

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Încheiere

Dosar nr. 5745/2/2018

Ședința publică din data de 15 noiembrie 2022

Președinte:	Adriana Elena Gherasim	- judecător
	Emilia Claudia Vișoiu	- judecător
	Vasile Bîcu	- judecător
	Simona Rodica Vremescu	- magistrat-asistent

La data de 19 octombrie 2022, s-au luat în examinare recursurile declarate de pârâtul Guvernul României, prin Secretariatul General al Guvernului și intervenientul Ministerul Finanțelor împotriva sentinței civile nr. 1770 din data de 21 mai 2019, pronunțată de Curtea de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene și, în subsidiar, asupra recursurilor au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 19 octombrie 2022, iar pronunțarea a fost amânată succesiv la datele de 1 noiembrie 2022 și 15 noiembrie 2022, în cele din urmă hotărându-se următoarele:

ÎNALTA CURTE

Asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene, în temeiul dispozițiilor articolului 267 din Tratatul de funcționare a Uniunii Europene și a Recomandărilor Curții de Justiție a Uniunii Europene în atenția instanțelor naționale, referitoare la efectuarea trimiterilor preliminare (2019/C 380/01), publicate în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. C 380/01 din 08 noiembrie 2019, reține următoarele:

I. Obiectul litigiului principal și faptele pertinente

1. Reclamantul Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (denumit în continuare CREDIDAM) este un organism de gestiune colectivă, care funcționează ca asociație a artiștilor interpreți, având ca obiect de activitate colectarea și repartizarea remunerațiilor datorate artiștilor interpreți de către cei care utilizează prestațiile lor artistice.

1. La data de 20.07.2018, pe rolul Curții de Apel București, reclamantul a înregistrat cererea de chemare în judecată a pârâtului Guvernul României, solicitând anularea punctului 91 al Hotărârii Guvernului nr. 354/2018 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016.

2. Având în vedere că, potrivit art. 62 din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, dispozițiile de modificare și de completare se încorporează, de la data intrării lor în vigoare, în actul de bază, identificându-se cu acesta, în cuprinsul prezentei încheieri de sesizare, se va face referire la dispozițiile actului administrativ normativ de bază a cărui anulare se cere, respectiv alineatele 12 și 13 ale punctului 8 din Secțiunea a 2-a - „Prestarea de servicii” a Capitolului IV „Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei” din Titlul VII – „Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (denumite în continuare *dispozițiile normative atacate*), iar nu la actul normativ modificator, respectiv punctul 91 al Hotărârii Guvernului nr. 354/2018.

3. Reclamantul a susținut, în esență, că dispozițiile normative atacate nu reflectă corect interpretarea obligatorie dată de CJUE dispozițiilor Directivei TVA în cauza C-37/16, SAWP și nici interpretarea obligatorie dată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, prin decizia nr. 48/19.06.2017, dispozițiilor art. 126 alin. (1) lit. a) și art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (anterior) și art. 98 alin. (1) lit. g) indice 1 și art. 106 indice 5 din Legea nr. 8/1996 privind drepturile de autor și drepturile conexe (în forma anterioară republicării legii din 2018).

4. Ministerul Finanțelor Publice, în calitatea sa de inițiator al dispozițiilor normative atacate, a formulat cerere de intervenție accesorie în favoarea pârâtului Guvernul României, admisă în principiu de prima instanță.

5. Prin sentința civilă nr. 1770 din data de 21 mai 2019, Curtea de Apel București - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis cererea reclamantului, în contradictoriu cu pârâtul și intervenientul și a anulat dispozițiile normative atacate, respingând cererea de intervenție accesorie, ca neîntemeiată.

6. Curtea a constatat că soluția normativă de excludere din sfera TVA doar a remunerațiilor compensatorii colectate de organismele de gestiune colectivă pentru copia privată, cu aplicarea regimului TVA pentru restul remunerațiilor colectate, nu se fundamentează pe criteriile obiective de calificare a prestațiilor ca fiind sau nu impozabile în sfera TVA, reflectate în jurisprudența CJUE.

