



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2024. gada 4. jūlijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – Ar nodokli apliekami darījumi – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – Komisijas maksa par pārvaldību, ko autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija saņem par tiesību īpašniekiem pienākošās atlīdzības iekasēšanu, sadali un izmaksu – Atlīdzība, kas neietilpst ar nodokli apliekamā darījumā

Lietā C-179/23

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Înalta Curte de Casație și Justiție* (Augstākā kasācijas tiesa, Rumānija) iesniegusi ar 2022. gada 15. novembra lēmumu un kas Tiesā registrēts 2023. gada 21. martā, tiesvedībā

Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam)

pret

Guvernul României,

Ministerul Finanțelor,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs F. Biltšens [*F. Biltgen*], otrās palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*] (referente), kas pilda septītās palātas tiesneša pienākumus, un tiesnese M. L. Arasteja Saūna [*M. L. Arastey Sahún*],

ģenerāladvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam)* vārdā – *S. Brăileanu, A.-M. Gheorghisan* un *M. Niculeasa, avocați,*
- Rumānijas valdības vārdā – *E. Gane, R. I. Hațieganu* un *A. Rotăreanu, pārstāvji,*

* Tiesvedības valoda – rumāņu.

– Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *M. Herold*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklauššanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 24. panta 1. punktu un 25. panta c) punktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Centrul Român pentru Administrarea Drepturilor Artiștilor Interpreți (Credidam)*, no vienas puses, un *Guvernul României* (Rumānijas valdība) un *Ministerul Finanțelor* (Finanšu ministrija, Rumānija), no otras puses, par tādiem grozījumiem tiesiskajā regulējumā, saskaņā ar kuriem pievienotās vērtības nodokli (PVN) piemēro autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizāciju darbībai saistībā ar šo tiesību īpašnieku atlīdzības iekasēšanu, sadali un izmaksu, lai gan šī atlīdzība neietilpst PVN direktīvas piemērošanas jomā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

- 3 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

- c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds.”

- 4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punktā paredzēts:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo [vai tām pielīdzināmo] profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 24. panta 1. punktu:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

6 PVN direktīvas 25. pants formulēts šādi:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var būt viens no šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu vai arī pildot kādu tiesību aktu.”

7 Šīs direktīvas 28. pantā noteikts:

“Ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.”

8 Saskaņā ar minētās direktīvas 73. pantu:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

Direktīva 2014/26/ES

9 Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2014/26/ES (2014. gada 26. februāris) par autortiesību un blakustiesību kolektīvo pārvaldījumu un muzikālo darbu tiesību lietošanai tiešsaistē daudzteritoriālo licencēšanu iekšējā tirgū (OV 2014, L 84, 72. lpp.) 3. pantā paredzēts:

“Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

a) “mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija” ir jebkura organizācija, kura ar likumu vai ar tiesību nodošanu, licenci vai jebkuru citu līgumisku vienošanos ir pilnvarota vairāk nekā viena tiesību subjekta vārdā šo tiesību subjektu kolektīvās interesēs veikt autortiesību vai blakustiesību pārvaldījumu kā tās vienīgo vai galveno darbības mērķi un kura atbilst vienam vai abiem šādiem kritērijiem:

- i) tā atrodas tās biedru īpašumā vai kontrolē;
- ii) tā ir organizēta kā bezpeļņas organizācija;

[..]

h) “tiesību ieņēmumi” ir ienākumi, kurus mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija iekasē tiesību subjektu vārdā par ekskluzīvām tiesībām, tiesībām uz atlīdzību vai tiesībām uz kompensāciju;

i) “administratīvās izmaksas” ir summas, ko mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija iekasē, atskaita vai kompensē no tiesību ieņēmumiem vai no ienākumiem, ko rada šādu ieņēmumu ieguldījumi, lai segtu tās īstenotā autortiesību un blakustiesību pārvaldījuma izmaksas;

[..]”

Rumānijas tiesības

Nodokļu kodekss

10 *Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu, turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”) 268. pantā “Ar nodokli apliekami darījumi” noteikts:

“1. Ar PVN Rumānijā ir apliekami darījumi, kas atbilst šādiem kumulatīviem nosacījumiem:

a) darījumi, kas 270.–272. panta izpratnē ir vai ir pielīdzināmi ar PVN apliekamai preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai un kas ir veikti par atlīdzību;

[..].”

11 Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 271. pantu “Pakalpojumu sniegšana”:

“1. Par pakalpojumu sniegšanu uzskata jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde, kā tā definēta 270. pantā.

2. Ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

3. Pakalpojumu sniegšana ietver tādus darījumus kā:

a) preču noma vai nodošana lietošanā saskaņā ar izpirkumnomas līgumu;

b) nemateriālā īpašuma nodošana neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada īpašumtiesības, piemēram, autortiesību, patentu, licenču, preču zīmju un citu līdzīgu tiesību pārvešana un/vai nodošana;

c) apņemšanās neveikt saimniecisko darbību, nekonkurēt ar citu personu vai pieļaut rīcību vai situāciju;

d) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu, vai arī pildot kādu tiesību aktu;

e) starpniecības pakalpojumi, ko veic personas, kuras rīkojas citu personu vārdā un citu personu interesēs, ja šie pakalpojumi ir īstenoti preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas ietvaros.”

Likums Nr. 8/1996

- 12 *Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe* (Likums Nr. 8/1996 par autortiesībām un blakustiesībām), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (2018. gada 14. jūnija *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 489; turpmāk tekstā – “Likums Nr. 8/1996”), 144. pantā noteikts:

“1. Autors vai autortiesību vai blakustiesību īpašnieks ar šo likumu piešķirtās tiesības īsteno individuāli vai kolektīvi, ievērojot šī likuma noteikumus.

[..]”

- 13 Saskaņā ar Likuma Nr. 8/1996 145. pantu:

“1. Kolektīvā pārvaldīšana ir obligāta šādu tiesību īstenošanai:

- a) tiesības uz kompensējošu atlīdzību par privātu pavairošanu;
- b) tiesības uz taisnīgu atlīdzību par publisku patapinājumu, kā paredzēts 18. panta 2. punktā;
- c) muzikālo darbu pārraidīšanas tiesības;
- d) izpildītājiem un skaņu ierakstu producentiem piešķirtās tiesības uz vienreizēju taisnīgu atlīdzību par komerciālos nolūkos publicētu skaņu ierakstu vai šādu fonogrammu reprodukciju publiskošanu un pārraidīšanu;
- e) kabeļu retranslācijas tiesības;
- f) retranslācijas tiesības;
- g) tiesības uz taisnīgu atlīdzību par nenosakāmu autortiesību darbiem.

2. Attiecībā uz 1. punktā minētajām tiesību kategorijām kolektīvā pārvaldījuma organizācijas pārstāv arī tiesību īpašniekus, kuri tai nav piešķīruši pilnvaras.”

- 14 Šā likuma 150. pantā noteikts:

“1. Kolektīvā pārvaldījuma organizācijas šī likuma izpratnē ir juridiskas personas, kuras izveidotas kā brīvas apvienības un kuru darbības vienīgais vai galvenais darbības mērķis ir autortiesību vai blakustiesību, tiesību kategoriju, darbu veidu vai citu aizsargātu objektu, ko tām ir uzticējuši vairāki autori vai autortiesību īpašnieki, pārvaldīšana to kolektīvās interesēs.

2. [...] kolektīvā pārvaldījuma organizācijām nedrīkst nodot autortiesības un blakustiesības vai šo tiesību īstenošanu.

3. Šā panta 1. punkta nolūkā tiesību, tiesību kategoriju, darbu veidu vai citu aizsargātu objektu kolektīvā pārvaldīšana ietver licencēšanu, tiesību vai pārvaldīto darbu veidu izmantošanas kontroli, šo tiesību ievērošanas nodrošināšanu, to summu iekasēšanu, sadali un izmaksu, kas pienākas autoriem vai autortiesību vai blakustiesību īpašniekiem un ko veido atlīdzība par pārvaldīto tiesību izmantošanu vai no šīm tiesībām gūto ienākumu izmantošana.”

15 Minētā likuma 169. pantā paredzēts:

“1. Mantisko tiesību kolektīvā pārvaldīšana tiek īstenota saskaņā ar šādiem noteikumiem:

[..]

b) mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijām samaksātās atlīdzības netiek un nevar tikt pielīdzinātas to ieņēmumiem;

[..]

d) mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas iekasētās summas sadala un izmaksā tās biedriem [..];

[..]

h) komisijas maksa par pārvaldīšanu atbilst procentuālajai daļai, ko autori vai tiesību īpašnieki ietur no ieņēmumiem no tiesībām vai no jebkuriem citiem ieņēmumiem, kas gūti no tādu ieņēmumu ieguldīšanas, kuri gūti no tiesībām, lai segtu jebkādu izdevumu, kas radušies saistībā ar mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas darbību un atlīdzības iekasēšanu, sadali un izmaksu. Komisijas naudu, kas jāmaksā biedriem un tiesību īpašniekiem, kuri ir tieši saistīti ar mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizāciju, ietur, veicot sadali, un tā nevar pārsniegt 15 % no individuāli sadalītajām summām [..].”

