

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2019. gada 5. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 103. panta 2. punkta a) apakšpunkts – 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkts – IX pielikuma A daļas 7. punkts – Samazinātā PVN likme – Mākslas darbi – Jūdziens – Mākslinieka fotogrāfiju fotoattēli, ko kopējis viš vai kas kopēti viņa pērraudzībā, parakstēti un numurēti, ne vairāk par 30 eksemplāriem – Valsts tiesiskais regulējums, kurā ir noteikts, ka samazinātā PVN likme ir piemērojama vienīgi fotogrāfijām, kam piemēta māksliniecišķums

Lietā C-145/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Conseil d'État* (Francija) iesniedza ar lēmumu, kurā pieņemts 2018. gada 20. februārī un kurā Tiesā reģistrēts 2018. gada 23. februārī, tiesvedībā

Regards Photographiques SARL

pret

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], tiesneši T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referenti) un K. Vajda [*C. Vajda*],

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

sekretāre: V. Džakobo-Peironnela [*V. Giacobbo-Peyronnel*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesā un 2018. gada 21. novembra tiesas sēdē,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Regards Photographiques SARL* vērā – *E. Piwnica*, *avocat*,
- Francijas valdības vērā – *A. Alidière*, *E. de Moustier*, kā arī *D. Colas*, pērstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – *N. Gossement* un *J. Jokubauskaitis*, pērstāves,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 7. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Šis līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par 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”) 103. un 311. panta, kā arī IX pielikuma A daļas 7. punkta interpretāciju.

2 Tas ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Regards Photographiques SARL* un *ministre de l'Action et des Comptes publics* [valsts pārvaldes reformu un budžeta ministru] (Francija; turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) par viņa atteikumu piemērot samazināto pievienotās vērtības nodokļa (PVN) likmi fotoportretu un kāzu fotogrāfiju piegādei, kas veikta laikposmā no 2009. gada 1. februāra līdz 2012. gada 31. janvārim.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 51. apsvērumā ir formulēts šādi:

“Ir lietderīgi pieņemt Kopienas nodokļa sistēmu, kas piemērojama lietotājam precēm, mēkslas darbiem, senlietām un kolekciju priekšmetiem, lai izvairītos no nodokļu dubultās uzlikšanas un konkurences izkropojumiem attiecībā uz nodokļa maksājumiem.”

4 Šīs direktīvas 96. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlīkmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir vienāda.”

5 Minētās direktīvas 98. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. Dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes.

2. Samazinātas likmes piemēro tikai tādā kategorijā preču piegādei vai tādā kategorijā pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.

[..]”

6 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 99. panta 1. punktu:

“Samazinātas likmes nosaka procentu veidā no summas, kurai uzliek nodokli, un tās nevar būt mazākas par 5 %.”

7 PVN direktīvas 103. pants ir formulēts šādi:

“1. Dalībvalstis var paredzēt, ka samazināto likmi vai kādu no samazinātajām likmēm, ko tās piemēro saskaņā ar 98. un 99. pantu, piemēro arī 311. panta 1. punkta 2.[..] apakšpunktā definēto mēkslas darbu, kolekciju priekšmetu un senlietu importam.

2. Ja dalībvalstis izmanto šo panta 1. punkta paredzēto izvēles iespēju, tās samazināto likmi var piemērot arī šādiem darījumiem:

a) mēkslas darbu piegādei, ko veic to autors vai autora tiesību mantinieki;

[..].”

8 Šīs direktīvas 311. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. Šaj? noda??, neskarot citus Kopienas noteikumus, piem?ro š?das defin?cijas:

[..]

2) “m?kslas darbi” ir IX pielikuma A da?? uzskait?tie priekšmeti;

[..]

2. Š?s direkt?vas IX pielikuma A da?as [..] 7. punkt? min?tos priekšmetus dal?bvalstis nevar uzskat?t [var neuzskat?t] par m?kslas darbiem.”