7. A mai reținut că decizia ÎCCJ nr. 48/2017, deși pronunțată în interpretarea prevederilor Codului fiscal anterior, produce efecte și pentru interpretarea dispozițiilor art. 268 alin. (1) lit. a) și art. 271 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care conțin aceleași norme de drept substanțial cu cele din art. 126 alin. (1) lit. a) și 129 din Codul fiscal anterior. Or, dispozițiile normative atacate încalcă raționamentul ÎCCJ din decizia menționată, prin care s-a stabilit că nu reprezintă operațiune impozabilă în sfera TVA colectarea de către organismul de gestiune colectivă a remunerațiilor cuvenite artiștilor interpreți și executanți pentru radiodifuzarea sau comunicarea publică a înregistrărilor sonore conținând fixarea prestațiilor artistice ale acestora.

8. De asemenea, instanța de fond a apreciat că și în cazul retransmiterii prin cablu operează cele două criterii, respectiv lipsa unui raport juridic direct în care au loc prestații reciproce între organismul de gestiune colectivă și agenții economici ce

asigură retransmiterea prin cablu și imposibilitatea calificării remunerațiilor echitabile drept contravaloare directă a unui serviciu prestat, așa încât și operațiunile de colectare a remunerațiilor pentru retransmiterea prin cablu sunt excluse din sfera TVA.

9. Instanța a considerat că dispozițiile normative atacate, regăsite în hotărârea guvernului care este act normativ infralegislativ, contravin cadrului normativ superior, respectiv Codului fiscal și interpretării date de CJUE Directivei TVA și în privința supunerii regimului de TVA a comisionului reținut de organismele de gestiune colectivă din remunerația compensatorie pentru copia privată, remunerație care nu intră în sfera TVA. De asemenea, comisionul de gestiune este accesoriu plății remunerațiilor datorate pentru utilizarea drepturilor conexe ale artiștilor interpreți, iar dacă remunerația este scutită de TVA, comisionul se supune aceluiași regim fiscal.

10. În final, instanța de fond a reținut că scopul modificării prin pct. 91 al H.G. nr. 354/2018 a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal nu a fost atins, întrucât nu a fost clarificat regimul TVA aplicabil activității de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, ci dimpotrivă a fost menținut un mecanism echivoc, lipsit de transparență și predictibilitate în ceea ce privește regimul de TVA aplicabil atât remunerațiilor echitabile, cât și comisionului de gestiune reținut de organismele de gestiune colectivă.

11. Împotriva sentinței pronunțate de Curtea de Apel București au declarat recurs atât pârâțul Guvernul României, cât și intervenientul Ministerul Finanțelor Publice. A fost invocat cazul de casare prevăzut de art. 488 alin. (1) pct. 8 din Codul procedură civilă – hotărârea a fost dată cu aplicarea greșită a normelor de drept material, solicitându-se casarea sentinței recurate și, în rejudecare, respingerea cererii de anulare a dispozițiilor normative atacate, ca neîntemeiată.

12. Recurenții contestă incidența în cauză a dezlegărilor obligatorii date de Înalta Curte de Casație și Justiție prin decizia nr. 48/2017, pe motiv că această decizie a fost emisă în interpretarea dispozițiilor Codului fiscal anterior, abrogat, pe când dispozițiile normative atacate au fost emise pentru aplicarea noului Cod fiscal, aprobat prin Legea nr. 227/2015. Mai mult, consideră greșit raționamentul instanței de fond, bazat pe o interpretare mutatis mutandis a considerentelor deciziei nr. 48/2017, potrivit căruia nici remunerația cuvenită pentru retransmiterea prin cablu nu ar fi supusă TVA.

13. Arată că soluția adoptată prin dispozițiile normative atacate, conform căreia organismele de gestiune colectivă sunt persoane impozabile din perspectiva TVA, iar comisionul pe care îl încasează de la titularii de drepturi reprezintă contravaloarea unui serviciu taxabil efectuat în beneficiul acestora este în acord cu dreptul european. Nici jurisprudența CJUE invocată de reclamant și nici decizia nr. 48/2017 a ÎCCJ nu dezleagă chestiunea supunerii regimului de TVA a comisionului perceput de organismul de gestiune colectivă în relația cu titularii de drepturi.