Piemērošanas kārtība Likumam Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu, kura apstiprināta ar Valdības lēmumu Nr. 1/2016

16 2016. gada 6. janvāra *Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016* (Piemērošanas kārtība Likumam Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu, kura apstiprināta ar Valdības lēmumu Nr. 1/2016; 2016. gada 13. janvāra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 22), kurā grozījumi izdarīti ar 2018. gada 16. maija *Hotărârea 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* (Valdības lēmums Nr. 354/2018, ar ko groza un papildina piemērošanas kārtību Likumam Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu, kura apstiprināta ar Valdības lēmumu Nr. 1/2016; 2018. gada 25. maija *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 442) VII sadaļas 8. punkta 12. un 13. apakšpunktā noteikts:

“12. Piemērojot Nodokļu kodeksa 271. pantu, reproducēšanas tiesību īpašnieki nesniedz pakalpojumus PVN izpratnē tukšo datu nesēju un ierakstīšanas un reproducēšanas iekārtu ražotājiem un importētājiem, no kuriem autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas šo īpašnieku interesēs, bet savā vārdā saņem kompensējošu atlīdzību par šo ierīču un datu nesēju pārdošanu. Nodokļu kodeksa 271. panta 2. punkts nav piemērojams kompensējošas atlīdzības iekasēšanai par privātu pavairošanu, jo tā nav atlīdzība par pakalpojumu sniegšanu, kas ietilpst PVN piemērošanas jomā. Mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas reproducēšanas tiesību īpašniekiem sniedz pakalpojumus, kuri ietilpst nodokļa piemērošanas jomā un par kuriem atlīdzība ir komisijas maksa par pārvaldību, kas tiek ieturēta no iekasētajām summām.

13. Nodokļu kodeksa 271. panta 2. punkts piemērojams summām, kuras nav minētas 12. punktā un kuras par pārvaldītajām tiesībām iekasē autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 17 *Credidam* ir autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija, kas darbojas kā izpildītāju apvienība. Tās mērķis ir īpaši ir iekasēt un sadalīt izpildītājiem pienākošos atlīdzību no viņu mākslinieciskā snieguma publikas. Šajā ziņā tā saņem no šīs atlīdzības ieturētu pārvaldības komisijas maksu, kas paredzēta tās darbības izmaksu segšanai.
- 18 *Credidam* 2018. gada 20. jūlijā *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa, Rumānija) iesniedza prasību pret Rumānijas valdību, lūdzot atcelt Valdības lēmumu Nr. 354/2018, ar ko groza un papildina Nodokļa kodeksa piemērošanas kārtību, ciktāl ar to 12. un 13. apakšpunkta tiesību normas, kuras citētas šī sprieduma 16. punktā (turpmāk tekstā – “apstrīdētās tiesību normas”), ir iekļautas Piemērošanas kārtības Likumam Nr. 227/2015 par nodokļu kodeksu, kas apstiprināta ar Valdības lēmumu Nr. 1/2016, VII sadaļas 8. punktā. Šajās tiesību normās tostarp ir paredzēts, ka atlīdzība par privātu pavairošanu, ko kolektīvā pārvaldījuma organizācijas iekasē tiesību īpašnieku interesēs, neietilpst PVN piemērošanas jomā, bet šis nodoklis ir jāmaksā par pārvaldības komisijas maksu, kuru šīs organizācijas ietur no šīs atlīdzības.
- 19 Savu prasījumu pamatojumam *Credidam* apgalvoja, ka apstrīdētās tiesību normas ir pretrunā PVN direktīvai, kā to interpretējusi Tiesa 2017. gada 18. janvāra spriedumā *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22), kā arī valsts tiesas attiecībā uz tādu kolektīvā pārvaldījuma organizāciju darījumu identifikāciju, kuriem piemēro PVN, tostarp tajās iekļaujot pārvaldības komisijas maksas, kuras šīs organizācijas ietur no atlīdzības, kas pienākas tiesību īpašniekiem.
- 20 Ar 2019. gada 21. maija spriedumu *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa) apmierināja *Credidam* iesniegto prasību un atcēla apstrīdētās tiesību normas. Šī tiesa uzskata, ka pārvaldības organizāciju komisijas maksas par pārvaldību papildina to tiesību īpašnieku atlīdzības, no kurām tās tiek ieturētas, līdz ar to, ja šī atlīdzība neietilpst PVN direktīvas piemērošanas jomā, kā, piemēram, atlīdzība par privātu pavairošanu, tāpat jābūt attiecībā uz tādām komisijas maksām par pārvaldību, kuras ir ar to saistītas.
- 21 Rumānijas valdība un Finanšu ministrija, kas bija iestājušās lietā Rumānijas valdības atbalstam pirmajā instancē, iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā *Înalta Curte de Casație și Justiție* (Augstā kasācijas tiesa, Rumānija). Apelācijas sūdzības pamatojumam tās norāda, ka apstrīdētajās tiesību normās pareizi identificēti kolektīvā pārvaldījuma organizāciju darījumi, kas apliekami ar PVN, it īpaši attiecībā uz šīm pārvaldības komisijas maksām.
- 22 Šajā tiesā Rumānijas valdība un Finanšu ministrija apgalvo, ka šīs tiesību normas – ciktāl tajās norādīts, ka kolektīvā pārvaldījuma organizācijas ir PVN maksātājas un ka komisijas maksas par pārvaldību, ko tās saņem no tiesību īpašniekiem, ir atlīdzība par pēdējo minēto interesēs sniegtajiem pakalpojumiem, – ir saderīgas ar Savienības tiesībām un turklāt atbilst arī PVN komitejas pamatnostādņēm, kas pieņemtas tās 111. sanāksmē 2018. gada 30. novembrī. Turklāt tās norāda, ka Tiesa 2017. gada 18. janvāra spriedumā *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22) nav lēmusi par jautājumu, vai šādas komisijas maksas ir apliekamas ar PVN.