9 Min?t?s direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkts ir izteikts š?di:

“m?kslinieka fotograf?ti fotoatt?li, ko kop?jis vi?š vai kas kop?ti vi?a p?rraudz?b?, parakst?ti un numur?ti, ne vair?k par 30 eksempl?riem, kop? skaitot visus lielumus un ier?m?jumus”.

Francijas ties?bas

10 *Code général des impôts* [Visp?r?j? nodok?u kodeksa] redakcij?, kas bija piem?rojama l?dz 2012. gada 1. janv?rim (turpm?k tekst? – “CGI”), 278.septies pant? bija paredz?ts:

“[PVN] iekas?, piem?rojot likmi 5,5 % apm?r?:

[..]

2) par m?kslas darbu pieg?di, ko veic to autors vai vi?a ties?bu p?r??m?ji;

[..].”

11 No 2012. gada 1. janv?ra šaj? ties?bu norm? paredz?t? nodok?a likme tika palielin?ta l?dz 7 %.

12 Saska?? ar CGI II pielikuma 98.A panta 7. punktu par m?kslas darbiem ir uzskat?mas š?das fotogr?fijas:

“M?kslinieka uz?emti fotoatt?li, ko tiraž?jis vi?š vai kas tiraž?ti vi?a uzraudz?b?, parakst?ti un numur?ti ne vair?k k? 30 eksempl?ros, kop? skaitot visus form?tus un nes?jus [..].”

13 Ar izdevuma *Bulletin officiel des impôts* 2003. gada 2. j?lija laidien? Nr. 115 public?to *direction générale des impôts* [Nodok?u ?ener?ldirekcijas] 2003. gada 25. j?nija instrukciju “TVA. Taux réduit de 5,5 % applicable aux œuvres d'art. Situation des photographies d'art” [PVN. M?kslas darbiem piem?rojam? samazin?t? likme 5,5 % apm?r?. M?kslas fotogr?fiju gad?jums], kura bija piem?rojama attiec?b? uz pamatliet? apl?kotajiem faktiskajiem apst?k?iem (turpm?k tekst? – “2003. gada 25. j?nija instrukcija”), tika preciz?ti CGI 278.septies pant? min?tie nosac?jumi attiec?b? uz samazin?t?s PVN likmes piem?rošanu m?kslas fotogr?fij?m. Šaj? instrukcij? bija paredz?ts:

[..]

I. M?kslas fotogr?fijas krit?riji:

1. Par m?kslas darbiem, kuriem var tikt piem?rota samazin?t? PVN likme, var uzskat?t tikai tos fotoatt?lus, kas liecina par autora nep?rprotamu radošu nodomu.

T? tas ir gad?jum?, kad fotogr?fs, ?emot v?r? t?mas izv?li, inscen?juma apst?k?us, fotoatt?la uz?emšanas ?patn?bas vai k?du citu vi?a darba specifiku, tostarp kadr?šanas, kompoz?cijas, ekspoz?cijas, apgaismojuma, kontrastu, kr?su un reljefu, gaismas un telpiskuma mijiedarb?bas kvalit?ti, objekt?va un fotofilmas izv?li vai ?pašus negat?va att?st?šanas apst?k?us, veic darbu, kas ir vair?k nek? tikai atmi?as par notikumu, ce?ojumu vai personu vienk?rša meh?niska fiks?šana un kas t?d?j?di izraisa plaš?kas sabiedr?bas interesi.

II. Piem?rošanas nosac?jumi

1. No iepriekš min?t? izriet, ka samazin?t? likme nav piem?rojama personas apliec?bu fotogr?fij?m, skolas fotogr?fij?m un grupu fotogr?fij?m.

2. Fotoatt?li, kas izraisa interesi galvenok?rt atkar?b? no att?lot?s personas statusa vai priekšmeta rakstura, parasti nav uzskat?mi par m?kslas fotogr?fij?m. T? tas ir, piem?ram, to fotoatt?lu gad?jum?, kuri ataino ?imenes vai reli?iskus notikumus (k?zas, Pirm? Sv?t? kom?nija u.tml.).

