J. Malherbe (coord.), *Tratat de drept fiscal, Volumul 2. Drept fiscal al Uniunii Europene*, Editura Hamangiu, București, 2018, pp. 92-258; C.F. Costaș, *Drept fiscal, Ediția a III-a, revăzută și adăugită*, Editura Universul Juridic, București, 2021, pp. 309-480; M.I. Niculeasa, *Summa fiscalis. Tratat de drept fiscal și financiar public, Ediția a III-a, revăzută și adăugită*, Editura Universul Juridic, București, 2014, pp. 739-1003; M. Vizoli, *TVA de la A la Z. Ghid practic. Ediția a 2-a revizuită și actualizată*, Editura Hamangiu, București, 2023.

²³ J.O. L 347/1 din 11 decembrie 2006.

²⁴ R. Bufan, J. Malherbe (coord.), *op. cit.*, p. 93.

²⁵ I.M. Costea, *Drept financiar...*, *op. cit.*, p. 275.

*persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate; taxă colectată (în aval, încasată în calitate de creditor) reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă*²⁶.

Sfera operațiunilor impozabile în materie de TVA cuprinde livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu plată, importul de bunuri efectuat în România și achizițiile intracomunitare de bunuri²⁷. Conform art. 271 alin. (1) Cod fiscal, „se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri”, iar potrivit alin. (3), „prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: (...); b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetele, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare; (...)”. Astfel, valorificarea drepturilor patrimoniale de autor este o operațiune impozabilă în sfera TVA în formula cesiunii bunurilor necorporale, sub condiția îndeplinirii cerințelor referitoare la desfășurarea activității de manieră independentă și cu caracter de continuitate.

Pentru a desemna persoana căreia îi revin obligații privind plata TVA, legiuitorul fiscal utilizează noțiunea de persoană impozabilă, noțiune definită conform art. 269 alin. (1) Cod fiscal drept „orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice (...), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități”. Astfel, persoana impozabilă trebuie să probeze cumulativ îndeplinirea condițiilor referitoare la realizarea unei activități economice, de manieră independentă și cu caracter de continuitate, condiții aplicabile (și) persoanelor fizice și persoanelor juridice care realizează venituri din exploatarea drepturilor de autor.

Pornind de la condițiile pe care o persoană (fizică sau juridică) trebuie să le îndeplinească pentru a fi persoană impozabilă în contextul exploatării drepturilor patrimoniale de autor în formula gestiunii colective, fie cea facultativă, fie cea obligatorie, în practică s-au născut interpretări și abordări diferite referitor la măsura în care această activitate poate fi considerată o activitate economică, desfășurată de manieră independentă și prezentând caracter de continuitate.

3. Repere din jurisprudența CJUE referitoare la incidența taxei pe valoare adăugată pentru veniturile obținute ca urmare a gestionării colective a drepturilor de autor

În jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene corespunzătoare activității organismelor de gestiune colectivă în punctul de intersecție între dreptul fiscal și dreptul proprietății intelectuale regăsim interogații și răspunsuri referitoare la incidența TVA în cazul veniturilor obținute de sau prin intermediul acestora.

Vom analiza principalele repere jurisprudențiale într-o ordine cronologică a pronunțării Hotărârilor, evidențiind astfel și optica instanței unionale.

²⁶ *Ibidem*.

²⁷ C.F. Costaș, *op. cit.*, pp. 353-355.

3.1. Cauza C-37/16

Un prim reper jurisprudențial este reprezentat de Hotărârea pronunțată în cauza C-37/16²⁸ prin care a fost clarificat modul de interpretare a dispozițiilor Directivei TVA referitoare la prestarea unui serviciu cu titlu oneros în cazul remunerației compensatorii pentru copia privată²⁹.

²⁸ Hotărârea din 18 ianuarie 2017, pronunțată în cauza C-37/16, SWAP, ECLI:EU:C:2017:22.

²⁹ Cadrul juridic relevant:

Dreptul Uniunii Europene: art. 2 alin. (1) lit. c) Directiva TVA - „*Următoarele operațiuni sunt supuse TVA: (...); (c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;*”; art. 24 alin. (1) Directiva TVA - „*«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri;*”; art. 25 Directiva TVA - „*O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni: (a) cesiunea de bunuri necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate; (...);*”; art. 220 alin. (1) Directiva TVA - „*Orice persoană impozabilă se asigură că o factură este emisă fie de propria persoană sau de clientul său, fie de un terț, în numele său și pe seama sa, în următoarele cazuri: 1) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii pe care le a efectuat către altă persoană impozabilă persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă; (...);*”; art. 2 Directiva 2001/29/CE - „*Statele membre prevăd dreptul exclusiv de a autoriza sau de a interzice reproducerea directă sau indirectă, temporară sau permanentă, prin orice mijloace și în orice formă, în totalitate sau în parte: (a) pentru autori, a operelor lor; (b) pentru artiștii interpreți sau executanți, a fixărilor interpretărilor sau execuțiilor lor; (c) pentru producătorii de fonograme, a fonogramelor lor; (d) pentru producătorii primelor fixări ale filmelor, cu privire la originalul și copiile filmelor lor; (e) pentru organisme de radiodifuziune sau televiziune, a fixărilor programelor difuzate de acestea, indiferent dacă difuzările se fac prin fir sau prin aer, inclusiv prin cablu sau prin satelit;*”; art. 5 alin. (2) lit. b) Directiva 2001/29/CE - „*Statele membre pot să prevadă excepții și limitări de la dreptul de reproducere prevăzut la articolul 2, în următoarele cazuri: (...) (b) pentru reproduceri pe orice suport realizate de către o persoană fizică pentru uz personal și în scopuri care nu sunt direct sau indirect comerciale, cu condiția ca titularii de drepturi să primească compensații echitabile care să țină cont de aplicarea sau neaplicarea măsurilor tehnice menționate la articolul 6 pentru operele sau obiectele protejate în cauză.*”.

Dreptul polonez,

Ustawa o podatku od towarów i usług (Legea privind taxa pe bunuri și servicii) din 11 martie 2004, în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal: art. 5 alin. (1) - „*Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată: 1) livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul național;*”; art. 8 alin. (1) și (2a) - „*1. «Prestările de servicii» vizate la articolul 5 alineatul 1 punctul 1 înseamnă orice prestație efectuată în favoarea unei persoane fizice sau juridice sau a unei entități fără personalitate juridică și care nu constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 7, inclusiv: 1) cesiunea de active necorporale, indiferent de forma actului juridic prin care este realizată; (...) 2a. Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar pe seama altei persoane se interpune într-o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective. (...)*”

Ustawa o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Legea privind dreptul de autor și drepturile conexe) din 4 februarie 1994, în versiunea aplicabilă situației de fapt din litigiul principal: art. 20 - „*1. Producătorii și importatorii de: 1) magnetofone, videorecordere și alte aparate similare; 2) fotocopiatoare, scanere și alte aparate de multiplicare similare care permit*

Prima întrebare adresată CJUE a vizat clarificarea măsurii în care poate fi considerat că autorii, artiștii interpreți sau executanți și ceilalți titulari de drepturi realizează o prestare de servicii în sensul Directivei TVA către producătorii și importatorii de aparate și suporturi (care pot fi utilizate pentru a realiza copii ale operelor), de la care organismele de gestiune colectivă percep în nume propriu, dar pe seama titularilor de drepturi, remunerații compensatorii.

Sintetizând aspectele de fapt care au precedat formularea cererii de decizie preliminară, un organism de gestiune colectivă, SWAP, a solicitat ministrului finanțelor din Polonia să adopte o poziție referitoare la aplicarea TVA în ceea ce privește remunerațiile compensatorii achitate pentru suporturile neînregistrate și aparatele de înregistrare și de reproducere de către producătorii și importatorii unor asemenea aparate și suporturi. Printr-un aviz individual emis în 2012, ministrul finanțelor indică faptul că aceste sume constituie o plată pentru utilizarea drepturilor de autor sau a drepturilor conexe, plată legată de vânzarea de echipamente ce puteau fi utilizate pentru copierea și fixarea operelor și, pe cale de consecință, trebuie calificate drept remunerație pentru serviciile prestate de titularii drepturilor de autor și a drepturilor conexe și trebuie să li se aplice, ca atare, TVA. Organismul de gestiune colectivă a solicitat instanței, cu succes, anularea avizului individual, instanța de recurs a constatat coexistența a două abordări contradictorii în jurisprudență și a decis suspendarea cauzei și formularea cererii de decizie preliminară³⁰.