14. Intimatul-reclamant CREDIDAM a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea, ca nefondate, a cererilor de recurs.

15. Susține că interpretarea dată prin decizia ÎCCJ nr. 48/2017 continuă să producă efecte, ținând seama că prevederile art.126 alin. (1) lit. a) și ale art.129 din Legea nr. 571/2003 (Codul fiscal anterior), au fost preluate ad litteram prin dispozițiile

art. 268 alin. (1) lit. a) și cele ale art. 271 din Legea nr. 227/2015 (noul Cod fiscal). În cauză se aplică mecanismul consacrat prin decizia ÎCCJ nr. 48/2017 pentru determinarea regimului fiscal al diferitelor categorii de sume gestionate de organisme de gestiune colectivă, ținând seama de efectele erga omnes ale hotărârii prealabile pentru dezlegarea unor chestiuni de drept.

16. Dispozițiile normative atacate reglementează regimul de TVA aplicabil următoarelor categorii de drepturi patrimoniale de autor/drepturi conexe gestionate de reclamant și a căror gestiune colectivă este obligatorie, potrivit Legii nr. 8/1996: i) dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată, ii) dreptul de radiodifuziune și dreptul de comunicare publică a operelor muzicale, dreptul la remunerație echitabilă recunoscut artiștilor interpreți și producătorilor de fonograme pentru comunicarea publică și radiodifuziunea fonogramelor și iii) dreptul de retransmitere prin cablu.

17. Regimul specific din perspectiva TVA al categoriilor de drepturi menționate la pct. i) și ii) și regimul comisionului aferent acestor categorii de remunerații au fost stabilite prin hotărârea pronunțată de CJUE în cauza C-37/16, SWAP și prin decizia obligatorie a ÎCCJ nr. 48/2017, iar pentru determinarea regimului de TVA al dreptului menționat la pct. iii), consideră aplicabil, prin analogie, raționamentul CJUE și ÎCCJ, bazat pe criteriile de determinare a caracterului neimpozabil al remunerației.

18. În ceea ce privește comisioanele aferente remunerațiilor, regimul lor de TVA rezultă din aplicarea aceluiași criterii stabilite de CJUE, comisionul având caracter accesoriu față de remunerația colectată. Regimul de TVA al comisiunilor de gestiune este determinat de cel al remunerațiilor cărora li se aplică.

19. Chiar în ipoteza în care s-ar trece peste caracterul accesoriu al comisionului, excluderea acestuia din sfera TVA apare ca fiind în acord cu raționamentul logico-juridic instituit prin considerentele hotărârii CJUE anterior citate, între organismul de gestiune colectivă și titularii de drepturi obligați în temeiul legii la plata comisionului neexistând un raport juridic în care au loc prestații reciproce, iar obligația de plată a comisionului fiind impusă de prevederile legale, care determină și quantumul acestuia.

20. Comisionul nu este reținut cu titlu de contravaloare a unui serviciu prestat, ci este o plată prevăzută de lege, utilizată pentru derularea activității de repartizare a remunerațiilor colectate.

21. Actul administrativ normativ supus controlului de legalitate în cauza de față

Alineatele 12 și 13 ale punctului 8 din Secțiunea a 2-a - „Prestarea de servicii” a Capitolului IV „Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei” din Titlul VII – „Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 1/2016, introduse prin HG nr. 354/2018:

(12) În aplicarea art. 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 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 art. 271 alin. (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 art. 271 alin. (2) din Codul fiscal sunt aplicabile pentru alte sume decât cele prevăzute la alin. (12), colectate de organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, provenite din drepturile gestionate.

III. Dreptul intern aplicabil.

23. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

Art. 268 - Operațiuni impozabile

(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

Art. 271 - Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 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:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

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;

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;

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.