- 23 *Credidam* savukārt norādīja, ka PVN direktīvas piemērošanas jomā ne tik neietilpst komisijas maksas par pārvaldību, kas tiek ieturētas no atlīdzības, kura nav apliekama ar PVN, jo pēdējā minētā turklāt ietver ne tikai atlīdzību par privātu pavairošanu, bet arī taisnīgu atlīdzību par citām autortiesību un blakustiesību kategorijām, un šīs komisijas maksas nav apliekamas ar PVN arī tāpēc, ka tām ir papildu raksturs attiecībā pret šādu atlīdzību, un tādējādi šīm komisijas maksām piemērojams savs nodokļu režīms.
- 24 *Credidam* uzskata, ka katrā ziņā, pat pieņemot, ka minētajām komisijas maksām nav papildu rakstura, tās nevar uzskatīt par atlīdzību par pakalpojumu, jo starp kolektīvā pārvaldījuma organizācijām un tiesību īpašniekiem nepastāvot nekādas tiesiskas attiecības, kurās būtu savstarpējs izpildījums, jo pienākums maksāt šīs pašas komisijas maksas ir noteikts likumā, kurā ir noteikta arī to summa procentuāli no šīs atlīdzības.
- 25 Iesniedzējtiesa norāda, ka, lai gan tā, pamatojoties uz Tiesas judikatūru, var lemt par nodokļu režīmu, kas jāpiemēro atlīdzībai, kuru kolektīvā pārvaldījuma organizācijas iekasē tiesību īpašnieku interesēs, tā tas nav attiecībā uz sistēmu, kas piemērojama no šīs atlīdzības ieturētajām komisijas maksām par pārvaldību.
- 26 Šajā ziņā, pirmām kārtām, tā balstās uz pieņēmumu, saskaņā ar kuru kolektīvā pārvaldījuma organizācijas ir nodokļa maksātāji PVN direktīvas izpratnē, jo tās veic saimniecisku darbību, kas galvenokārt izpaužas kā tiesību īpašnieku, kuru repertuāru tās pārvalda, interešu pārstāvēšana un kā starpniecība tiesiskajās attiecībās starp tiesību īpašniekiem un galalietotājiem.
- 27 Tomēr tā jautā, vai šādas pārvaldīšanas darbības, kas veiktas tiesību īpašnieku interesēs, ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību šīs direktīvas izpratnē, ņemot vērā, ka par šiem darījumiem komisijas maksas par pārvaldību tiek iekasētas saskaņā ar likumu neatkarīgi no tā, vai tiesību kolektīvā pārvaldīšana ir obligāta vai fakultatīva un vai tiesību īpašnieki ir vai nav kolektīvā pārvaldījuma organizācijas biedri.
- 28 Šī tiesa precīzē, otrām kārtām, ka tādā situācijā kā lietā, kurā pasludināts 2021. gada 21. janvāra spriedums *UCMR – ADA (C-501/19, EU:C:2021:50)*, kurā kolektīvā pārvaldījuma organizācija PVN direktīvas 28. panta izpratnē bija iesaistīta pakalpojumu sniegšanā, ko tiesību īpašnieks veic par labu galalietotājam, kolektīvā pārvaldījuma organizācijai jānosūta galalietotājiem rēķins, kurā ir iekļauts PVN, kas aprēķināts no šīs organizācijas saņemtās atlīdzības kopējās summas, tostarp no šīs atlīdzības procentuālās daļas, kura atbilst komisijas maksai par pārvaldību. Šādā situācijā komisijas maksa par pārvaldību tiktu aplikta ar PVN kā daļa no atlīdzības, kas saņemta tiesību īpašnieku interesēs.
- 29 Tomēr rodoties jautājums, vai komisijas maksa par pārvaldību ietilpst PVN direktīvas piemērošanas jomā arī tad, ja atlīdzība, uz kuru tā attiecas, nav atlīdzība par tādu ar PVN apliekamu pakalpojumu sniegšanu kā atlīdzība par privātu pavairošanu. Proti, šajā gadījumā iesniedzējtiesa neizslēdz, ka kolektīvā pārvaldījuma organizācija saistībā ar šo komisijas maksu var gūt labumu no tā paša nodokļu režīma, kāds piemērojams pašai atlīdzībai, pēc analogijas ar risinājumu 2011. gada 14. jūlija spriedumā *Henfling u.c. (C-464/10, EU:C:2011:489, 36. punkts)*, saskaņā ar kuru tiesiskās attiecības starp komitentu un komisionāru ir atbrīvotas no PVN, ja pakalpojumu sniegšana, kurā iesaistīts pēdējais minētais, pati ir atbrīvota no PVN.