Analizând elementele de drept și de fapt prin filtrul primei întrebări formulate, instanța unională sintetizează că, în esență, i se cere să stabilească dacă Directiva TVA trebuie interpretată în sensul în care să se considere că titularii dreptului de reproducere efectuează o prestare de servicii în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de

copierea, în tot sau în parte, a unui exemplar al operei publicate; 3) suporturi neînregistrate care servesc la fixarea, pentru uz personal, a unor opere sau obiecte protejate prin drepturi conexe, cu ajutorul aparatelor menționate la punctele 1 și 2 sunt obligați să achite o remunerație compensatorie în cuantum de maximum 3 % din prețul de vânzare al acestor aparate și suporturi organismelor de gestiune colectivă stabilite în conformitate cu articolul 5, care acționează pe seama autorilor, a artiștilor interpreți sau executanți, a producătorilor de fonograme și videograme, precum și a editorilor. (...)"; art. 20¹ alin. (1) - „Deținătorii de aparate de reproducere care desfășoară o activitate economică în domeniul reproducerii operelor destinate uzului personal al terților sunt obligați să achite autorilor și editorilor, prin intermediul organismelor de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, o prestație remuneratorie de maximum 3 % din veniturile obținute, cu excepția situației în care reproducerea se face pe baza unui contract încheiat cu titularul drepturilor. Remunerațiile compensatorii revin autorilor și editorilor, în părți egale.”; art. 104 alin. (1) „În sensul prezentei legi, sunt considerate organisme de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe (...) asociațiile de autori, artiști interpreți sau executanți și producătorii sau organismele de radiodifuziune, al căror obiect de activitate constă în gestionarea colectivă și protecția drepturilor de autor sau a drepturilor conexe care le-au fost încredințate, precum și în exercitarea atribuțiilor prevăzute de lege.”

³⁰ Hotărârea C-37/16, precit., pct. 14-18.

înregistrare și de reproducere, atunci când de la acești producători și importatori, organismele de gestiune colectivă percep în nume propriu, dar pe seama titularilor dreptului de reproducere, remunerații compensatorii pentru comercializarea acestor aparate și suporturi. Altfel spus, dacă ipoteza descrisă se încadrează în reglementarea trasată de art. 24 coroborat cu art. 25 lit. a) din Directiva TVA, prestare de servicii sub forma cesiunii unui bun necorporal³¹. În această optică, un pas anterior și necesar impune clarificarea măsurii în care această operațiune este efectuată cu titlu oneros, dat fiind că, pentru a intra în domeniul de aplicare a Directivei TVA, o prestare de servicii trebuie să fie efectuată cu titlu oneros³².

În această privință, Curtea concluzionează că operațiunea din litigiul principal nu este efectuată cu titlu oneros, fundamentând concluzia printr-o jurisprudență constantă din care rezultă că o prestare de servicii este considerată ca fiind efectuată cu titlu oneros doar în măsura în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în care au loc prestații reciproce, plata primită de prestator reprezentând contravaloarea efectivă a serviciului prestat³³. Astfel, instanța subliniază că raportul juridic dintre titularii drepturilor de reproducere și producătorii/importatorii de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere nu este bazat pe prestații reciproce, obligația de a plăti remunerația compensatorie, precum și cuantumul acestei remunerații sunt stabilite prin dispozițiile legii naționale³⁴.

Instanța unională răspunde la prima întrebare statuând că Directiva TVA trebuie interpretată în sensul în care „*titularii drepturilor de reproducere nu efectuează o prestare de servicii, în sensul acestei directive, în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de la care organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe percep pe seama acestor titulari, însă în nume propriu, remunerații compensatorii pentru vânzarea acestor aparate și suporturi*”³⁵.

3.2. Cauza C-51/18

Un al doilea reper din jurisprudența instanței unionale relevant în contextul aplicării TVA în cazul veniturilor obținute de sau prin intermediul organismelor de gestiune colectivă este reprezentat de Hotărârea pronunțată în cauza C-51/18³⁶. Obiectul cauzei este reprezentat de o acțiune în constatarea

³¹ Hotărârea C-37/16, precit., pct. 19-23.

³² Conform art. 2, alin. (1) lit. c) Directiva TVA.

³³ Hotărârea din 22 iunie 2016, pronunțată în cauza C-11/15, Český rozhlas, ECLI:EU:C:2016:470, pct. 21; Hotărârea din 29 octombrie 2009, pronunțată în cauza C-246/08, Comisia/Finlanda, ECLI:EU:C:2009:671, pct. 52; Hotărârea din 18 iulie 2007, pronunțată în cauza C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, ECLI:EU:C:2007:440, pct. 19.

³⁴ Hotărârea C-37/16, precit., pct. 25-28.

³⁵ Hotărârea C-37/16, precit., pct. 35.

³⁶ Hotărârea din 19 decembrie 2018, pronunțată în cauza C-51/18, Comisia Europeană c. Republicii Austria, ECLI:EU:C:2018:1035.

neîndeplinirii obligațiilor de către un stat membru³⁷ în contextul aplicării TVA la remunerația datorată în temeiul dreptului de suită titularului unei opere de artă digitală³⁸.

³⁷ Conform art. 258 Tratatul de Funcționare a Uniunii Europene: „În cazul în care Comisia consideră că un stat membru a încălcat oricare dintre obligațiile care îi revin în temeiul tratatelor, aceasta emite un aviz motivat cu privire la acest aspect, după ce a oferit statului în cauză posibilitatea de a-și prezenta observațiile. În cazul în care statul în cauză nu se conformează acestui aviz în termenul stabilit de Comisie, aceasta poate sesiza Curtea de Justiție a Uniunii Europene.”.

³⁸ Cadrul juridic relevant:

Dreptul Uniunii Europene: art. 2 alin. (1) Directiva TVA: „Următoarele operațiuni sunt supuse TVA-ului: (...) c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare (...)”; art. 24 alin. (1) Directiva TVA: „«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”; art. 25 lit. a) Directiva TVA: „O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni: a) cesiunea de bunuri necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate; (...)”; art. 1 alin. (1) și (2) Directiva 2001/84/CE: „Statele membre prevăd, în beneficiul autorului unei opere originale de artă, un drept de suită, definit ca un drept inalienabil și la care nu se poate renunța nici chiar anticipat, de a încasa un procent din prețul de vânzare obținut la orice revânzare a operei ulterioară primei înstrăinări a operei de către autor (...) se aplică tuturor actelor de revânzare care implică, în calitate de vânzători, cumpărători sau intermediari, profesioniști ai pieței obiectelor de artă, cum ar fi saloane, galerii de artă și, în general, orice comerciant de opere de artă”; art. 4 Directiva 2001/84/CE: „(1) Dreptul de suită menționat în articolul 1 se calculează după cum urmează: (a) 4 % pentru tranșa din prețul de vânzare până la 50 000 EUR; (b) 3 % pentru tranșa din prețul de vânzare între 50 000,01 EUR și 200 000 EUR; (c) 1 % pentru tranșa din prețul de vânzare între 200 000,01 EUR și 350 000 EUR; (d) 0,5 % pentru tranșa din prețul de vânzare între 350 000,01 EUR și 500 000 EUR; (e) 0,25 % pentru ceea ce depășește 500 000 EUR. Cu toate acestea, suma totală plătită ca drept de suită nu poate depăși 12 500 EUR. (2) Prin derogare de la alineatul (1), statele membre pot aplica un procent de 5 % pentru tranșa din prețul de vânzare menționată la alineatul (1) litera (a). (3) Dacă prețul de vânzare minim stabilit este mai mic de 3 000 EUR, statul membru stabilește procentul aplicabil pentru o tranșă din prețul de vânzare până la 3 000 EUR; acest procent nu poate fi mai mic de 4 %.”.

Dreptul austriac:

Urheberrechtsgesetz (Legea privind dreptul de autor) din 9 aprilie 1936 (BGBl. 111/1936) în versiunea aplicabilă în speță: art. 16 (Dreptul de distribuție) - „(1) Autorul are dreptul exclusiv de distribuție a operelor. În conformitate cu acest drept, operele nu pot fi expuse sau introduse pe piață într-un mod care să le pună la dispoziția publicului fără consimțământul acestuia. (...) (5) În cazul în care prezenta lege se referă la expresia «distribuirea unei opere», este vorba doar despre distribuirea unor opere rezervate autorului în conformitate cu punctele 1-3.”; art. 16b (Dreptul de suită) - „(1) Articolul 16 alineatul 3 se aplică revânzării unei opere originale de artă plastică sau grafică de după prima cesiune realizată de autor, înțelegându-se că vânzătorul este obligat la plata către autor a unei remunerații proporționale cu prețul de revânzare fără taxe (remunerație în temeiul dreptului de suită), în următoarele limite: 4 % pentru prima tranșă până la 50 000 [de euro], 3 % pentru 150 000 [de euro] peste pragul primei tranșe, 1 % pentru 150 000 [de euro] peste pragul tranșei precedente, 0,5 % pentru 150 000 [de

În fața instanței unionale cele două părți au formulat interpretări și puncte de vedere opuse. Pe de o parte, Comisia a subliniat că: obligația de a plăti o remunerație autorului servește la a-i garanta acestui o parte echitabilă din valoarea operei sale; cuantumul acestei remunerații este stabilit de lege; pentru a fi o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros este imperativ schimbul de prestații reciproce între prestator și beneficiar, altfel spus, retribuirea să constituie contravaloarea efectivă a prestației furnizate; autorul are dreptul la acea remunerație fără să fie obligat să efectueze/în măsură să efectueze o prestație; la momentul revânzării autorul nu ar putea împiedica sau influența respectiva revânzare, astfel încât nu se poate considera că efectuează o prestație prin tolerarea respectivei revânzări³⁹.