24. Legea nr. 8/1996, privind dreptul de autor și drepturile conexe

Dispozițiile relevante din această lege vor fi reproduse în varianta republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 489 din 14 iunie 2018, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 144

(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

(1) Gestiunea colectivă este obligatorie pentru exercitarea următoarelor drepturi:

- a) dreptul la remunerație compensatorie pentru copia privată;
- b) dreptul la remunerație echitabilă pentru împrumutul public prevăzut la art. 18 alin. (2);
- c) dreptul de radiodifuzare a operelor muzicale;
- d) dreptul la remunerație echitabilă unică recunoscut artiștilor interpreți sau executanți și producătorilor de fonograme pentru comunicarea publică și radiodifuzarea fonogramelor publicate în scop comercial sau a reproducerilor acestora;
- e) dreptul de retransmitere prin cablu;
- f) dreptul de retransmisie;
- g) dreptul la compensație echitabilă pentru operele orfane.

(2) Pentru categoriile de drepturi prevăzute la alin. (1), organismele de gestiune colectivă îi reprezintă și pe titularii de drepturi care nu le-au acordat mandat.

Art. 146

(1) Pot fi gestionate colectiv următoarele drepturi:

- a) dreptul de reproducere a operelor muzicale pe fonograme sau videograme;
- b) dreptul de comunicare publică a operelor, cu excepția operelor muzicale, și a prestațiilor artistice în domeniul audiovizual;
- c) dreptul de împrumut, cu excepția cazului prevăzut la art. 145 alin. (1) lit. b);
- d) dreptul de radiodifuzare a operelor și a prestațiilor artistice în domeniul audiovizual;
- d¹) drepturile online asupra operelor muzicale, prevăzute la art. 173;
- e) dreptul la remunerație echitabilă rezultată din cesiunea dreptului de închiriere prevăzut la art. 119 alin. (1);
- f) dreptul de suită.

(2) Pentru categoriile de drepturi prevăzute la alin. (1) organismele de gestiune colectivă îi reprezintă numai pe titularii de drepturi care le-au acordat mandat și elaborează metodologii, în limita repertoriului gestionat, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 162 lit. a), sau negociază direct cu utilizatorii contractele de licență. (...)

(3) 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.

Art. 147

Drepturile recunoscute în prezentul capitol, cu excepția celor prevăzute la art. 145 și 146, pot fi gestionate prin intermediul organismelor de gestiune colectivă, numai în limita mandatului special acordat de titularii de drepturi.

Art. 150

(1) Organismele de gestiune colectivă sunt, în sensul prezentei legi, persoane juridice constituite prin liberă asociere, având drept obiect de activitate, unic sau principal, gestiunea drepturilor de autor sau drepturilor conexe dreptului de autor, categoriilor de drepturi, tipurilor de opere sau de alte obiecte protejate, care le este încredințată de către mai mulți autori sau titulari de drepturi de autor, în beneficiul colectiv al acestora.

(2) (...); organismelor de gestiune colectivă nu li se transferă sau nu li se transmit drepturi de autor și drepturi conexe ori utilizarea acestora.

(3) În sensul alin. (1), gestiunea colectivă a drepturilor, categoriilor de drepturi, tipurilor de opere sau de alte obiecte protejate include acordarea de licențe, monitorizarea utilizării drepturilor sau tipurilor de opere gestionate, asigurarea respectării acestor drepturi, colectarea, repartizarea și plata sumelor cuvenite autorilor sau titularilor de drepturi de autor sau de drepturi conexe, provenite din remunerațiile plătite pentru exploatarea drepturilor gestionate sau din investirea veniturilor obținute din drepturi.

Art. 169

(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. Comisionul datorat de membri și de titularii de drepturi care au o legătură directă cu organismul de gestiune colectivă se reține la momentul efectuării repartiției și nu poate depăși 15% din sumele repartizate individual;

IV. Dispoziții ale dreptului Uniunii Europene

25. Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

Articolul 2 alineatul 1 litera c)

(1) 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;

Articolul 9 alineatul 1

(1) *Persoană impozabilă*" înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

Orice activitate a producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerată "activitate economică". Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.

Articolul 24 alineatul 1

(1) *Prestare de servicii*" înseamnă orice operațiune care nu constituie o livrare de bunuri.