30 Tādējādi iesniedzējtiesas ieskatā jānosaka, vai – pieņemot, ka kolektīvā pārvaldījuma organizācijas ieturētā komisijas maksa par pārvaldību ir atlīdzība par darījumu, kas ir nošķirts no darījuma, saistībā ar kuru tiek iekasēta atlīdzība, kas pienākas tiesību īpašniekam, – pirmajam darījumam salīdzinājumā ar otro ir patstāvīgs vai papildu raksturs.

31 Šādos apstākļos *Înalta Curte de Casație și Justiție* (Augstākā kasācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai attiecībā pret autortiesību vai blakustiesību īpašniekiem mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizāciju veiktā atlīdzības iekasēšanas, sadales un izmaksas darbība, par ko atlīdzība ir šādu organizāciju saņemta komisijas maksa, ir pakalpojumu sniegšana [PVN Direktīvas] 24. panta 1. punkta un 25. panta c) punkta izpratnē?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizāciju darbība attiecībā pret tiesību īpašniekiem ir pakalpojumu sniegšana [PVN direktīvas] izpratnē arī tad, ja tiek uzskatīts, ka tiesību īpašnieki, kuru labā kolektīvā pārvaldījuma organizācijas saņem atlīdzību, neveic pakalpojumu sniegšanu attiecībā pret lietotājiem, kuriem jāmaksā atlīdzība?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

32 No iesniedzējtiesas sniegtajiem paskaidrojumiem, kuri rezumēti šī sprieduma 28. un 29. punktā, izriet, ka tās jautājumi attiecas uz nodokļu režīmu, kas PVN direktīvas mērķiem jāpiemēro autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas veiktajai pārvaldīšanas darbībai attiecīgo tiesību īpašnieku labā, un tas tā ir gadījumā, ja šai darbībai nav nekādas saistības ar iespējamiem šo tiesību īpašnieku veiktajiem ar nodokli apliekamajiem darījumiem.

33 Šādos apstākļos jāuzskata, ka ar abiem jautājumiem, kuri jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 25. panta c) punkts jāinterpretē tādējādi, ka autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija sniedz pakalpojumus šo tiesību normu izpratnē, pirmkārt, ja tā saskaņā ar likumu iekasē, sadala un izmaksā tiesību īpašniekiem atlīdzību, kuru tiem jāmaksā likumā noteiktajiem lietotājiem, un, otrkārt, ja tā no šīs atlīdzības ietur komisijas maksu par pārvaldību, kas šiem īpašniekiem tai jāmaksā un kas paredzēta, lai segtu ar šo darbību saistītos izdevumus gadījumā, ja šādi iekasētā atlīdzība minēto īpašnieku interesēs nav uzskatāma par atlīdzību par tādu pakalpojumu sniegšanu šīs direktīvas izpratnē, kurus šie paši īpašnieki sniedz šo lietotāju labā.