Pe de altă parte, Republica Austria subliniază că: „în măsura în care revânzarea unei opere constituie un schimb de prestații în cadrul unui raport juridic, remunerația datorată autorului acestei opere în temeiul dreptului de suită trebuie supusă TVA-ului”⁴⁰; dreptul de distribuție fiind epuizat, autorul se regăsește în poziția de a tolera actele de revânzare, remunerația primită în temeiul dreptului de suită fiind legată de această tolerare, acest fapt ar asigura o legătură directă între prestația autorului și remunerație; reafirmă că principiul neutralității fiscale a TVA se opune unui tratament diferit aplicabil acestor venituri prin comparație mărfuri sau prestări de servicii similare⁴¹.

Din aprecierile Curții efectuate în cauză, sumarizăm: relevantă în dinamica speței este calificarea plății ca fiind una efectuată cu titlu oneros, pentru o astfel de calificare fiind imperativă existența unui raport juridic direct între prestator/vânzător și cumpărător/beneficiar, fapt în acord cu o jurisprudență constantă a instanței unionale⁴².

euro] peste pragul tranșei precedente, 0,25 % pentru sumele care depășesc pragul tranșei precedente; cuantumul total al remunerației nu poate depăși totuși 12 500 [de euro] (...)”.

Umsatzsteuergesetz (Legea privind impozitul pe cifra de afaceri) din 23 august 1994 (BGBl. 663/1994), în versiunea aplicabilă în speță: art.1 - „(1) Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată următoarele operațiuni: 1. livrările și alte prestații efectuate cu titlu oneros pe teritoriul unei țări de către un întreprinzător în cadrul întreprinderii sale. Impozitarea nu este exclusă de faptul că operațiunea este efectuată în temeiul unui act legal sau administrativ sau că aceasta este considerată ca efectuată în temeiul unei dispoziții legale; (...)”; art. 3 - „(1) Livrările sunt operațiuni prin care un întreprinzător împuternicește cumpărătorul sau un terț mandatat de acesta din urmă să dispună de un bun în nume propriu. Dreptul de a dispune de bun poate fi transferat de întreprinzător însuși sau de un terț mandatat de acesta. (...)”; art. 3a alin. (1) - „Sunt considerate «alte prestații» prestațiile care nu constituie livrări. O altă prestație poate consta deopotrivă într-o omisiune sau în a tolera o acțiune sau o situație.”.

³⁹ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 27-32.

⁴⁰ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 33.

⁴¹ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 34-38.

⁴² Hotărârea din 18 iulie 2007, pronunțată în cauza C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, ECLI:EU:C:2007:440, pct. 19; Hotărârea din 29 octombrie 2009, pronunțată în cauza C-246/08, Comisia/Finlanda, ECLI:EU:C:2009:671, pct. 52; Hotărârea

Republica Austria susține existența acestui raport juridic direct prin faptul că „*autorul operei respective, prin tolerarea actului de revânzare, intervine furnizând o prestație în cadrul unui astfel de raport*”⁴³; cu referire la acest argument instanța unională subliniază că în acord cu Directiva TVA o prestare de servicii poate consta în a tolera o acțiune, dar „*raportul juridic în cadrul căruia se realizează revânzarea unei opere de artă originale se stabilește numai între vânzător și cumpărător, (...), nu se poate considera că, întrucât beneficiază de dreptul de suită, autorul acestei opere participă în vreun fel, chiar și în mod indirect, la operațiunea de revânzare, inclusiv prin tolerarea acestei operațiuni (...) nu dispune de niciun mijloc care să îi permită să intervină în operațiunile de revânzare, în special pentru a împiedica realizarea sa în ipoteza în care nu ar fi de acord cu aceasta*”⁴⁴.

Totodată, în contextul invocării principiului neutralității fiscale pentru a justifica tratamentul fiscal similar pentru veniturile obținute din exploatarea operelor de creație intelectuală, instanța subliniază că „*operele de artă grafice și plastice sunt unice și drepturile de utilizare și de exploatare aferente lor sunt epuizate în momentul primei introduceri pe piață a acestora (...) celelalte opere sunt puse la dispoziție în mai multe rânduri și retribuiția datorată autorilor lor, în acest temei, remunerează o prestație care corespunde punerii lor la dispoziție repetate*”⁴⁵. Din acest considerent, supunerea la plata TVA a retribuițiilor întemeiate pe drepturi de utilizare și de exploatare ale celorlalte opere, cu excepția celor de artă grafică și plastică, nu poate justifica determinarea TVA și asupra remunerației datorate în temeiul dreptului de suită⁴⁶.

Astfel, instanța unională concluzionează că „*plata remunerației datorate în temeiul dreptului de suită nu poate fi considerată ca fiind efectuată cu titlu oneros, în sensul articolului 2 alin. (1) din Directiva TVA*”⁴⁷ și, pe cale de consecință, „*remunerația datorată în temeiul dreptului de suită autorului unei opere de artă originale nu intră sub incidența articolului 2 alineatul (1) din Directiva TVA*”⁴⁸.

3.3. Cauza C-501/19

Un al treilea reper din jurisprudența instanței unionale relevant în contextul aplicării TVA în cazul veniturilor obținute de sau prin intermediul organismelor de gestiune colectivă este reprezentat de Hotărârea pronunțată în cauza C-501/19⁴⁹, prin care a fost clarificat modul de interpretare a dispozițiilor

din 22 iunie 2016, pronunțată în cauza C-11/15, Český rozhlas, ECLI:EU:C:2016:470, pct. 21; Hotărârea C-37/16, precit., pct. 25.

⁴³ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 45.

⁴⁴ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 47-48.

⁴⁵ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 54.

⁴⁶ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 56.

⁴⁷ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 57.

⁴⁸ Hotărârea C-51/18, precit., pct. 60.

⁴⁹ Hotărârea din 21 ianuarie 2021, pronunțată în cauza C-501/19, UCMR -ADA, ECLI:EU:C:2021:50.

Directivei TVA referitoare la incidența TVA în cazul remunerațiilor datorate pentru comunicarea publică a unor opere muzicale⁵⁰.

⁵⁰ Cadrul juridic relevant:

Dreptul Uniunii Europene: art. 2 alin. (1) Directiva TVA - „Următoarele operațiuni sunt supuse TVA: (c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare; (...)”; art. 24 alin. (1) Directiva TVA - „«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”; art. 25 Directiva TVA - „O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni: (a) cesiunea de bunuri necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate; (...)”; art. 28 Directiva TVA - „Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.”

Dreptul român

Legea nr. 571/2003 (Codul fiscal), în versiunea aplicabilă litigiului principal: art. 126 - „(1) Din punct(ul) de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care, în sensul articolelor 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; (...)”; art. 129 - „(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la articolul 128. (2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective. (3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: (...); b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare; (...) e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii. (...)”.

Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, în versiunea aplicabilă litigiului principal: art. 13 - „Utilizarea unei opere dă naștere la drepturi patrimoniale, distincte și exclusive, ale autorului de a autoriza sau de a interzice: (...); f) comunicarea publică, direct sau indirect, a operei, prin orice mijloace, inclusiv prin punerea operei la dispoziția publicului, astfel încât să poată fi accesată în orice loc și în orice moment ales, în mod individual, de către public. (...)”; art. 123 - „(1) Titularii dreptului de autor și ai drepturilor conexe își pot exercita drepturile recunoscute prin prezenta lege în mod individual sau, pe bază de mandat, prin organisme de gestiune colectivă, în condițiile prezentei legi. (...) (3) Titularii de drepturi de autor sau de drepturi conexe nu pot cesiona drepturile patrimoniale recunoscute prin prezenta lege către organisme de gestiune colectivă.”; art. 123¹ - „(1) Gestiunea colectivă este obligatorie pentru exercitarea următoarelor drepturi: (...) e) dreptul de comunicare publică a operelor muzicale; (...) (2) Pentru categoriile de drepturi prevăzute la alineatul (1), organismele de gestiune colectivă îi reprezintă și pe titularii de drepturi care nu le-au acordat mandat.”; art. 125 - „Organismele de gestiune colectivă sunt create direct de titularii drepturilor de autor sau ai drepturilor conexe, persoane fizice ori juridice, și acționează în limitele mandatului încredințat și pe baza statutului adoptat după procedura prevăzută de lege.”; art. 129¹ - „În cazul gestiunii colective obligatorii, dacă un titular [de drepturi de autor] nu este asociat la niciun organism, competența revine organismului din domeniu cu cel mai mare număr de membri. Revendicarea de către titularii de drepturi nereprezențați a sumelor cuvenite se poate face în termen de 3 ani de la data notificării. După acest termen, sumele

