

## **Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența**

**www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității**

### **Cauza C-37 din 2016 SAWP. Încasarea drepturilor de proprietate intelectuală de la organizațiile de gestionare colectivă și incidența asupra TVA.**

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

18 ianuarie 2017

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată – Operațiuni taxabile – Noțiunea de «prestare de servicii cu titlu oneros» – Plata redevențelor în favoarea organismelor de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe cu titlu de compensație echitabilă – Excludere”

În cauza C-37/16,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Naczelny Sąd Administracyjny (Curtea Supremă Administrativă, Polonia), prin decizia din 12 octombrie 2015, primită de Curte la 22 ianuarie 2016, în procedura

**Minister Finansów**

împotriva

**Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP),**

cu participarea:

**Prokuratura Generalna,**

**Stowarzyszenie Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł Naukowych i Technicznych Kopipol,**

**Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska,**

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul M. Vilaras, președinte de cameră, și domnii J. Malenovský (raportor) și M. Safjan, judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP), de A. Załęska, consultant fiscal;

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- pentru Stowarzyszenie Zbiorowego Zarządzania Prawami Autorskimi Twórców Dzieł Naukowych i Technicznych Kopipol, de M. Poniewski, în calitate de agent;
- pentru Stowarzyszenie Autorów i Wydawców Copyright Polska, de M. T. Michalik, consultant fiscal;
- pentru guvernul polonez, de B. Majczyna, în calitate de agent;
- pentru guvernul elen, de A. Magrippi și de S. Charitaki, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de L. Lozano Palacios și de M. Owsiany-Hornung, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general pronunță prezenta

### Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7), astfel cum a fost modificată de Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010 (JO 2010, L 189, p. 1) (denumită în continuare „Directiva TVA”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Minister Finansów (ministrul finanțelor, Polonia), pe de o parte, și Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP) [societatea de artiști interpreți de opere muzicale cu sau fără cuvinte (SAWP), cu sediul în Varșovia (Polonia)], pe de altă parte, în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) remunerației compensatorii pentru vânzarea aparatelor de înregistrare și de reproducere a operelor protejate de dreptul de autor sau a obiectelor protejate prin drepturi conexe și pentru vânzarea suporturilor ce servesc la fixarea unor asemenea opere sau a unor asemenea obiecte.

### Cadrul juridic

#### *Dreptul Uniunii*

#### Directiva TVA

3 Directiva TVA prevede la articolul 2 alineatul (1) litera (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;”

4 Articolul 24 alineatul (1) din Directiva TVA are următorul cuprins:

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

„«Prestare de servicii» înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.”

5 Potrivit articolului 25 din 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;
- (b) obligația de a se abține de la o acțiune sau o situație sau de a tolera o acțiune sau o situație;
- (c) prestarea de servicii efectuată pe baza unui ordin emis de o autoritate publică sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii.”

6 Articolul 220 alineatul (1) din Directiva TVA prevede:

„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;

[...]

Directiva 2001/29/CE

7 Directiva 2001/29/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 22 mai 2001 privind armonizarea anumitor aspecte ale dreptului de autor și drepturilor conexe în societatea informațională (JO 2001, L 167, p. 10, Ediție specială, 17/vol. 1, p. 230) prevede la articolul 2:

„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.”

8 Articolul 5 alineatul (2) litera (b) din Directiva 2001/29 prevede:

„Statele membre pot să prevadă excepții și limitări de la dreptul de reproducere prevăzut la articolul 2, în următoarele cazuri:

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

[...]

(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*

Dispozițiile referitoare la TVA

9 Ustawa o podatku od towarów i usług (Legea privind taxa pe bunuri și servicii) din 11 martie 2004 (Dz. U. din 2011, nr. 177, poziția 1054), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal, prevede la articolul 5 alineatul 1:

„Sunt supuse taxei pe valoarea adăugată:

1) livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul național.”

10 Potrivit articolului 8 alineatele 1 și 2a din legea menționată:

„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.

[...]”

Dispozițiile referitoare la dreptul de autor și la drepturile conexe

11 Ustawa o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Legea privind dreptul de autor și drepturile conexe) din 4 februarie 1994 (Dz.U. din 2006, nr. 90, poziția 631), în versiunea aplicabilă situației de fapt din litigiul principal (denumită în continuare „Legea din 4 februarie 1994 privind dreptul de autor și drepturile conexe”), prevede la articolul 20:

„1. Producătorii și importatorii de:

1) magnetofone, videorecordere și alte aparate similare;

2) fotocopiatoare, scanere și alte aparate de multiplicare similare care permit copierea, în tot sau în parte, a unui exemplar al operei publicate;

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

[www.bentaconsult.ro](http://www.bentaconsult.ro) ; [adrian@bentaconsult.ro](mailto:adrian@bentaconsult.ro) tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

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.