34 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu PVN uzliek pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kurš rīkojas kā tāds. Turklāt saskaņā ar šīs direktīvas 24. panta 1. punktu jebkurš darījums, kas nav preču piegāde, uzskatāms par pakalpojumu sniegšanu. Minētās direktīvas 25. pantā indikatīvi uzskaitīti trīs darījumi, kuri ir pakalpojumu sniegšana, tostarp tā c) apakšpunktā minētais darījums, kas ietver pakalpojuma sniegšanu, pildot valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu, vai arī pildot kādu tiesību aktu.

35 Tā kā iesniedzējtiesa uzskatīja, ka pamatlietā aplūkotie iekasēšanas, sadales un izmaksāšanas darījumi ietilpst saimnieciskajā darbībā, ko attiecīgā kolektīvā pārvaldījuma organizācija veic kā nodokļa maksātājs PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē, tai ir šaubas par to, vai, pirmām kārtām, šādi sniegtie pakalpojumi tiek veikti “par atlīdzību” šīs direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē.

- 36 Šajā ziņā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, lai pakalpojumu sniegšanu varētu kvalificēt kā darījumu par atlīdzību, pietiek konstatēt, ka pastāv tieša saikne starp šo pakalpojumu sniegšanu un atlīdzību, ko par tiem faktiski ir saņēmis nodokļa maksātājs. Šāda tieša saikne konstatējama, ja starp pakalpojuma sniedzēju un tā saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā atlīdzība ir faktiska atlīdzība par sniegto pakalpojumu tā saņēmējam (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 36. punkts).
- 37 Šajā gadījumā saskaņā ar iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm, pirmkārt, attiecīgā kolektīvā pārvaldījuma organizācija, proti, *Credidam* tās pārstāvēto tiesību īpašnieku labā veic it īpaši pārvaldības pakalpojumus atbilstoši Likuma Nr. 8/1996 145. pantā paredzētajai obligātajai kolektīvā pārvaldījuma sistēmai, tostarp tos, kas attiecas uz šī 145. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētajām “tiesībām uz kompensējošu atlīdzību par privātu pavairošanu” un kas ir salīdzināmi ar pakalpojumiem, kuri aplūkoti lietā, kurā taisīts 2017. gada 18. janvāra spriedums *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22). Šie kolektīvā pārvaldījuma pakalpojumi saskaņā ar šī likuma 150. panta 3. punktu tostarp ietver “to summu iekasēšanu, sadali un izmaksu, kas pienākas autoriem vai autortiesību vai blakustiesību īpašniekiem” saistībā ar viņu tiesībām.
- 38 Otrkārt, saskaņā ar minētā likuma 169. panta 1. punkta h) apakšpunktu tiesību īpašniekiem jāmaksā kolektīvā pārvaldījuma organizācijai komisijas maksa, kas nevar pārsniegt 15 % no iekasētajām summām, kas paredzēta, “lai segtu visus izdevumus, kuri radušies saistībā ar kolektīvā pārvaldījuma organizācijas darbību, un atlīdzības iekasēšanu, sadali un izmaksu”, un ko ietur brīdī, kad izmaksājamās summas tiek sadalītas.
- 39 Tādējādi, neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, šķiet, ka saskaņā ar iepriekš minētajām valsts tiesību normām starp attiecīgo kolektīvā pārvaldījuma organizāciju un tās pārstāvēto tiesību īpašniekiem ir izveidotas tiesiskas attiecības, saistībā ar kurām notiek savstarpējs izpildījums un kuras tādējādi rada tiešu saikni starp šīs organizācijas sniegtajiem kolektīvā pārvaldījuma pakalpojumiem un šo īpašnieku sniegtajiem monetārajiem pakalpojumiem, kas izpaužas kā komisijas maksas samaksa. Proti, šī komisijas maksa jāmaksā tikai tad, ja šie kolektīvā pārvaldījuma pakalpojumi ir sniegti un veido faktisku pretizpildījumu par to.
- 40 Šo vērtējumu nevar atspēkot apstākļi, ka attiecīgo kolektīvā pārvaldījuma pakalpojumu sniegšana, kā arī šajā ziņā maksājamās komisijas maksas par pārvaldīšanu samaksa ir reglamentēta likumā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 21. janvāris, *UCMR – ADA*, C-501/19, EU:C:2021:50, 36. un 37. punkts). Pirmkārt, kā norādīts šī sprieduma iepriekšējā punktā, konkrētajā gadījumā tieši šis tiesiskais regulējums nosaka tiešu saikni starp šo pakalpojumu sniegšanu un komisijas maksas par pārvaldību samaksu. Otrkārt, PVN direktīvas 25. panta c) punktā ir skaidri paredzēts, ka pakalpojumu sniegšana tostarp var būt pakalpojuma sniegšana, pildot tiesību aktu.
- 41 Šajā ziņā nav nozīmes tam, ka attiecīgā kolektīvā pārvaldījuma organizācija ir bezpeļņas apvienība, jo komisijas maksa par pārvaldību paredzēta tikai, lai segtu šīs apvienības izdevumus. Proti, saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu par nodokļu maksātāju uzskatāma jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Sauđaçor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 39. un 40. punkts).
- 42 Šādos apstākļos tādi kolektīvā pārvaldījuma darījumi kā pamatlietā aplūkoti jākvalificē kā pakalpojumu sniegšana par atlīdzību PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē, lasot to kopsakarā ar šīs direktīvas 24. panta 1. punktu un 25. panta c) punktu.