Într-o sinteză a elementelor de fapt care au precedat formularea cererii de decizie preliminară, includem: UCMR-ADA este organism de gestiune colectivă a drepturilor patrimoniale de autor aferente operelor muzicale, desemnat unic colector în România a drepturilor patrimoniale de autor pentru comunicarea publică a operelor muzicale; ca urmare a organizării unui spectacol în care au fost interpretate opere muzicale, cu licență neexclusivă obținută în prealabil, o persoană juridică (Asociația Culturală „Suflet de Român”) datorează organismului de gestiune colectivă remunerații pentru comunicarea publică a acestor opere; organizatorul spectacolului a plătit doar o parte din remunerațiile pretinse de organismul de gestiune colectivă, acesta din urmă formulând o acțiune în justiție; instanța de apel a considerat că operațiunea de colectare a remunerațiilor nu era supusă TVA și pe cale de consecință a diminuat suma prin înlăturarea cuantumului taxei; UCMR-ADA a formulat recurs, instanța de recurs a decis să adreseze instanței unionale două întrebări preliminare pentru a clarifica aplicarea dispozițiilor Directivei TVA în cauza dedusă judecătii⁵¹.

Prima întrebare formulată are ca obiect interpretarea dispozițiilor Directivei TVA referitoare la noțiunea de prestare de servicii, respectiv în ce măsură poate fi considerat că titularii de drepturi efectuează o prestare de servicii în sensul Directivei TVA către organizatorii de spectacole de la care organismele

nerepartizate sau nerevendicate sunt utilizate potrivit hotărârii adunării generale, cu excepția cheltuielilor de administrare.”; art. 130 alin. (1) - „Organismele de gestiune colectivă au următoarele obligații: a) să acorde autorizații neexclusive utilizatorilor, la cererea acestora, efectuată înainte de utilizarea repertoriului protejat, în schimbul unei remunerații, prin licență neexclusivă, în formă scrisă; b) să elaboreze metodologii pentru domeniile lor de activitate, cuprinzând drepturile patrimoniale cuvenite, ce trebuie negociate cu utilizatorii în vederea plății acestor drepturi, în cazul acelor opere al căror mod de exploatare face imposibilă autorizarea individuală de către titularii de drepturi; (...) e) să colecteze sumele datorate de utilizatori și să le repartizeze între titularii de drepturi; (...)”; art. 131¹ alin. (1) - „Metodologia se negociază de către organismele de gestiune colectivă cu reprezentanții (anumitor asociații și anumitor organisme de utilizatori), ținându-se seama de următoarele criterii principale: a) categoria titularilor de drepturi, membri sau nemembri, și domeniul pentru care se poartă negocierea; (...) d) proporția utilizării repertoriului gestionat de un organism de gestiune colectivă; (...) f) veniturile obținute de utilizatori din activitatea care utilizează repertoriul ce face obiectul negocierii.”; art. 134 - „(1) Exercitarea gestiunii colective încredințate prin contractul de mandat nu poate restrânge în niciun fel drepturile patrimoniale ale titularilor. (2) Gestiunea colectivă se exercită potrivit următoarelor reguli: (...) b) comisionul datorat de titularii de drepturi, care sunt membri ai unui organism de gestiune colectivă, pentru acoperirea cheltuielilor de funcționare a acestuia, (...) cumulat cu comisionul datorat organismului de gestiune colectivă care este colector unic, (...) nu poate fi mai mare de 15 % din sumele colectate anual; (...) e) comisionul datorat de titularii de drepturi se reține acestora din sumele cuvenite fiecăruia, după calcularea repartiției individuale; (3) Remunerațiile încasate de organismele de gestiune colectivă nu sunt și nu pot fi asimilate veniturilor acestora. (4) În exercitarea mandatului, în condițiile prezentei legi, organismelor de gestiune colectivă nu li se transferă sau nu li se transmit drepturi de autor și drepturi conexe ori utilizarea acestora.”

⁵¹ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 19-24.

de gestiune colectivă percep, în nume propriu, dar pe seama acestor titulari, remunerații pentru comunicarea publică a acestor opere. A doua întrebare, relevantă în contextul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, organismele de gestiune colectivă acționează în calitate de persoane impozabile atunci când percep remunerații de la organizatorii de spectacole pentru dreptul de comunicare publică? Au în acest context obligații în ceea ce privește emiterea de facturi către acești organizatori de spectacole? În aceeași optică, titularii drepturilor de autor asupra operelor muzicale trebuie să emită la rândul lor facturi cu TVA către organismul de gestiune colectivă atunci când li se distribuie remunerații?⁵²

Cu privire la prima întrebare, utilizând raționamente similare celor aplicate în Cauzele C-37/16 și C-51/18, Curtea analizează cu prioritate măsura în care o astfel de prestare de servicii este efectuată cu titlu oneros, dat fiind că doar o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros intră sub incidența Directivei TVA. Astfel, instanța unională subliniază, cu trimitere la jurisprudența sa constantă⁵³, că măsura unei prestări de servicii cu titlu oneros este dată de existența unui raport juridic între prestator și beneficiar bazat pe prestații reciproce, sumele plătite constituie contravaloarea serviciului prestat și care poate fi individualizat, plata primită de prestator reprezentând contravaloarea efectivă a serviciului prestat.

În acest sens, instanța unională subliniază că în acord cu legislația națională aplicabilă în litigiul principal, exercitarea dreptului de comunicare publică a operelor muzicale este supusă gestiunii colective obligatorii, fiind desemnat un organism colector unic, cu atribuții în ceea ce privește acordarea licențelor neexclusive pentru comunicarea publică a operelor și perceperea remunerațiilor datorate titularilor de drepturi. Astfel, există un raport juridic în care are loc un schimb de prestații reciproce, autorizând comunicarea publică a operei muzicale (prin intermediul organismului de gestiune colectivă), titularul de drepturi acordă o utilizare a acesteia unui utilizator, acesta din urmă furnizând la rândul său o prestație prin îndeplinirea obligației de plată a remunerației⁵⁴. Concluzia instanței fiind că „*într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, titularul de drepturi de autor furnizează o prestare de servicii cu titlu oneros organizatorului de spectacole, în pofida intervenției organismului de gestiune colectivă*”⁵⁵.

Referitor la caracterul reciproc al prestațiilor, măsura în care în cadrul acestui raport juridic remunerația plătită de utilizator constituie contraprestația efectivă a serviciului prestat de titularul de drepturi, instanța subliniază că suma datorată titularilor de drepturi de autor este stabilită pe baza unor metodologii

⁵² Hotărârea C-501/19, precit., pct. 25.

⁵³ Hotărârea din 18 iulie 2007, pronunțată în cauza C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, ECLI:EU:C:2007:440, pct. 19; Hotărârea din 29 octombrie 2009, pronunțată în cauza C-246/08, Comisia/Finlanda, ECLI:EU:C:2009:671, pct. 52; Hotărârea din 22 iunie 2016, pronunțată în cauza C-11/15, Český rozhlas, ECLI:EU:C:2016:470, pct. 21; Hotărârea C-37/16, precit., pct. 25; Hotărârea din 11 iunie 2020, pronunțată în cauza C-43/19, Vodafone Portugal, ECLI:EU:C:2020:465, pct. 31.

⁵⁴ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 34.

⁵⁵ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 33.

adoptate în acord cu legislația națională și aceasta sumă urmărește să remunereze serviciul efectiv prestat. Concluzia nu este infirmată, ci dimpotrivă este întărită, de faptul că această remunerație rezultă dintr-o obligație legală și că organismul de gestiune colectivă îi reprezintă atât pe membrii săi, cât și pe titularii de drepturi care nu i-au acordat mandat, „din moment ce modul său de gestionare nu variază în funcție de categoria de titulari de drepturi de autor”⁵⁶.

Astfel, situația în discuție în litigiul principal se distinge de cea analizată în Cauza C-37/16 sub două aspecte, existența unui raport juridic în care are loc un schimb de prestații reciproce între titularii de drepturi de autor și un consumator final al operei protejate și existența unei legături directe între serviciul prestat și remunerație, contrapartida efectivă a serviciului care poate fi individualizat⁵⁷.

În optica aspectelor de fapt și de drept analizate, Curtea răspunde la prima întrebare formulată în cauză că art. 2 alin. (1) lit. c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că „un titular de drepturi de autor asupra unor opere muzicale efectuează o prestare de servicii cu titlu oneros în beneficiul unui organizator de spectacole, consumator final, atunci când acesta este autorizat, printr-o licență neexclusivă, să comunice public aceste opere în schimbul plății unor remunerații”⁵⁸.