2. Remunerațiile compensatorii pentru vânzarea de magnetofone și alte aparate similare sau suporturi neînregistrate sunt distribuite:

- 1) 50 % – autorilor;
- 2) 25 % – artiștilor interpreți sau executanți;
- 3) 25 % – producătorilor de fonograme.

[...]

4. Remunerațiile compensatorii pentru vânzarea de aparate ce permit reproducerea operelor precum și a suporturilor neînregistrate sunt distribuite:

- 1) 50 % – autorilor;
- 2) 50 % – editorilor;

5. Ministrul culturii și al protecției patrimoniului național, după consultarea organismelor de gestiune colectivă a drepturilor de autor sau a drepturilor conexe, a societăților de autori, de artiști interpreți sau executanți, de producători de fonograme și de videograme și de editori, precum și a societăților de producători sau importatori de aparate și de suporturi neînregistrate prevăzute la alineatul 1, stabilește prin ordin: categoriile de aparate și de suporturi, cuantumul remunerațiilor compensatorii menționate la alineatul 1, ținând seama de capacitatea respectivelor aparate și suporturi de a reproduce opere, precum și de capacitatea acestora de a îndeplini alte funcții decât cea de reproducere, modul de percepere și de distribuire a remunerațiilor compensatorii precum și organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe autorizate să perceapă remunerațiile compensatorii respective.”

12 Potrivit articolului 20<sup>1</sup> alineatul 1 din Legea din 4 februarie 1994 privind dreptul de autor și drepturile conexe:

„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.”

13 Articolul 104 alineatul 1 din Legea din 4 februarie 1994 privind dreptul de autor și drepturile conexe este formulat după cum urmează:

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

„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.”

### Litigiul principal și întrebările preliminare

14 SAWP a solicitat ministrului finanțelor să adopte o poziție cu privire la aspectul dacă remunerațiile compensatorii pentru suporturile neînregistrate și aparatele de înregistrare și de reproducere, achitate de producătorii și de importatorii unor asemenea aparate și suporturi în temeiul articolului 20 din Legea din 4 februarie 1994 privind dreptul de autor și drepturile conexe, sunt supuse TVA-ului.

15 Printr-un aviz individual din 20 august 2012, ministrul finanțelor a indicat că sumele achitate societății SAWP de producătorii și importatorii de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere constituiau o plată pentru utilizarea drepturilor de autor sau a drepturilor conexe legate de vânzarea de echipamente ce servesc la copierea și la fixarea operelor și că, în consecință, aceste sume trebuiau considerate drept o remunerație pentru serviciile furnizate de titularii drepturilor de autor sau ai drepturilor conexe și trebuia să li se aplice, ca atare, TVA.

16 În aceste condiții, SAWP a formulat o acțiune în fața Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunalul Administrativ al Voievodatului Varșovia, Polonia) și a solicitat anularea avizului individual menționat.

17 Printr-o hotărâre din 12 iunie 2013, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunalul Administrativ al Voievodatului Varșovia) a considerat acțiunea întemeiată.

18 Ministrul finanțelor a formulat recurs în fața Naczelny Sąd Administracyjny (Curtea Supremă Administrativă, Polonia). Acesta din urmă, indicând că în prezent coexistă în Polonia două jurisprudențe contradictorii cu privire la acest aspect, a decis să suspende cauza și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Autorii, artiștii interpreți sau executanți și ceilalți titulari de drepturi realizează o prestare de servicii, în sensul articolului 24 alineatul (1) și al articolului 25 litera (a) din Directiva TVA, către producătorii și importatorii de magnetofone și alte aparate similare, precum și de suporturi neînregistrate, de la care organismele de gestiune colectivă percep în nume propriu, dar pe seama titularilor drepturilor remunerații compensatorii pentru vânzarea acestor aparate și suporturi?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, atunci când percep remunerații compensatorii de la producători și importatori pentru vânzarea de aparate și suporturi, organismele de gestiune colectivă acționează în calitate de persoane impozabile în sensul articolului 28 din Directiva TVA și sunt obligate să își documenteze aceste venituri prin emiterea către respectivii producători și importatori de magnetofone și aparate similare, precum și de suporturi neînregistrate, a unei facturi în sensul articolului 220 alineatul (1) punctul 1 din directivă, în care să menționeze TVA-ul datorat ca urmare a percepției remunerațiilor compensatorii, iar atunci când li se distribuie remunerații compensatorii, autorii, artiștii interpreți sau executanți, precum și alți titulari de drepturi trebuie să documenteze primirea acestora prin emiterea unei facturi cu TVA către organismul de gestiune colectivă?”

## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

### Cu privire la întrebările preliminare

19 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva TVA trebuie interpretată în sensul că titularii de drepturi de reproducere 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.

20 Articolul 24 alineatul (1) din Directiva TVA definește o „prestare de servicii” în contrast cu „o livrare de bunuri”. Astfel, în conformitate cu această dispoziție, orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri trebuie considerată prestare de servicii.

21 În speță, este cert că operațiunea în discuție în litigiul principal nu constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 24 alineatul (1) din Directiva TVA.

22 Articolul 25 din Directiva TVA enumeră, cu titlu indicativ, trei operațiuni diferite care pot fi calificate drept prestări de servicii, dintre care cea de la litera (a), care constă în cesiunea unui bun necorporal.

23 În ceea ce privește aplicabilitatea acestui articol, instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă o operațiune precum cea în discuție în litigiul principal poate constitui cesiunea unui bun necorporal în sensul literei (a) a articolului respectiv și, prin urmare, dacă poate fi calificată drept prestare de servicii.

24 Or, înainte de a răspunde la această întrebare, este necesar să se aprecieze dacă o asemenea operațiune este efectuată cu titlu oneros. Astfel, potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, pentru a intra în domeniul de aplicare al acesteia, o asemenea prestare de servicii trebuie efectuată în orice caz cu titlu oneros.

25 În această privință, trebuie amintit că dintr-o jurisprudență constantă rezultă că o prestare de servicii nu este efectuată cu titlu oneros, în sensul Directivei TVA, decât în cazul în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în care au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului furnizat beneficiarului (a se vedea Hotărârea din 22 iunie 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punctul 21 și jurisprudența citată).

26 Curtea a statuat că aceasta este situația dacă există o legătură directă între serviciul prestat și contravaloarea primită, sumele plătite constituind o contraprestație efectivă a unui serviciu care poate fi individualizat, furnizat în cadrul unui asemenea raport juridic (Hotărârea din 18 iulie 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punctul 19).

27 Or, în speță, în primul rând, nu rezultă că există un raport juridic în care au loc prestații reciproce între, pe de o parte, titularii drepturilor de reproducere sau, eventual, organismul de gestiune colectivă a unor asemenea drepturi și, pe de altă parte, producătorii și importatorii de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere.

28 Astfel, obligația de a plăti prestații remuneratorii precum cele în discuție în litigiul principal este impusă acestor producători și importatori în temeiul legii naționale, care determină și quantumul lor.



## Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

29 În al doilea rând, obligația producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de a plăti prestații remuneratorii nu se poate considera că rezultă din prestarea unui serviciu a cărui contravaloare directă ar constitui-o.

30 Astfel, din decizia de trimitere reiese că prestațiile remuneratorii de tipul celor în discuție în litigiul principal au ca scop finanțarea compensației echitabile în favoarea titularilor drepturilor de reproducere. Or, compensația echitabilă nu constituie contravaloarea directă a unei oarecare prestații, întrucât este legată de prejudiciul care rezultă pentru acești titulari din reproducerea neautorizată a operelor lor protejate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 octombrie 2010, Padawan, C-467/08, EU:C:2010:620, punctul 40).

31 În consecință, o operațiune precum cea în discuție în litigiul principal nu poate fi considerată ca fiind efectuată cu titlu oneros, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA.

32 În aceste condiții, și având în vedere aprecierea care reiese din cuprinsul punctului 24 din prezenta hotărâre, presupunând chiar că titularii drepturilor de reproducere pot realiza cesiunea unui bun necorporal, în sensul articolului 25 litera (a) din Directiva TVA, în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere, ceea ce nu este necesar să se examineze, operațiunea respectivă nu intră, în orice caz, în domeniul de aplicare al acestei directive.

33 Rezultă din cele ce precedă că este necesar să se răspundă la prima întrebare că Directiva TVA trebuie interpretată în sensul că 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.

34 Întrucât a doua întrebare este formulată în cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, nu este necesar să se răspundă aceasta.

### Cu privire la cheltuielile de judecată

35 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

**Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată de Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010, trebuie interpretată în sensul că 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.**