- 43 Otrām kārtām, iesniedzējtiesa precizē, ka kolektīvā pārvaldījuma darījumi var notikt arī saistībā ar pakalpojumu sniegšanu, ko veic paši tiesību īpašnieki, un tād tie jāanalizē kā tādi, kuri veido mantisko tiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācijas iesaisti šajos pakalpojumos, kas ir situācija, kad piemērojams PVN direktīvas 28. pants.
- 44 Šīs tiesas ieskatā 28. panta, kā to interpretējusi Tiesa 2011. gada 14. jūlija spriedumā *Henfling u.c.* (C-464/10, EU:C:2011:489, 36. punkts), piemērošanas sekas būtu tādas, ka komisijas maksa par pārvaldību tiktu aplikta ar PVN kā daļa no atlīdzības, kas saņemta tiesību īpašnieku interesēs, un uz to tiktu attiecināts pēdējai minētajai piemērojamais nodokļu režīms. Šajā kontekstā tā jautā, vai šāds risinājums nebūtu spēkā arī pēc analogijas, ja, kā tas ir šajā gadījumā, atlīdzība, no kuras ieturēta komisijas maksa par pārvaldību, nav pretizpildījums par pakalpojumu sniegšanu, uz ko attiecas PVN direktīva, un tād netiek aplikta ar nodokli.
- 45 Šajā ziņā jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ekonomiskās un komerciālās realitātes ņemšana vērā ir kopējās PVN sistēmas piemērošanas pamatkritērijs (spriedums, 2020. gada 12. novembris, *ITH Comercial Timișoara*, C-734/19, EU:C:2020:919, 48. punkts).
- 46 Ir taisnība, ka saskaņā ar PVN direktīvas 28. pantu, ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kāda cita interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskatāms, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.
- 47 Tādējādi šī tiesību norma rada juridisku fikciju, ka divas identiskas pakalpojumu sniegšanas darbības tiek veiktas secīgi. Saskaņā ar šo fikciju tiek uzskatīts, ka saimnieciskās darbības veicējs, kurš piedalās pakalpojumu sniegšanā un kurš ir komisionārs, pirmkārt, ir saņēmis minētos pakalpojumus no saimnieciskās darbības veicēja, kura interesēs viņš darbojas un kurš ir komitents, un, otrkārt, pēc tam pats sniedzis šos pakalpojumus klientam (spriedums, 2017. gada 4. maijs, Komisija/Luksemburga, C-274/15, EU:C:2017:333, 86. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 48 Tomēr, kā norādījusi iesniedzējtiesa un kā uzsvērušas arī Rumānijas valdība un Eiropas Komisija, PVN direktīvas 28. pants nav piemērojams tādā gadījumā kā pamatlietā aplūkotais, jo tiesību īpašnieki nesniedz nekādus pakalpojumus, kuros būtu iesaistīta kolektīvā pārvaldījuma organizācija.
- 49 Proti, šajā lietā, ņemot vērā attiecīgās darbības ekonomisko un komerciālo realitāti, PVN direktīvas piemērošanas nolūkā pastāv tikai tādu pakalpojumu sniegšana, kurus tiesību īpašniekiem tieši sniedz attiecīgā pārvaldības organizācija, kas ietver pamatlietā aplūkotās atlīdzības iekasēšanu, sadali un izmaksu, un par kuriem komisijas maksa par pārvaldīšanu ir faktiskais pretizpildījums.
- 50 Tas, ka saistībā ar šiem pakalpojumiem no lietotājiem šo tiesību īpašnieku interesēs tiek iekasēta atlīdzība, kas izriet no tiesiskām attiecībām, kuras pastāv starp šīm pusēm un kuras pašas par sevi neizraisa ar nodokli apliekamus darījumus un tostarp pakalpojumu sniegšanu PVN direktīvas izpratnē – tāda, kas minētajiem tiesību īpašniekiem attiecībā uz šiem lietotājiem piešķir tiesības uz atlīdzību par privātu pavairošanu, – un ka tādējādi tā ir “papildu” atlīdzība ar PVN neapliekamu darījumu īstenošanai, nevar liegt minētajiem kolektīvā pārvaldījuma organizācijas sniegtajiem pakalpojumiem to apliekamību ar PVN.
- 51 Šajā kontekstā jāatgādina – kaut arī ir taisnība, ka PVN direktīvā ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma, šis nodoklis attiecas tikai uz darbību, kurai ir saimniecisks raksturs. Šajā ziņā Tiesa ir precizējusi, ka darbību var kvalificēt kā saimniecisku darbību PVN direktīvas 9. panta