În ceea ce privește a doua întrebare, instanței unionale i s-a solicitat să stabilească pe de o parte, dacă în ipoteza analizată organismul de gestiune colectivă acționează în calitate de „persoană impozabilă” în sensul dat noțiunii conform art. 28 Directiva TVA, iar pe de altă parte, dacă în acest context organismului de gestiune colectivă îi revin obligații referitoare la emiterea unei facturi cu TVA către consumatorul final, iar titularilor de drepturi obligații privind emiterea unei facturi cu TVA către organismul de gestiune colectivă pentru remunerația primită.

Analizând cadrul juridic național și unional pentru a răspunde la prima parte a celei de-a doua întrebări Curtea subliniază: în acord cu dispozițiile art. 28 Directiva TVA o persoană impozabilă care acționează în nume propriu dar în contul altei persoane ia parte la o prestare de servicii, considerându-se că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective; se creează astfel o ficțiune juridică a două prestări de servicii identice furnizate consecutiv, „se consideră că operatorul, care ia parte la prestarea de servicii și are calitatea de comisionar, a primit, într-o primă etapă, serviciile în cauză de la operatorul în contul căruia acționează, care are calitatea de comitent, înainte de a furniza personal aceste servicii clientului, într-o a doua etapă”⁵⁹ legislația națională instituie gestiune colectivă obligatorie pentru exercitarea dreptului de comunicare publică a operelor muzicale, organismul de gestiune colectivă desemnat unic colector reprezentându-i deopotrivă și pe titularii de drepturi ce nu i-au acordat mandat⁶⁰. În optica elementelor analizate Curtea concluzionează că „în împrejurări precum cele din litigiul principal, trebuie să se

⁵⁶ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 37.

⁵⁷ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 38.

⁵⁸ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 40.

⁵⁹ Hotărârea din 4 mai 2017, pronunțată în cauza C-274/15, Comisia c. Luxemburg, ECLI:EU:C:2017:333, pct. 86.

⁶⁰ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 41-44.

consideră că organismul de gestiune colectivă a acționat în calitate de comisionar, în sensul articolului 28 din Directiva TVA⁶¹. În ceea ce privește cea de-a doua parte a întrebării, instanța subliniază că „organismul de gestiune colectivă persoană impozabilă este obligat să emită, în nume propriu, consumatorului final o factură care să stabilească perceperea remunerațiilor datorate de la acesta, majorată cu TVA (...), titularii de drepturi de autor sunt obligați, dacă sunt persoane impozabile, să emită o factură organismului menționat care să stabilească remunerațiile primite și TVA-ul la care sunt supuse acestea”⁶².

3.4. Cauza C-179/23

Un alt patrulea reper jurisprudențial relevant în contextul studiului nostru este reprezentat de Hotărârea pronunțată în cauza C-179/23⁶³, prin care a fost clarificat modul de interpretare a dispozițiilor din Directiva TVA referitoare la incidența TVA în cazul comisionului de gestiune perceput de organisme de gestiune colectivă atunci când colectează și repartizează către titularii de drepturi remunerații care nu fac parte dintr-o operațiune impozabilă⁶⁴.

⁶¹ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 46.

⁶² Hotărârea C-501/19, precit., pct. 51.

⁶³ Hotărârea din 4 iulie 2024, pronunțată în cauza C-179/23, CREDIDAM, ECLI:EU:C:2024:571.

⁶⁴ Cadrul juridic relevant

Dreptul Uniunii Europene, Directiva TVA: art. 2 alin. (1) lit. c) - „Următoarele operațiuni sunt supuse TVA: (...) (c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.”; art. 9 alin. (1) - „Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective (...)”; art. 24 alin. (1) - „«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”; art. 25 - „O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni: (...) (c) prestarea de servicii efectuată pe baza unui ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii.”; art. 28 - „Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.”; art. 73 - „Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”. Directiva 2014/26/UE: art. 3 - „În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții: (a) «organism de gestiune colectivă» înseamnă orice organism care este autorizat prin lege sau prin atribuire, licență sau alt tip de înțelegere contractuală să gestioneze drepturile de autor sau drepturile conexe dreptului de autor în numele unuia sau mai multor titulari de drepturi, în beneficiul colectiv al acelor titulari, având drept unic sau principal scop această activitate și care îndeplinește unul dintre criteriile următoare sau pe ambele: (i) este deținut sau controlat de membrii săi; (ii) nu are scop lucrativ; (...) (h) «venituri provenite din drepturi» înseamnă venituri colectate de un organism de gestiune colectivă în numele titularilor de drepturi, indiferent dacă acestea provin dintr-un drept exclusiv, dintr-un drept la remunerare sau dintr-un drept la compensații; (i) «comisioane de gestiune» înseamnă

Sintetizând situația de fapt care a precedat formularea cererii privind pronunțarea unei decizii preliminare, CREDIDAM este un organism de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe a artiștilor interpreți, pentru acoperirea cheltuielilor generate de activitatea de colectare și repartizare a remunerațiilor organismul de gestiune colectivă primește un comision de gestiune. CREDIDAM a formulat o acțiune având ca obiect anularea H.G. nr. 354/2018 privind modificarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal⁶⁵ contestând modificările care stipulau că remunerațiile compensatorii pentru copia privată colectate și repartizate de organismele de gestiune colectivă nu intră în domeniul de aplicare a TVA, dar comisioanele de gestiune reținute de aceste organisme sunt supuse TVA⁶⁶. Cererea a fost fundamentată pe o serie de repere din jurisprudența

suma percepută, reținută sau compensată de un organism de gestiune colectivă din veniturile provenite din drepturi sau din orice venit derivat din investirea veniturilor provenite din drepturi pentru a acoperi costurile aferente serviciilor de gestiune a drepturilor de autor sau a drepturilor conexe; (...).”

Dreptul român, Legea nr. 227/2015 (Codul fiscal): art. 268 - „(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care, în sensul articolelor 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; (...)”; art. 271 - „(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la articolul 270. (2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective. (3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: (...); b) cesiunea bunurilor necorporale, (...); (...) e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.”. Legea nr. 8/1996: art. 144 alin. (1)- „Autorul sau titularul dreptului de autor sau drepturilor conexe își exercită drepturile recunoscute prin prezenta lege în mod individual sau colectiv, cu respectarea prevederilor prezentei legi.”; art. 145 alin. (1) - „Gestiunea colectivă este obligatorie pentru exercitarea următoarelor drepturi: a) dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată; (...); (2) Pentru categoriile de drepturi prevăzute la alineatul (1), organismele de gestiune colectivă îi reprezintă și pe titularii de drepturi care nu le-au acordat mandat.”; art. 150 alin. (2) - „(...) organismelor de gestiune colectivă nu li se transferă sau nu li se transmit drepturi de autor și drepturi conexe ori utilizarea acestora”; art. 169 alin. (1) - „Gestiunea colectivă se exercită potrivit următoarelor reguli: (...); b) remunerațiile încasate de organismele de gestiune colectivă nu sunt și nu pot fi asimilate veniturilor acestora; (...) d) sumele colectate de un organism de gestiune colectivă se repartizează și se plătesc membrilor săi; (...) h) comisionul de gestiune reprezintă procentul reținut autorilor sau titularilor de drepturi, din veniturile provenite din drepturi sau din orice venit derivat din investirea veniturilor provenite din drepturi, pentru acoperirea tuturor cheltuielilor ocazionate de funcționarea organismului de gestiune colectivă, colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor; (...)”.

⁶⁵ Publicată în M.Of. nr. 442 din 25 mai 2018.

⁶⁶ Dispozițiile contestate: Punctul 8 alineatele (12) și (13) din titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, (...), prevede: „(12) În aplicarea articolului 271 din Codul fiscal, titularii drepturilor de reproducere nu efectuează o prestare de servicii, în sensul TVA, în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi

instanței unionale⁶⁷ și a instanțelor naționale⁶⁸ care statuau că aceste comisioane nu cad sub incidența TVA. Acțiunea a fost admisă și dispozițiile contestate anulate, instanța națională bazându-se pe raționamentele aplicate de instanța unională în Hotărârea din 18 ianuarie 2017 pronunțată în cauza C-37/16. Soluția de admitere a fost atacată cu recurs la Înalta Curte de Casație și Justiție, care, constatând existența a două interpretări diferite ale dispozițiilor Directivei TVA, pe de o parte punctul de vedere potrivit căruia din moment ce organismele de gestiune colectivă sunt supuse TVA-ului și comisioanele de gestiune percepute de acestea vor fi supuse TVA, ele reprezentând contrapartida unei prestații efectuate în favoarea titularilor de drepturi, iar pe de altă parte, comisioanele de gestiune percepute nu sunt supuse TVA atunci când sunt reținute din remunerații care nu sunt supuse TVA, dat fiind caracterul lor accesoriu și inexistența raportului juridic în care să aibă loc un schimb reciproc de prestații⁶⁹.

