

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. kovo 5 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – Apmokestinimas – PVM – Lengvatinio tarifo taikymas – Skaitmeninių arba elektroninių knygų tiekimas“

Byloje C-479/13

dėl 2013 m. rugsėjo 6 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Komisija, atstovaujama C. Soulay ir F. Dintilhac, nurodžiusi adresą dokumentams teikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Prancūzijos Respubliką, atstovaujamą D. Colas ir J.-S. Pilczer

atsakovę,

palaikomą

Belgijos Karalystę, atstovaujamą M. Jacobs ir J.-C. Halleux,

įstojusias į bylą šalies,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas L. Bay Larsen, teisėjai K. Jürimäe, J. Malenovský, M. Safjan ir A. Prechal (pranešėja),

generalinis advokatas P. Mengozzi,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Savo ieškiniu Europos Komisija Teisingumo Teismo prašo konstatuoti, kad taikydama lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) tarifą skaitmeninių (ar elektroninių) knygų tiekimui Prancūzijos Respublika nevykdė įsipareigojimų pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), iš dalies pakeistos 2010 m. gruodžio 7 d. Tarybos direktyva 2010/88/ES (OL L 326, p. 1, toliau –

PVM direktyva), 96 ir 98 straipsnius kartu su šios direktyvos II ir III priedais ir 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės (OL L 77, p. 1).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

2 PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Prekių tiekimas“ – teisė kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.“

3 Šios direktyvos 24 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimas“ – sandoris, kuris nėra prekių tiekimas.“

4 Šios direktyvos 96 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės taiko standartinę PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pats prekių tiekimui bei paslaugų teikimui.“

5 Tos pačios direktyvos 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.

Lengvatiniai tarifai netaikomi elektroniniu būdu teikiamoms paslaugoms.“

6 PVM direktyvos II priedo, apimančio „58 straipsnyje ir 59 straipsnio pirmos dalies k punkte nurodytą elektroniniu būdu teikiamą paslaugų orientacinis sąrašą“ (šie straipsniai skirti nustatyti neapmokestinamiems asmenims suteiktą paslaugų vietą), 3 punkte nurodyta:

„vaizdų, teksto ir informacijos tiekimas ir galimybių naudotis duomenų bazėmis sudarymas.“

7 Pradinės Direktyvos 2006/112 redakcijos III priedo, apimančio prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ar teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašą, 6 punkte buvo numatyta:

„knygų (įskaitant brošiūras, skrajutes ir panašius spaudinius, vaikams skirtas iliustruotas, piešimo ar spalvinimo knygeles, spausdintas ar rankraštinės natas, žemėlapius ir hidrografines ar panašias schemas), laikraščių ir periodinių leidinių, išskyrus visiškai ar iš esmės reklaminius leidinius, tiekimas, įskaitant jų išdavimą bibliotekose.“

8 2009 m. gegužės 5 d. Tarybos direktyva 2009/47/EB (OL L 116, p. 18) pakeitė Direktyvą 2006/112. Direktyvos 2009/47 4 konstatuojamojoje dalyje nustatyta:

„Direktyva 2006/112/EB turėtų būti papildomai iš dalies pakeista siekiant atitinkamai sudaryti galimybių taikyti lengvatinius tarifus arba neapmokestinti PVM keliais konkrečiais atvejais dėl socialinių ar sveikatos apsaugos motyvų, bei siekiant nuorodą į knygas, pateikiamą jos III priede, patikslinti ir atnaujinti atsižvelgiant į technikos pažangą.“

9 Nuo 2009 m. birželio 1 d., Direktyvos 2009/47 įsigaliojimo dienos, PVM direktyvos III priedo

6 punktas suformuluotas taip:

„vis? pavidal? knyg? (?skaitant broši?ras, skrajutes ir panašius spaudinius, vaikams skirtas iliustruotas, piešimo ar spalvinimo knygeles, spausdintas ar rankraštines natas, žem?lapius ir hidrografines ar panašias schemas), laikraš?i? ir periodini? leidini?, išskyrus visiškai ar iš esm?s reklaminius leidinius, tiekimas, ?skaitant j? išdavim? bibliotekose.“

10 ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Elektronin?mis priemon?mis teikiamos paslaugos, kaip nurodyta [PVM] direktyvoje, apima paslaugas, kurios teikiamos internetu arba elektroniniu tinklu, d?l kuri? pob?džio j? teikimas yra iš esm?s automatizuotas bei reikalauja minimalaus žmogaus ?sikišimo ir kuri? teikimo ne?manoma užtikrinti be informacini? technologij? panaudojimo.