Articolul 25 litera c)

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.*

Articolul 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.

26. Directiva 2014/26/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 februarie 2014 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

Articolul 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;

(...)

(i) „comisioane de gestiune” înseamnă 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;

V. Motivele care au determinat instanța de recurs să formuleze cererea de decizie preliminară

27. Înalta Curte este sesizată, ca instanță de ultim grad, cu acțiunea în anularea unor norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv cele denumite

anterior, la paragraful 3 al prezentei încheieri, *dispoziții normative atacate* și reproduse la paragraful nr. 22.

28. Prin alineatul 12 al normelor se statuează asupra regimului de TVA al remunerației compensatorii pentru copia privată, stabilindu-se că organismelor de gestiune colectivă care acționează în nume propriu pentru colectarea respectivei remunerații nu li se aplică dispozițiile art. 271 alin. (2) din Codul fiscal (echivalentul art. 28 din Directiva TVA), însă, în această situație, 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.

29. Prin alineatul 13 se statuează că prevederile art. 271 alin. (2) din Codul fiscal sunt aplicabile pentru alte sume decât cele prevăzute la alin. (12), colectate de organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, provenite din drepturile gestionate.

30. Aceasta înseamnă că organismele de gestiune colectivă participă la o prestare de servicii în sfera de aplicare a TVA în toate celelalte cazuri în care acționează în nume propriu, dar în contul titularilor de drepturi, pentru colectarea remunerațiilor cuvenite celor din urmă pentru repertoriul gestionat de respectivul organism.

31. Intimatul-reclamant susține că regimul de TVA stabilit prin cele două alineate ale Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal încalcă dreptul european deoarece:

- nu numai remunerația compensatorie pentru copia privată nu intră în sfera TVA, ci și remunerația echitabilă pentru celelalte categorii de drepturi de autor și drepturi conexe, respectiv pentru radiodifuzare pe calea undelor radio, TV/cinema, internet sau retransmitere prin cablu, dar și comunicare publică, deoarece raționamentul utilizat de CJUE în hotărârea pronunțată în cauza C-37/16, SAWP este aplicabil și acestor drepturi de autor și drepturi conexe;

- atât comisionul organului de gestiune colectivă reținut din remunerația compensatorie pentru copia privată, cât și comisionul reținut din remunerațiile echitabile nu intră în sfera TVA deoarece: (i) comisionul nu trebuie analizat separat din perspectiva criteriilor prevăzute de hotărârea CJUE din cauza SAWP, ci trebuie considerat că urmează regimul fiscal al remunerației echitabile; (ii) chiar dacă ar fi considerat de sine stătător, comisionul nu îndeplinește criteriile din Directiva TVA pentru a fi calificat drept contrapartidă a unei prestări de servicii întrucât este parte a remunerației, este reglementat prin lege (inclusiv cât privește cuantumul maxim, care este un procent din remunerația echitabilă) și este destinat acoperirii cheltuielilor de funcționare a organismului de gestiune colectivă.

32. Intimatul-reclamant susține că nu există un raport juridic între titularii de drepturi și organismul de gestiune colectivă din care să se nască prestații reciproce între părți. Astfel, activitatea organismelor de gestiune colectivă în raport cu titularii de drepturi pe care îi reprezintă nu este prestare de servicii în sfera TVA, reținerea comisionului nefiind realizată cu titlu de contravaloare pentru un serviciu prestat.

33. La polul opus, recurenții-pârâți susțin, bazându-se și pe Liniile directoare ale Comitetului TVA, adoptate cu ocazia celei de-a 111-a reuniuni din 30 noiembrie 2018 (document de lucru C-taxud.c.1 (2020) 892886-985, disponibil pe site-ul <https://taxation-customs.ec.europa.eu/vat> committee en.), că organismele de gestiune colectivă sunt persoane impozabile din perspectiva TVA, care desfășoară o activitate economică, în cadrul căreia acționează ca atare, iar comisionul pe care îl încasează de la titularii de drepturi se află în legătură directă și efectivă cu activitatea prestată, reprezentând contravaloarea unui serviciu taxabil în sfera TVA, efectuat în beneficiul acestor titulari. Acest comision reprezintă contravaloarea unui serviciu de reprezentare a intereselor titularilor de drepturi, iar o astfel de operațiune este una impozabilă, conform art. 268 C. fiscal, distinctă de operațiunea prin care organismul de gestiune colectivă încasează remunerațiile cuvenite titularilor, de la utilizatori.