Astfel, prin intermediul primei întrebări i se cere instanței unionale să clarifice natura activității desfășurate de organismele de gestiune colectivă, „în raport cu titularii de drepturi de autor sau drepturi conexe, activitatea organismelor de gestiune colectivă de colectare, repartizare și plată a remunerației, având drept contrapartidă comisionul perceput de astfel de organisme, reprezintă o prestare de servicii, în sensul art. 24 alin.(1) și al art. 25 litera (c) din (Directiva TVA)?”⁷⁰. Prin intermediul celei de-a doua întrebări, relevantă în contextul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, „activitatea organismelor de gestiune colectivă în raport cu titularii de drepturi reprezintă prestare de servicii în sensul Directivei TVA chiar și în situația în care se consideră că titularii de drepturi, pe seama cărora organismele de gestiune colectivă percep remunerația, nu efectuează o prestare de servicii către utilizatorii obligați la plata remunerației?”⁷¹.

neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de la care organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe percep pe seama acestor titulari, însă în nume propriu, remunerații compensatorii pentru vânzarea acestor aparate și suporturi. Prevederile articolului 271 alineatul (2) din Codul fiscal nu se aplică pentru colectarea remunerației compensatorii pentru copia privată, aceasta nereprezentând contravaloarea unei prestări de servicii în sfera TVA. Organismele de gestiune colectivă realizează o prestare de servicii în sfera taxei către titularii drepturilor de reproducere, a cărei contrapartidă este reprezentată de comisionul de gestiune reținut din sumele colectate. (13)Prevederile articolului 271 alineatul (2) din Codul fiscal sunt aplicabile pentru alte sume decât cele prevăzute la alineatul (12), colectate de organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, provenite din drepturile gestionate.”

⁶⁷ Cu precădere Hotărârea din 18 ianuarie 2017, pronunțată în cauza C-37/16, SWAP, ECLI:EU:C:2017:22.

⁶⁸ Decizia nr. 48/19 iunie 2017, Înalta Curte de Casație și Justiție, pe sintact.ro.

⁶⁹ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 17-25.

⁷⁰ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 31.

⁷¹ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 31.

Curtea decide să examineze împreună cele două întrebări, răspunzând la prima întrebare, în acord cu o jurisprudență sa⁷², în sensul în care între organismul de gestiune colectivă și titularii de drepturi se instituie un raport juridic în care au loc prestații reciproce „și care stabilește astfel o legătură directă între prestațiile de gestiune colectivă furnizate de acest organism și prestația monetară efectuată de acești titulari, care constă în achitarea comisionului de gestiune”⁷³. În aceeași optică, împrejurarea că ambele obligații își au izvorul în lege, nu contrazice ci stabilește legătura directă între furnizarea prestației și achitarea comisionului de gestiune⁷⁴, astfel, „operațiunile de gestiune colectivă precum cele în discuție în litigiul principal trebuie să fie calificate drept prestări de servicii efectuate cu titlu oneros”⁷⁵ în sensul art. 2 alin. (1) lit. c) coroborat cu art. 24 alin. (1) și art. 25 lit. c) din Directiva TVA.

În ceea ce privește răspunsul la cea de-a doua întrebare, din jurisprudența anterioară a Curții reiese că atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și prestat ea însăși serviciile respective, creând-se astfel ficțiunea juridică a două prestări de servicii identice furnizate succesiv⁷⁶, în acord cu dispozițiile art. 28 din Directiva TVA. Curtea subliniază că art. 28 din Directiva TVA nu este aplicabil într-o situație precum cea din litigiul principal întrucât titularii de drepturi nu efectuează o prestare de servicii la care ar putea lua parte organismul de gestiune colectivă, ținând cont de realitatea economică și comercială a activității în cauză, nu există, în scopurile aplicării Directivei TVA, decât prestările de servicii furnizate titularilor de drepturi de către organismul de gestiune colectivă, cele care constau în colectarea, repartizarea și plata remunerațiilor și pentru care comisionul de gestiune constituie contrapartidă⁷⁷.

Instanța unională concluzionează că nu este înlăturat caracterul impozabil în scopuri de TVA al prestațiilor organismului de gestiune colectivă de faptul că acestea presupun colectarea de la utilizatori și în contul titularilor a unor remunerații născute dintr-un raport juridic care nu dă naștere unor operațiuni impozabile în sensul Directivei TVA, respectiv dreptul privind remunerația compensatorie pentru copia privată⁷⁸. Continuând raționamentul, „întrucât asemenea operațiuni nu sunt vizate de Directiva TVA, ele nu pot fi luate în considerare, nici prin analogie cu articolul 28 din această directivă și nici în alt mod, pentru a repune în discuție caracterul impozabil al unei alte operațiuni despre care

⁷² Hotărârea din 15 aprilie 2021, pronunțată în cauza C-846/19, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, ECLI:EU:C:2021:277, pct. 36; Hotărârea din 29 octombrie 2015, pronunțată în cauza C-174/14, Sudaçor, ECLI:EU:C:2015:733, pct. 32.

⁷³ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 39.

⁷⁴ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 40.

⁷⁵ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 42.

⁷⁶ Hotărârea din 4 mai 2017, pronunțată în cauza C-274/15, Comisia c. Luxemburg, ECLI:EU:C:2017:333, pct. 86.

⁷⁷ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 48-49.

⁷⁸ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 50-52.

*este cert că constituie o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros, în sensul directivei menționate*⁷⁹.

Astfel, Curtea statuează că în interpretarea art. 2 alin. (1) lit. c), art. 24 alin. (1) și art. 25 lit. c) din Directiva TVA, coroborate, organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe efectuează o prestare de servicii atunci când colectează, repartizează și plătesc titularilor de drepturi remunerațiile ce le sunt datorate de utilizatori și rețin din aceste remunerații un comision de gestiune destinat să acopere cheltuielile ocazionate de activitatea de gestiune, datorat de titularii de drepturi în temeiul legii, în ipoteza în care remunerațiile astfel colectate nu constituie contrapartida unei prestări de servicii efectuate de titulari în favoarea utilizatorilor respectivi⁸⁰.

3.5. Cauza T-643/24

Relevantă pentru studiul nostru este și cererea de decizie preliminară formulată de Curtea de Apel București și înregistrată pe rolul Tribunalului Uniunii Europene în data de 22 noiembrie 2024⁸¹. Cererea privind pronunțarea unei decizii preliminare are ca obiect interpretarea dispozițiilor Directivei TVA⁸² în ipoteza

⁷⁹ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 53.

⁸⁰ Hotărârea C-179/23, precit., pct. 56.

⁸¹ Cerere de decizie preliminară formulată în cauza T-643/2024, disponibilă la adresa: <https://curia.europa.eu/juris/showPdf.jsf?text=&docid=294428&pageIndex=0&doclang=R O&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=966432>, accesat: 17.10.2025.

⁸² Cadrul juridic relevant:

Dreptul Uniunii Europene, Directiva TVA: art. 2 alin. (1) lit. c) - „Următoarele operațiuni sunt supuse TVA: (...) (c) prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.”; art. 24 alin. (1) - „«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”; art. 25 lit. a) - „O prestare de servicii poate consta, între altele, în una dintre următoarele operațiuni: (a) cesiunea de bunuri necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate; (...); art. 28 - „Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că ea a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.”; art. 73 - „Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la articolele 74-77, baza de impozitare include toate elementele care reprezintă contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de către furnizor sau prestator, în schimbul livrării sau al prestării, de la client sau de la un terț, inclusiv subvenții direct legate de prețul livrării sau al prestării.”; art. 79 - „Baza de impozitare nu cuprinde următoarele elemente: (a) reduceri de preț cu titlu de sconturi pentru plată anticipată; (b) reduceri de preț și rabaturi acordate clientului și obținute de acesta la momentul livrării; (c) sume primite de o persoană impozabilă de la client, reprezentând decontarea cheltuielilor efectuate în numele și în contul clientului și înregistrate în contabilitate într-un cont tranzitoriu. (...)”.