2. 1 dalis taikoma vis? pirma:

<...>

f) I priede išvardytoms paslaugoms.“

11 ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 I priedo „Šio reglamento 7 straipsnis“ 3 punkte nustatyta:

„[PVM] direktyvos II priedo 3 punktas:

<...>

c) knyg? ir kit? elektronini? leidini? skaitmeninis turinys;

<...>“

Pranc?zijos teis?

12 2012 m. spalio 25 d. Pranc?zijos Respublikai pateiktoje motyvuotoje nuomon?je nurodyto termino pabaigos dien? galiojusios Bendrojo mokes?i? kodekso (*code général des impôts*, toliau – CGI) redakcijos 278-0bis straipsnyje numatyta:

„Renkamas lengvatinio 5,5 % tarifo [PVM] už:

A. – Pirkimo, importo, ?sigijimo Bendrijos viduje, pardavimo, tiekimo ar teikimo, komiso, finans? maklerio ar panašius sandorius, susijusius su:

<...>

3° knygomis, ?skaitant j? nuom?. Šis 3 punktas taikomas vis? r?ši? knygoms, ?skaitant parsisi?stoms internetu.

<...>“

Ikiteismin? proced?ra ir procesas Teisingumo Teisme

13 Komisija man?, kad lengvatinio PVM tarifo taikymas knygoms, parsisi?stoms internetu, kuri? apmokestinimo momentas atsirado nuo 2012 m. sausio 1 d., prieštariauja PVM direktyvai. Tod?l ji pateik? Pranc?zijos Respublikai 2012 m. liepos 4 d. oficial?j? pranešim?. Valstyb? nar? ? j? atsak? 2012 m. rugpj??io 3 d. laišku.

14 2012 m. spalio 25 d. Komisija pateik? pagr?st? nuomon?, ragindama Pranc?zijos Respublik? per m?nes? nuo jos gavimo imtis b?tin? priemoni?, kad ? j? b?t? atsižvelgta. Valstyb? nar? ? j? atsak? 2012 m. lapkri?io 23 d. laišku.

15 Kadangi Pranc?zijos Respublikos pateikti paaiškinimai Komisijos netenkino, ji nusprend? pareikšti š? ieškin?.

16 2014 m. vasario 6 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi Belgijos Karalystei buvo leista ?stoti ? byl? palaikyti Pranc?zijos Respublikos reikalavim?.

D?l ieškinio

Pirmin?s pastabos

17 Komisija pažymi, kad skaitmenini? ar elektronini? knyg? tiekimas reiškia elektroninio formato knyg?, kurias galima skaityti kompiuteryje, išmaniajame telefone, elektronini? knyg? skaitykl?je ar kitame skaitymo ?renginyje, tiekimas parsisiuntimo ar transliacijos („streaming“) iš interneto svetain?s b?du už atlyg? (toliau – elektronini? knyg? tiekimas).

18 Pranc?zijos Respublika teigia, kad skaitmenini? ar elektronini? knyg?, kurioms gali b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas pagal CGI 278-0bis straipsn?, apibr?žtis yra siauresn?, nei taikoma Komisijos. Šios valstyb?s nar?s teigimu, pagal š? nuostat? lengvatinis PVM tarifas taikomas tik vadinamosioms „homotetin?mis“ knygoms, t. y. tokioms pa?ioms kaip spausdintos ar kitokio pavidalo knygoms, kurios nuo min?t? knyg? skiriasi tik keliais j? formatui b?dingais elementais.