34. Deci, intimatul-reclamant susține că nu au loc prestații reciproce între organismele de gestiune colectivă și titularii de drepturi, care să poată fi calificate drept prestare de servicii, supusă regimului de aplicare a TVA, iar autoritățile recurente-pârâte, care au propus și au adoptat dispozițiile normative atacate, susțin contrariul. Mai mult, arată că organismele de gestiune colectivă colectează pentru titularii de drepturi nu numai venituri din acordarea de licențe, ci și venituri nelegate de exploatarea economică a operei lor (așa cum este cazul copiei private), în toate cazurile desfășurarea activității economice a organismului de gestiune colectivă bazându-se pe identificarea titularilor de drepturi și a operelor acestora, care constituie repertoriul reprezentat de organism. Plata comisionului își are izvorul în această identificare, care constituie legătura dintre organismele de gestiune și titularii de drepturi. Ca atare, organismele de gestiune colectivă realizează prestări de servicii cu plată titularilor de drepturi de autor și drepturi conexe.

35. Pentru a se pronunța asupra legalității dispozițiilor normative atacate în ceea ce privește regimul de TVA al remunerațiilor colectate de organismele de gestiune colectivă, care acționează în nume propriu, Înalta Curte are repere de interpretare a dreptului european, urmând a se raporta la hotărârile pronunțate de CJUE în cauzele C-37/16, SAWP (*Hotărârea din 18 ianuarie 2017, EU:C:2017:22*) și C-501/19, UCMR ADA Asociația pentru Drepturile de Autor ale Compozitorilor (*Hotărârea din 21 ianuarie 2021, EU:C:2021:50*).

36. Însă, în ceea ce privește regimul fiscal al comisionului reținut de organismele de gestiune colectivă din remunerațiile colectate și calificarea sau nu ca prestare de servicii în sensul Directivei TVA a raportului juridic născut între titularii de drepturi de autor sau drepturi conexe și organismele de gestiune colectivă, raport juridic referitor la activitatea celor din urmă de colectare, repartizare și plată a remunerațiilor cuvenite titularilor de drepturi, Înalta Curte nu a identificat o jurisprudență a CJUE specifică.

37. Cele două hotărâri ale CJUE anterior menționate se referă la raporturile dintre titularii de drepturi și utilizatori/consumatori finali, iar nu la raporturile dintre titularii de drepturi și organismele de gestiune colectivă.

38. Este adevărat că, în ambele hotărâri, interpretarea dreptului european s-a bazat pe premisa acțiunii în nume propriu, dar în contul titularilor de drepturi, a organismelor de gestiune colectivă, în sensul art. 28 din Directiva TVA, premisă care este prezentă și în analiza de legalitate a dispozițiilor normative atacate. Însă, ambele hotărâri tratează chestiunea remunerației înseși, iar nu pe cea a comisionului, care reprezintă un procent din valoarea remunerației, reținut de organismul de gestiune colectivă.

39. În cauza de față părțile își dispută, în primul rând, calificarea ca prestare de servicii, în sensul directivei TVA, a activității organismelor de gestiune colectivă, de colectare, repartizare și plată a remunerației, indemnizată prin comisionul perceput de aceste organisme.

40. Având în vedere definiția dată organismelor de gestiune colectivă, atât în dreptul european cât și în dreptul intern, Înalta Curte constată că acestea au calitatea de persoane impozabile în sensul Directivei TVA, desfășurând o activitate economică ce constă, în principal, în reprezentarea titularilor de drepturi (al căror repertoriu de opere îl gestionează) și intermedierea raporturilor juridice dintre aceștia și utilizatori/consumatorii finali.