Dreptul român, Legea nr. 227/2015 (Codul fiscal): art. 268 - „(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care, în sensul articolelor 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; (...)”; art. 271 - „(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa

unor venituri obținute din gestiunea colectivă a dreptului de comunicare publică. Situația de fapt⁸³ care a precedat formularea cererii de decizie preliminară îi are ca actori principali pe CREDIDAM (Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți), organism de gestiune colectivă, și o persoană juridică română deținătoare a unei pensiuni turistice. CREDIDAM a solicitat instanței naționale printr-o cerere introdusă în data de 25 noiembrie 2022 obligarea pârâtei pe de o parte la plata unei sume de bani reprezentând de trei ori remunerația datorată artiștilor interpreți pentru comunicarea către public a fonogramelor sau a reproducerilor acestora, precum și a prestațiilor artistice din domeniul audiovizual pentru o perioadă determinată, iar pe de altă parte, la obținerea unor autorizații sub forma unor licențe neexclusive cu CREDIDAM pentru comunicarea către public a fonogramelor sau a reproducerilor acestora, precum și a prestațiilor artistice din domeniul audiovizual pentru spațiul administrat. Cererea a fost respinsă, instanța națională constatând că persoana juridică în cauză nu a desfășurat în perioada de referință o activitate comercială, deși deținea un spațiu în care ar fi putut comunica fonograme, în practică acest lucru nu s-a întâmplat. Mai mult decât atât, instanța subliniază că în temeiul principiului libertății contractuale, organismele de gestiune colectivă au obligația de a acorda utilizatorilor licențe neexclusive doar în ipoteza în care aceștia le solicită. Instanța de apel a decis să adreseze instanței unionale o întrebare preliminară dat fiind că, pe de o parte, apelanta solicita ca sumele vizate să includă și TVA invocând în acest sens că în Codul fiscal nu există o prevedere clară care să stabilească faptul că despăgubirile solicitate în temeiul răspunderii civile delictuale nu ar fi supuse TVA, iar pe de altă

cum este definită la articolul 270. (2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective. (3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: (...); b) cesiunea bunurilor necorporale, (...); (...) e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.”; art. 286 alin. 4 - „Baza de impozitare nu cuprinde următoarele: (...); b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă, după caz, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate; (...)”. Legea nr. 8/1996: art. 98 - „(1) Artistul interpret sau executant are dreptul patrimonial exclusiv de a autoriza ori de a interzice următoarele: (...); g) radiodifuzarea și comunicarea publică ale interpretării sau ale execuției sale, cu excepția cazului în care interpretarea ori execuția a fost deja fixată sau radiodifuzată; h) în situația specificată la lit. g) au dreptul numai la remunerație echitabilă; (...); (3) Remunerația echitabilă prevăzută la alin. (1) lit. g) se stabilește se colectează conform procedurii prevăzute la art. 163-165 și 168; (...)”; art. 112 alin. (2) - „Cuantumul acestei remunerații se stabilește prin metodologii, conform procedurii prevăzute la art. 163-165.”; art. 121 - „În cazul în care titularii de drepturi beneficiază, prin efectul legii, de o remunerație obligatorie, aceștia nu se pot opune utilizărilor care o generează.”.

⁸³ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit. pct. 1-6.

parte, intimata considera că sumele solicitate nu sunt supuse TVA conform dispozițiilor Codului fiscal⁸⁴.

Instanța națională subliniază în cererea de decizie preliminară faptul că remunerația echitabilă unică datorată artiștilor interpreți este colectată de către organismele de gestiune colectivă, valoarea acesteia fiind stabilită în baza unor metodologii negociate între organismele de gestiune colectivă și utilizatori sau asociațiile reprezentative ale acestora⁸⁵. În acord cu metodologia aplicabilă în cauză⁸⁶, organismul de gestiune colectivă are obligația de a acorda, la cerere, autorizații sub forma unor licențe neexclusive pentru utilizarea repertoriului gestionat, în schimbul plății remunerației stabilite conform metodologiei. Pentru a stabili valoarea acestor remunerații sunt luați în considerare factori precum: numărul de camere din unitatea de cazare; suprafața spațiului în care are loc comunicarea către public; amplasarea spațiului de cazare în mediul urban sau, după caz, rural; dacă este un spațiu de cazare sau de alimentație publică.

Totodată, conform punctului 3.12 din metodologia aplicabilă în cauză, *„pentru spații și/sau pentru perioade nedeclarate pentru care utilizatorul a comunicat public fonograme sau reproduceri ale acestora și/sau prestații artistice din domeniul audiovizual în scop ambientat sau lucrativ fără a obține în prealabil autorizația-licență neexclusivă, acesta are obligația de a plăti către organismul de gestiune colectivă a drepturilor conexe ale artiștilor interpreți sau executanți și ale producătorilor de fonograme o sumă de bani reprezentând triplul sumelor care ar fi fost legal datorate dacă ar fi deținut autorizația-licență neexclusivă (...)”*.

Instanța de trimitere subliniază că situația din prezenta cauză diferă de situațiile constatate în cauze anterioare înregistrate pe rolul CJUE și care au vizat interpretarea dispozițiilor Directivei TVA în cazul veniturilor obținute din gestiunea colectivă a drepturilor de autor⁸⁷, cauze pe care le-am analizat în cuprinsul studiului nostru. Astfel, în cauza C-501/19 fusese exercitat dreptul de autorizare prin intermediul organismului de gestiune colectivă, acesta din urmă emițând la cererea utilizatorului o autorizație sub forma unei licențe neexclusive. În cauza C-179/23 a fost analizată aplicarea TVA în cazul comisionului de gestiune atunci când sumele colectate în numele și pe seama titularilor de drepturi nu cad sub incidența TVA. În cauza C-37/16 instanța unională a analizat în ce măsură raportul juridic dintre titularii dreptului de autor și producătorii de suporturi și aparate de înregistrare cărora le revine obligația de a achita remunerația compensatorie pentru copia privată este un raport bazat pe prestații reciproce,

⁸⁴ Conform art. 286 alin. (4) Cod fiscal: *„Baza de impozitare nu cuprinde următoarele: (...) b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă, după caz, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate; (...)”*.

⁸⁵ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit., pct. 13-14.

⁸⁶ Decizia nr. 120/18 noiembrie 2016, emisă de Oficiul Român pentru Drepturile de Autor, publicată în M. Of. nr. 952 din 25 noiembrie 2016.

⁸⁷ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit., pct. 19-23.

concluzionând în sensul în care acesta nu este un raport juridic bazat pe prestații reciproce.

De asemenea, instanța de trimitere subliniază faptul că o autorizare emisă sub forma unei licențe neexclusive de către un organism de gestiune colectivă cuprinde aspectele de fapt și de drept prevăzute în metodologie și care corespund situației utilizatorului, remunerația datorată urmând a fi determinată în baza acestor criterii. Aceleași criterii sunt utilizate și pentru a determina remunerația datorată în ipoteza în care nu s-a obținut o autorizare sub forma unei licențe neexclusive, diferit fiind faptul că în această situație analiza este realizată post factum, după utilizarea operei. Coroborând acest context cu faptul că titularul dreptului conex nu se poate opune utilizărilor ulterioare, având dreptul, prin efectul legii, la o remunerație, ridică în viziunea instanței de trimitere întrebarea dacă posibilitatea acordării unei autorizații sub forma unei licențe neexclusive de către un organism de gestiune colectivă este un element ce poate fi luat în considerare în analiza existenței unui raport juridic între titularului dreptului conex, prin intermediul organismului de gestiune colectivă, și utilizator, sau dacă criteriul decisiv este reprezentat de existența sau inexistența dreptului titularului de a se opune utilizărilor ulterioare, iar în acest din urmă caz, dacă dreptul utilizatorului de a utiliza opera este suficient pentru a se considera că prin efectul legii se creează un raport juridic între titularul de drepturi și utilizator⁸⁸.

În continuarea aceluiași raționament, instanța de trimitere subliniază că în contextul în care titularul dreptului conex este condiționat de comunicarea operei către public, comunicare efectuată de utilizator, se ridică întrebarea în ce măsură o remunerație stabilită după criteriile prevăzute în metodologie (numărul de camere, amplasarea spațiului în mediul urban sau rural, clasificarea turistică a unității de cazare etc.) poate fi considerată o contraprestație pentru acel serviciu. Coroborând acest aspect cu prevederile punctului 3.12 din metodologia aplicabilă care prevăd pentru ipoteza comunicării publice efectuate de către utilizator în absența unei autorizații obținute în prealabil o sumă echivalentă cu de trei ori remunerația care ar fi fost legal datorată dacă ar fi deținut o astfel de autorizație, se ridică întrebarea dacă suma echivalentă cu de trei ori acea remunerație este considerată remunerare pentru serviciul prestat, sau dacă, chiar presupunând că este vorba despre o prestare de servicii, TVA este datorat doar asupra remunerației și nu asupra remunerației triplate, sau dacă o astfel de metodă de calcul al remunerației stabilită post factum nu este suficientă pentru a caracteriza un schimb economic între serviciul prestat și obligația de plată⁸⁹.

Astfel, instanța națională a adresat instanței unionale două întrebări. Prima întrebare vizează modul de interpretare a dispozițiilor Directivei TVA în sensul de a clarifica dacă titularii de drepturi conexe efectuează o prestare de servicii cu titlu oneros în cazul în care utilizatorul realizează o comunicare către public a operelor protejate în absența unei licențe în acest sens. O a doua întrebare formulată de

⁸⁸ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit., pct. 25-26.

⁸⁹ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit., pct. 28-33.

instanța națională urmărește să clarifice dacă răspunsul la prima întrebare poate fi influențat de faptul că în temeiul dreptului național titularul unui astfel de drept conex nu are posibilitatea de a se opune acestor utilizări, având dreptul doar la o remunerație echitabilă unică, sau dacă acesta depinde de metoda de calcul utilizată pentru stabilirea sumei datorate⁹⁰.

Răspunsul la aceste întrebări îl vom afla din Hotărârea ce va fi pronunțată în cauza T-643/54 de instanța unională.