19 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad tai, jog CGI 278-0bis straipsnis taikomas, kiek tai susij? su skaitmenin?mis ar elektronin?mis knygomis, tik homotetin?ms knygoms, savaime neleidžia teigti, kad Komisija savo ieškinyje nurodo b?tinai platesn? skaitmenini? ar elektronini? knyg? kategorij? nei ta, kuriai taikomas lengvatinis PVM tarifas pagal š? nuostat?. Iš ties? Komisijos ieškinyje nurodytas skaitmenines ar elektronines knygas apibr?žia j? tiekimo b?das. Ta?iau Pranc?zijos Respublika negin?ija, kad atsižvelgiant ? š? kriterij? homotetin?s knygos yra knygos, nurodytos Komisijos ieškinyje.

20 Be to, nors CGI 278-0bis straipsnyje vartojamas terminas „parsisi?stos internetu“, ši valstyb? nar? netvirtina, kad knyg? tiekimas transliavimo b?du nepatenka ? šios nuostatos taikymo srit?.

21 Šiomis aplinkyb?mis nereikia nagrin?jant ieškin? apsiriboti siauresne, nei Komisijos ieškinyje nurodyta, skaitmenini? ar elektronini? knyg? kategorija.

D?l esm?s

22 Komisija teigia, kad Pranc?zijos Respublikos taikomas lengvatinis PVM tarifas elektronini? knyg? tiekimui yra nesuderinamas su PVM direktyvos 96 ir 98 straipsniais, kartu su šios direktyvos II ir III priedais ir ?gyvendinimo reglamentu Nr. 282/2011.

23 Ši institucija pažymi, kad pagal PVM direktyvos 98 straipsnio 2 dalies pirm? pastraip?

lengvatiniai tarifai taikomi tik šios direktyvos III priede nustatytiems kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui. Tačiau elektroninių knygų tiekimas nepatenka į šio priedo taikymo sritį, todėl jam negali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas. Tokį aiškinimą patvirtina PVM direktyvos 98 straipsnio 2 dalies antra pastraipa, pagal kurią lengvatinis tarifas netaikomas elektroniniu būdu teikiamoms paslaugoms.

24 Prancūzijos Respublika, kuri palaiko Belgijos Karalystę, ginėja Komisijos atitinkamą PVM direktyvos nuostatą aiškinimą. Ši valstybė narių teigimu, elektroninių knygų tiekimas patenka į PVM direktyvos III priedo 6 punktą, todėl jam gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas.

25 Šiuo klausimu primintina, jog Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje numatyta, kad prekių tiekimui ir paslaugų teikimui taikomas toks pats, t. y. standartinis, PVM tarifas. Nukrypstant nuo šio principo, šios direktyvos 98 straipsnio 1 dalyje valstybės narės pripažįstama teisė taikyti vieną ar du lengvatinius PVM tarifus. Pagal šio straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą lengvatiniai tarifai taikomi tik PVM direktyvos III priede nustatytiems kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui (Sprendimo *K*, C-219/13, EU:C:2014:2207, 21 ir 22 punktai).

26 Dėl Prancūzijos Respublikos ir Belgijos Karalystės pateikto argumento, jog elektroninių knygų tiekimas patenka į PVM direktyvos III priedo 6 punkto taikymo sritį, primintina, kad siekiant nustatyti Sąjungos teisės nuostatos taikymo apimtį reikia atsižvelgti ir į jos formuluotę, kontekstą ir tikslus (žr., be kita ko, Sprendimo *NCC Construction Danmark*, C-174/08, EU:C:2009:669, 23 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

27 Reikia priminti, kad šio III priedo 6 punkto kategorijose, kurioms gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas, yra aiškiai nurodytas „visų pavidalų knygų tiekimas“. Taigi iš šio punkto teksto matyti, kad lengvatinis PVM tarifas taikomas sandoriams, susijusiems su visų pavidalų knygų tiekimu. Taigi, kaip teisingai pažymi Komisija, bet koks kitoks aiškinimas šio punkto formuluotą „visų pavidalų“ padarytų beprasmišką.

28 Aišku, kad elektroninėms knygoms, kad jos galėtų būti skaitomos, reikalingas tam tikras pavidalas, kaip antai kompiuteris, tačiau jis į elektroninių knygų tiekimą nėra įtrauktas.