1. punkta otrās daļas izpratnē vienīgi tad, ja tā atbilst kādam no šīs direktīvas 2. panta 1. punktā paredzētajiem darījumiem (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 31. un 32. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra), tostarp pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību.
- 52 No tā izriet, ka tādi ar nodokli neapliekami darījumi kā šī sprieduma 50. punktā minētie nevar tikt kvalificēti kā "saimnieciska darbība" PVN direktīvas mērķiem un līdz ar to neietilpst tās piemērošanas jomā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 18. janvāris, *SAWP*, C-37/16, EU:C:2017:22, 32. punkts).
- 53 Šādos apstākļos, tā kā šādi darījumi PVN direktīvā nav ietverti, tos nevar ņemt vērā ne pēc analogijas ar šīs direktīvas 28. pantu, ne citādi, lai apšaubītu cita darījuma, par kuru ir skaidrs, ka tas ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību minētās direktīvas izpratnē, apliekamību ar nodokli, ja šajā pašā direktīvā šajā ziņā nav paredzēts nekāds pamatojums.
- 54 Tāpat, ņemot vērā to, kas norādīts šī sprieduma 49. punktā, minētie darījumi nav jāņem vērā arī Tiesas judikatūras gaismā, kura it īpaši izriet no 2021. gada 4. marta sprieduma *Frenetikexito* (C-581/19, EU:C:2021:167) 40.–42. punkta, par iespēju attiecīgajā gadījumā analizēt saimniecisko darījumu kā tādu, ko veido pamatpakalpojuma sniegšana un viens vai vairāki papildpakalpojumi.
- 55 No visa iepriekš minētā izriet, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 25. panta c) punkts jāinterpretē tādējādi, ka autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija sniedz pakalpojumus šo tiesību normu izpratnē, ja, pirmkārt, tā saskaņā ar likumu iekasē, sadala un izmaksā tiesību īpašniekiem atlīdzību, kuru konkrētiem likumā noteiktajiem lietotājiem jāmaksā par labu šiem tiesību īpašniekiem, un, otrkārt, tā no šīs atlīdzības ietur komisijas maksu par pārvaldību, kuru šiem tiesību īpašniekiem jāmaksā par labu šai kolektīvā pārvaldījuma organizācijai un kura ir paredzēta, lai segtu ar šo darbību saistītos izdevumus, gadījumā, ja šādi iekasētā atlīdzība minēto īpašnieku interesēs nav uzskatāma par pretizpildījumu par pakalpojumu sniegšanu šīs direktīvas izpratnē, ko šie paši īpašnieki ir nodrošinājuši šo lietotāju labā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 56 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septītā palāta) nospiež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 25. panta c) punkts

jāinterpretē tādējādi, ka

autortiesību un blakustiesību kolektīvā pārvaldījuma organizācija sniedz pakalpojumus šo tiesību normu izpratnē, ja, pirmkārt, tā saskaņā ar likumu iekasē, sadala un izmaksā tiesību īpašniekiem atlīdzību, kuru konkrētiem likumā noteiktajiem lietotājiem jāmaksā par labu šiem tiesību īpašniekiem, un, otrkārt, tā no šīs atlīdzības ietur komisijas maksu par

pārvaldību, kuru šiem tiesību īpašniekiem jāmaksā par labu šai kolektīvā pārvaldījuma organizācijai un kura ir paredzēta, lai segtu ar šo darbību saistītos izdevumus, gadījumā, ja šādi iekasētā atbildība minēto īpašnieku interesēs nav uzskatāma par pretizpildījumu par pakalpojumu sniegšanu šīs direktīvas izpratnē, ko šie paši īpašnieki ir nodrošinājuši šo lietotāju labā.

[Paraksti]