Din punctul nostru de vedere, într-o astfel de ipoteză în care utilizatorul efectuează o comunicare către public a unor opere protejate prin mecanismele dreptului de autor în absența unei licențe în acest sens este efectuată o prestare de servicii cu titlu oneros.

Pentru o astfel de interpretare avem în vedere următoarele considerente, pentru drepturile patrimoniale de autor gestionate colectiv, indiferent de forma gestiunii colective, organismul de gestiune colectivă are dreptul și în același timp obligația de a acorda autorizații neexclusive utilizatorilor la cererea acestora⁹¹. Pentru emiterea unor astfel de autorizații organismul de gestiune colectivă nu cere în prealabil acordul autorului/titularului dreptului de autor. Altfel spus, după ce unui organism de gestiune colectivă îi este încredințat mandatul referitor la gestionarea unui repertoriu, fie în baza unor dispoziții normative, în cazul drepturilor patrimoniale de autor pentru care este instituită gestiunea colectivă, fie pe baza unor mecanisme contractuale, în cazul drepturilor patrimoniale de autor pentru care gestiunea colectivă este facultativă⁹², acesta are dreptul și în același timp obligația să emită aceste autorizații și să perceapă remunerațiile stabilite conform metodologiei aplicabile, metodologie negociată de organismele de gestiune colectivă cu utilizatorii sau reprezentanții acestora. Din moment ce în ipoteza în care utilizatorul ar cere, respectiv ar obține, autorizația neexclusivă anterior momentului utilizării operei, organismul de gestiune colectivă emite acea autorizație fără a cere acordul autorului/ titularului dreptului, în baza mandatului ce i-a fost încredințat și operațiunea este considerată o operațiune economică, nu vedem de ce ar fi un criteriu determinant pentru stabilirea caracterului economic al operațiunii faptul că autorul/titularul dreptului nu s-ar fi putut opune utilizării operei pentru că nu a fost cerută autorizarea prealabilă sub forma obținerii licenței

⁹⁰ Cererea de decizie preliminară T-643/24, precit., pct. 35.

⁹¹ Conform art. 162 Legea nr. 8/1996, „Organismele de gestiune colectivă au următoarele drepturi și obligații: (...); b) să acorde autorizații neexclusive utilizatorilor, la cererea acestora, efectuată înainte de utilizarea repertoriului protejat, în schimbul unei remunerații. Organismele de gestiune colectivă răspund în termen de maximum 10 zile la cererea acestora, indicând orice alte informații necesare acordării licenței. În cazul în care organismul de gestiune colectivă nu intenționează să acorde licența neexclusivă pentru un anumit serviciu, va motiva refuzul în scris; (...)”.

⁹² Conform art. 146 alin. (3) Legea 8/1996, „Organismele de gestiune colectivă autorizează, la cerere, utilizarea operelor de creație intelectuală, numai în baza documentelor care certifică existența mandatului titularilor de drepturi de autor sau conexe, cu excepția cazurilor de gestiune colectivă obligatorie.”.

neexclusive. Autorul/titularul dreptului de autor nu se poate opune utilizării nici în ipoteza în care autorizația neexclusivă este cerută anterior utilizării operei de creație intelectuală, organismul de gestiune colectivă având obligația de a emite acea autorizație.

În acord cu jurisprudența CJUE la care am făcut trimitere în studiul nostru, elementul determinant pentru a califica o operațiune drept prestare de servicii cu titlu oneros este reprezentat de posibilitatea de a identifica cele două prestații și legătura directă între ele, fapt posibil din punctul nostru de vedere în ipoteza analizată, putem identifica prestațiile reciproce, respectiv utilizarea operei și plata remunerației (contraprestația). Astfel, din moment ce în ipoteza „standard” când licența neexclusivă este obținută înainte de utilizarea operei discutăm despre o prestare de servicii cu titlu oneros⁹³, fără a analiza dacă organismul de gestiune colectivă a emis acea autorizație cu sau fără acordul autorului/titularului dreptului de autor pentru a atribui acest caracter economic, considerăm că în situația în care este utilizată opera fără să fie obținută autorizația prealabilă nu putem înlătura caracterul economic al operațiunii datorită imposibilității autorului/titularului de drepturi de a se opune utilizării.

Concluzii

În cheia reperelor jurisprudențiale analizate, observăm în ceea ce privește incidența TVA în cazul veniturilor obținute din gestionarea colectivă a drepturilor de autor, o direcție în sensul în care această poate fi considerată o operațiune imposibilă în sensul dat noțiunii prin dispozițiile art. 2 alin. (1) lit. c) Directiva TVA. Măsura acestei calificări drept operațiune imposibilă este dată de posibilitatea de a califica operațiunea drept o prestare de servicii efectuată cu titlu oneros identificând o legătură directă între cele două prestații, cea a autorului/titularului dreptului de autor reprezentată de autorizarea utilizării operei prin intermediul organismului de gestiune colectivă, pe de o parte, respectiv cea a utilizatorului reprezentată de plata remunerației datorate pentru utilizarea operei, pe de altă parte.

Pentru calificarea acestei formule de exploatare a drepturilor de autor ca fiind o operațiune imposibilă în sensul Directivei TVA, nu prezintă relevanță forma gestiunii colective, obligatorie, extinsă sau facultativă.

În acest sens, drepturile pentru care legiuitorul a reglementat gestiunea colectivă obligatorie reprezintă mecanisme prin care este urmărită repararea prejudiciului suferit de autori/titularii dreptului de autor, aceste drepturi fiind cvasi-imposibil de gestionat individual. Instanța unională s-a pronunțat cu privire la colectarea sumelor datorate în temeiul dreptului la remunerație compensatorie pentru copia privată, drept pentru care este instituită gestiunea colectivă obligatorie, în sensul în care aceasta nu reprezintă operațiune imposibilă în sensul Directivei TVA, dat fiind că nu este posibilă stabilirea raportului juridic bazat pe prestații reciproce între titularul dreptului și utilizator (producătorii și importatorii

⁹³ Hotărârea C-501/19, precit., pct. 53.

de aparate și suporturi de pe care pot fi realizate copii ale operelor de creație intelectuală).

Considerăm că același raționament este aplicabil și în cazul altor drepturi pentru care legiuitorul a instituit gestiunea colectivă obligatorie, cum este cazul dreptului la remunerație echitabilă pentru împrumutul public și a dreptului la compensație echitabilă pentru operele orfane. În egală măsură, reglementarea gestiunii colective obligatorii pentru un anumit drept patrimonial al autorului nu exclude implicit veniturile astfel obținute din sfera de aplicare a TVA. În acest sens, referitor la dreptul de comunicare publică a operelor muzicale, drept pentru care a fost instituită pentru o perioadă de timp gestiunea colectivă obligatorie, instanța unională a stabilit prin Hotărârea pronunțată în cauza C-501/19 faptul că titularii dreptului de autor realizează o prestare de servicii cu titlu oneros în beneficiul consumatorului final, organizatorul de spectacole.

Astfel, criteriul determinant pentru calificarea operațiunii ca fiind una impozabilă în sfera TVA rămâne cel referitor la existența unui raport juridic bazat pe prestații reciproce între prestator și beneficiar, atunci când există o legătură directă între serviciul prestat (autorizarea utilizării operei muzicale) și contravaloarea primită (remunerația stabilită conform metodologiei și prevăzută în licența neexclusivă).

Referințe

- Bufan, R., Malherbe J. (coord.), *Tratat de drept fiscal, Volumul 2. Drept fiscal al Uniunii Europene*, Editura Hamangiu, București, 2018.
- Costaș, C.F., *Drept fiscal, Ediția a III-a, revăzută și adăugită*, Editura Universul Juridic, București, 2021.
- Costea, I.M., *Drept financiar. Note de curs, Ediția a 9-a revizuită și adăugită*, Editura Hamangiu, București, 2024.
- Costea, I.M., *Fiscalitate europeană. Note de curs*, Editura Hamangiu, București, 2016.
- Marinescu, A.M., *Prezentare generală privind gestiune colectivă în România*, în Revista Universul Juridic Premium, nr. 6/2017.
- Niculeasa, M.I., *Summa fiscalis. Tratat de drept fiscal și financiar public, Ediția a III-a, revăzută și adăugită*, Editura Universul Juridic, București, 2014.
- Prisacariu, A., *Collective management of copyright and related rights - fiscal implications*, SHS Web Conf. Volume 177, 2023, International Conference Legal Perspectives on the Internet. COPEJI 6.0. The Right to the Confluence of Two Universes: Where to?.
- Roș, V., *Dreptul proprietății intelectuale, Vol. I. Dreptul de autor, drepturile conexe și drepturile sui-generis*, Editura C.H. Beck, București, 2016.
- Vizoli, M., *TVA de la A la Z. Ghid practic. Ediția a 2-a revizuită și actualizată*, Editura Hamangiu, București, 2023.