41. În aceste circumstanțe, Înalta Curte înțelege să adreseze Curții de Justiție a Uniunii Europene prima întrebare prin care urmărește să afle dacă, din perspectiva dreptului european, activitatea organismelor de gestiune colectivă în relația cu titularii de drepturi, în special când acționează în nume propriu, dar în contul titularilor de drepturi, reprezintă o prestare de servicii în sensul directivei TVA, respectiv dacă această activitate și comisionul cu care este indemnizată pot fi socotite prestații reciproce între care există o legătură efectivă și directă, chiar dacă acest comision este datorat în temeiul legii.

42. Intimatul-reclamant a susținut că acest comision prevăzut de lege nu ar fi contrapartida unui serviciu prestat, ci reprezintă în continuare parte din remunerația echitabilă, chiar după reținerea acestuia de către organismul de gestiune colectivă, întrucât acesta este destinat/utilizat pentru cheltuielile proprii ale acestuia-asociație non-profit, având drept scop (unic) colectarea și repartizarea remunerației cuvenite titularilor de drepturi de autor și drepturi conexe, după cum se prevede în cuprinsul articolului 169 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 8/1996.

43. Este de remarcat că dispozițiile normative atacate se aplică tuturor organismelor de gestiune colectivă, când acționează în nume propriu, indiferent de tipul gestiunii (obligatorie sau facultativă) sau a calității de membru sau nemembru a titularului de drepturi reprezentat.

44. Modul de gestiune a drepturilor nu variază în funcție de tipul gestiunii sau de împrejurarea că organismul de gestiune colectivă acționează pentru membri sau pentru nemembri.

45. Când titularii de drepturi efectuează o prestare de servicii, în sensul Directivei TVA, în favoarea utilizatorilor/consumatorilor finali, în operațiune intervenind și organismul de gestiune colectivă care acționează în nume propriu, în temeiul ficțiunii juridice pe care art. 28 din Directivă o creează, se consideră că au loc două prestări de

servicii identice furnizate consecutiv, organismul de gestiune colectivă care ia parte la prestarea de servicii în calitate de intermediar fiind considerat că primește, într-o primă etapă, serviciile de la titularul de drepturi, înainte de a le furniza personal utilizatorului, în a doua etapă.

46. CJUE a arătat că în cazul serviciilor furnizate de un comisionar, care acționează în nume propriu dar în contul unui comitent, în raportul juridic dintre aceștia, rolurile de prestator de servicii și, respectiv, de plătitor sunt inversate în mod fictiv în scopuri de TVA (hotărârea din cauza C-464/10, Henfling, par. 35).

47. Reține Înalta Curte, din interpretarea dreptului unional conferită de CJUE în hotărârea din 21 ianuarie 2021, în cauza C-501/19 UCMR-ADA, EU:C:2021:50, că organismul de gestiune colectivă emite factură către utilizatori sau licențiați și percepe TVA pentru întreaga sumă a veniturilor pe care le colectează, considerându-se că a furnizat serviciile în cauză acționând în nume propriu, TVA fiind colectată inclusiv pentru valoarea procentului din remunerație reprezentat de comision, iar titularii de drepturi, atunci când acționează ca persoane impozabile, facturează la rândul lor către organismele de gestiune colectivă suma veniturilor primite, respectiv remunerația din care s-a scăzut comisionul reținut de organismul de gestiune colectivă.

48. Într-o astfel de situație, comisionul este supus TVA, ca parte a remunerației.

49. Când, însă, titularii de drepturi nu prestează servicii supuse TVA utilizatorilor/consumatorilor finali, alineatul 12 al dispozițiilor normative atacate statuează că organismele de gestiune colectivă realizează totuși o prestare de servicii în sfera de aplicare a TVA către titularii drepturilor, a cărei contrapartidă este reprezentată de comisionul de gestiune reținut din sumele colectate.

50. În această situație, organismului de gestiune colectivă nu i se aplică art. 271 alin.(2) din Codul fiscal, respectiv facturează remunerația fără colectarea de TVA, însă organismul de gestiune colectivă trebuie considerat că prestează servicii titularului de drepturi, pentru care trebuie să colecteze TVA.