29 Iš to matyti, kad, atsižvelgiant į 6 punktą, į šios nuostatos taikymo sritį nepatenka elektroninių knygų tiekimas.

30 Tokį aiškinimą patvirtina šios nuostatos kontekstas. Iš tiesų tai yra principo, kad valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą šiuo mokesčiu apmokestinamiems sandoriams, išimtis ir ji turi būti aiškinama siaurai (žr., be kita ko, Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-360/11, EU:C:2013:17, 18 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

31 Aišku, kaip teisingai teigia Prancūzijos Respublika ir Belgijos Karalystė, po pakeitimo, atlikto Direktyva 2009/47, išplėtus PVM direktyvos III priedo 6 punkto taikymo sritį „visų pavidalų knygų tiekimui“ Europos Sąjungos teisės aktų leidėjas turėjo tikslą, kaip tai matyti iš Direktyvos 2009/47 4 konstatuojamosios dalies, nuorodą į sąvoką „knygos“, pateikiamą šiame punkte, patikslinti ir atnaujinti atsižvelgiant į technikos pažangą.

32 Taip pat, kaip teisingai teigia Prancūzijos Respublika, įtraukdamas Direktyvos III priedą šis teisės aktų leidėjas siekė, kad svarbiausioms prekėms bei socialiniams ir kultūriniais tikslams skirtoms prekėms ir paslaugoms, jeigu tai nekelia konkurencijos iškreipimo grėsmės ar kelia tik labai mažą, galėtų būti taikomas lengvatinis PVM tarifas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, C-41/09, EU:C:2011:108, 52 punktą).

33 Tačiau neginėtina, kaip matyti iš PVM direktyvos 98 straipsnio 2 dalies antros pastraipos,

kad jis taip pat nusprend? atmesti bet koki? galimyb? taikyti lengvatin? PVM tarif? „elektroniniu b?du teikiamoms paslaugoms“.

34 Kaip suprantama pagal 98 straipsnio 2 dalies antr? pastraip?, elektronini? knyg? tiekimas yra „elektroniniu b?du teikiama paslauga“.

35 Iš ties?, pirma, pagal PVM direktyvos 24 straipsnio 1 dal? „paslaug? teikimas“ yra sandoris, kuris n?ra prek? tiekimas, o pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dal? „prek? tiekimas“ yra teis?s, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas. Ta?iau, priešingai, nei teigia Pranc?zijos Respublika, elektronini? knyg? tiekimas netur?t? b?ti laikomas „prek? tiekimu“, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?, nes elektronin?s knygos negalima laikyti materialiuoju turtu. Iš ties?, kaip matyti iš šio sprendimo 28 punkto, tiekiant n?ra pavidalo, kuris leist? skaityti knyg? ir j? laikyti „materialiuoju turtu“. Iš to matyti, kad taikant šio 24 straipsnio 1 dal? elektronini? knyg? tiekimas turi b?ti laikomas paslaug? tiekimu.

36 Antra, pagal ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 7 straipsnio 1 dal? paslaug? teikimas elektroniniu b?du, kaip tai suprantama pagal PVM direktyv?, apima „paslaugas, kurios teikiamos internetu arba elektroniniu tinklu, d?l kuri? pob?džio j? teikimas yra iš esm?s automatizuotas bei reikalauja minimalaus žmogaus ?sikišimo ir kuri? teikimo ne?manoma užtikrinti be informacini? technologij? panaudojimo“. Reikia konstatuoti, kad elektronini? knyg? tiekimas atitinka ši? apibr?žt?.

37 Š? aiškinim? patvirtina PVM direktyvos II priedo 3 punktas kartu su šio ?gyvendinimo reglamento 7 straipsnio 1 ir 2 dalimis ir jo I priedo 3 punktu iš kurio matyti, kad knyg? skaitmeninio turinio tiekimas yra tokia paslauga.

38 Tam neprieštarauja faktas, kad PVM direktyvos II priede pateiktas 58 straipsnyje ir 59 straipsnio 1 dalies k punkte nurodyt? elektroniniu b?du teikiam? paslaug? orientacinis s?rašas. Iš ties? tai, kad šiame priede n?ra nurodytos elektroniniu b?du teikiamos paslaugos, svarbios taikant šias dvi nuostatas, neturi ?takos pa?iam ši? paslaug? pob?džiui.

39 Be to, kaip matyti iš ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 7 straipsnio 1 dalies teksto, šioje nuostatoje pateikta nuoroda ? PVM direktyvos II priedo 3 punkte išvardytas paslaugas skirta nustatyti elektroniniu b?du teikiamoms paslaugoms, kurios numatytos PVM direktyvoje bendrai, o ne tik kai kuriose konkre?iose šios direktyvos nuostatose.

40 Tod?l, kadangi elektronini? knyg? tiekimas yra „elektroniniu b?du teikiama paslauga“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 98 straipsnio 2 dalies antr? pastraip?, ir pagal ši? nuostat? atmetama bet kokia galimyb? taikyti lengvatin? PVM tarif? tokioms paslaugoms, PVM direktyvos III priedo 6 punkto negalima aiškinti taip, kad jo taikymo sritis apima elektronini? knyg? tiekim?, nepažeidžiant S?jungos teis?s akt? leid?jo ketinimo neleisti taikyti lengvatinio PVM tarifo šioms paslaugoms.

41 Vadinasi, atsižvelgiant tiek ? PVM direktyvos III priedo 6 punkt?, tiek ? jo kontekst? ir teis?s akto, ? kur? ?traukta ši nuostata, tikslus, šio punkto negalima aiškinti taip, kad ? jo taikymo srit? patenka elektronini? knyg? tiekimas.

42 Priešingai, nei teigia Pranc?zijos Respublika ir Belgijos Karalyst?, tokio aiškinimo nepaneigia mokes?i? neutralumo principas, kuris yra S?jungos teis?s akt? leid?jo taikomo bendrojo vienodo poži?rio principo atitikmuo PVM srityje (Sprendimo *NCC Construction Danmark*, EU:C:2009:669, 41 punktas ir nurodyta teism? praktika).

43 Iš ties? mokes?i? neutralumo principas neleidžia išpl?sti lengvatinio PVM tarifo taikymo

srities, nesant šiuo tikslu aiškiai suformuluotos nuostatos (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, 50 punktą ir nurodytą teismų praktiką). PVM direktyvos III priedo 6 punktas nėra nuostata, kuri nedviprasmiškai išplėstų lengvatinio PVM tarifo taikymo sritį elektroninių knygų tiekimui. Atvirkščiai, kaip matyti iš šio sprendimo 41 punkto, toks tiekimas nepatenka į šią nuostatą.

44 Kadangi taip pat yra aišku, kad elektroninių knygų tiekimas nepatenka į jokių kitų paslaugų teikimo kategoriją, nurodytą PVM direktyvos III priede, lengvatinio PVM tarifo taikymas tokiam tiekimui neatitinka PVM direktyvos 98 straipsnio 2 dalies.

45 Iš to matyti, kad Komisijos ieškinys yra pagrįstas.

46 Todėl reikia konstatuoti, kad taikydama lengvatinį PVM tarifą elektroninių knygų tiekimui Prancūzijos Respublika nevykdo įsipareigojimų pagal PVM direktyvos 96 ir 98 straipsnius kartu su šios direktyvos II ir III priedais ir įgyvendinimo reglamentu Nr. 282/2011.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

47 Pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas iš Prancūzijos Respublikos, ir ši pralaimėjo bylą, ji turi jas padengti.

48 Pagal šio reglamento 140 straipsnio 1 dalies nuostatas valstybės narės ir institucijos, kurios stojo į bylą, pačios turi padengti savo išlaidas. Todėl Belgijos Karalystė padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1. Taikydama lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio tarifą skaitmeninių ar elektroninių knygų tiekimui Prancūzijos Respublika nevykdo įsipareigojimų pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2010 m. gruodžio 7 d. Tarybos direktyva 2010/88/ES, 96 ir 98 straipsnius kartu su šios direktyvos II ir III priedais ir 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės.

2. Prancūzijos Respublika padengia savo ir Europos Komisijos nurodytas bylinėjimosi išlaidas.

3. Belgijos Karalystė padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.