51. Intimatul-reclamant este de părere că nu are loc o astfel de prestare de servicii întrucât comisionul are caracter accesoriu față de remunerația colectată, nesupusă regimului de TVA.

52. În aceste împrejurări, Înalta Curte urmărește să afle cum trebuie interpretat dreptul european în privința comisionului reținut dintr-o remunerație care nu reprezintă contrapartida unei prestări de servicii în sfera TVA.

53. În cauza C-464/10, Henfling, CJUE a arătat că *„(d)at fiind faptul că articolul 6 alineatul (4) din A șasea directivă face parte din titlul V din aceasta, intitulat „Operațiuni impozabile”, și că este formulat în termeni generali, fără a conține limitări privind domeniul său de aplicare sau efectele sale, ficțiunea creată prin această dispoziție privește și aplicarea scutirilor de TVA prevăzute de A șasea directivă. Din aceasta rezultă că, dacă prestarea de servicii la care ia parte comisionarul este scutită de TVA, această scutire este aplicabilă în mod similar raportului juridic dintre comitent și comisionar.”*

54. Art. 6 alin. (4) din Directiva 77/388/CEE având corespondent în articolul 28 din Directiva 2006/112/CE, se pune întrebarea dacă, pentru comisionul reținut,

organismul de gestiune colectivă beneficiază de regimul fiscal aplicabil remunerației pe care o colectează, repartizează și plătește către titulari.

55. Astfel, instanța de recurs urmărește să afle dacă, în această ipoteză, comisionul este contrapartida unui serviciu prestat de organismul de gestiune colectivă titularului de drepturi, fiind îndeplinite toate criteriile de supunere a acestui comision regimului de TVA, așa cum susțin autoritățile pârâte, sau împrejurarea că titularii de drepturi nu efectuează o prestare de servicii atrage aplicabilitatea aceluiași regim fiscal și raportului juridic dintre titularul de drepturi și organismul de gestiune colectivă pentru comisionul reținut.

56. Dacă este acceptată viziunea autorităților pârâte în privința calificării comisionului ca fiind contrapartida unui serviciu de reprezentare a intereselor titularilor de drepturi, se pune întrebarea dacă faptul că această operațiune este una distinctă de cea de colectare a remunerațiilor este suficient pentru a conferi caracter autonom relației dintre titularii de drepturi și organismele de gestiune colectivă, sau un astfel de raport juridic trebuie examinat în legătură cu raportul juridic principal în care organismul de gestiune colectivă acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, având, astfel, caracter accesoriu, în funcție de raportul juridic dintre titularii de drepturi și utilizatorii/consumatorii finali.

57. Ultima variantă de interpretare pare a fi susținută și de împrejurarea că serviciile de intermediere sunt supuse TVA când intermedierea se referă la prestări de servicii în sfera TVA.

VI. Suspendarea judecării cererilor de recurs

58. În temeiul art. 412 alin. (7) Cod procedură civilă, Înalta Curte va suspenda judecarea cererilor de recurs, până la pronunțarea de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene a hotărârii preliminare.

PENTRU ACESTE MOTIVE ÎN NUMELE LEGII DISPUNE:

În temeiul art. 267 TFUE, sesizează Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu următoarele întrebări preliminare:

1. 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 articolului 24 alin. (1) și al articolului 25 lit. c) din Directiva 2006/112/CE (Directiva TVA)?

2. În ipoteza în care răspunsul la prima întrebare este unul afirmativ, 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?

În temeiul art. 412 alin. (1) pct. 7 Cod procedură civilă, suspendă judecarea recursului până la pronunțarea de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene a hotărârii preliminare.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică prin punerea soluției la dispoziția părților de către grefa instanței, conform art. 402 raportat la art. 396 alin. (2) din Codul de procedură civilă, astăzi, 15 noiembrie 2022.

Judecător
A.E. Gherasim

Judecător
E.C. Vișoiu

Judecător
V. Bîcu

Magistrat-asistent
S.R.Vremescu