3. Tom?r attiec?b? uz jebk?da veida fotoatt?liem, kas nav min?ti II?1. punkt?, autora radošo nodomu, kas izriet no jau uzskait?tajiem krit?rijiem un interesantumu plaš?kai sabiedr?bai, var pamatot ar š?d?m paz?m?m:

a) Fotogr?fs pier?da, ka vi?a darbi tiek izst?d?ti kult?ras iest?d?s (re?ion?l?s, valsts vai starptautisk?s), muzeju iest?d?s (muzejos, pagaidu vai past?v?g?s izst?d?s) vai komerci?l?s iest?d?s (gadatirgos, salonos, galerij?s utt.) vai par?d?ti specializ?t?s publik?cij?s.

[..]

b) ?pašu materi?lu izmantošana gan fotoatt?lu uz?emšanas, gan ar? to att?st?šanas zi??.

[..]"

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

14 *Regards Photographiques* darb?bas joma ir fotoatt?lu uz?emšana un tirdzniec?ba.

15 Veikusi gr?matved?bas p?rbaudi, Francijas nodok?u administr?cija apšaub?ja, ka šai sabiedr?bai bija ties?bas piem?rot samazin?to PVN likmi, ko t? bija piem?rojusi noteiktu fotoatt?lu, proti, fotoportretu un k?zu fotogr?fiju, pieg?dei. Uzskatot, ka attiec?b? uz šiem fotoatt?liem b?tu j?piem?ro PVN pamatlíkme, nodok?u administr?cija min?tajai sabiedr?bai veica PVN uzr??inu par laikposmu no 2009. gada 1. febru?ra l?dz 2012. gada 31. janv?rim.

16 *Regards Photographiques* par šiem PVN uzr??iniem celt?s pras?bas noraid?ja gan *tribunal administratif d'Orléans* [Orle?nas Administrat?vaj? ties?] (Francija), gan *cour administrative d'appel de Nantes* [Nantes Administrat?vaj? apel?cijas ties?] (Francija). P?d?j? min?t? tiesa sav? 2016. gada 21. apr??a spriedum? nosprieda, ka pamatliet? apl?kotaj?m fotogr?fij?m samazin?to PVN likmi nevar piem?rot t?d??, ka t?m nepiem?t nedz ori?inalit?te, nedz radošums un l?dz ar to t?s nav uzskat?mas par m?kslinieka rad?t?m fotogr?fij?m.

17 *Regards Photographiques* šo spriedumu p?rs?dz?ja iesniedz?jties? – *Conseil d'État* [Valsts padom?] (Francija). Š? sabiedr?ba apgalvo – lai var?tu piem?rot samazin?to PVN likmi, pietiek ar to, ka apl?kojamo fotogr?fiju autors, pirms vi?š pats vai vi?a ties?bu p?r??m?ji t?s pieg?d?, ir uzraudz?jis to tiraž?šanu un ir t?s parakst?jis un numur?jis ne vair?k k? 30 eksempl?ros.

18 Šķdos apstākļos *Conseil d'État* (Valsts padome) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [PVN] direktīvas 103. un 311. panta, kā arī tās IX pielikuma A daļas 7. punkta normas ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai varētu piemērot samazināto [PVN] likmi, tiek prasīts vienīgi, lai fotoattēlus būtu uzņēmis to autors, tos būtu tirājis viņš vai tie būtu tirāti viņa uzraudzībā, parakstīti un numurēti ne vairāk kā trīsdesmit eksemplāros, kopā skaitot visus formātus un nesējus?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu būtu apstiprinoša – vai dalībvalstīs tomēr drīkst no [preču], kam tiek piemērota samazinātā [PVN] likme, loka izslēgt fotoattēlus, kuriem nepiemēta arī mēkslinieciskums?

3) Ja atbilde uz pirmo jautājumu būtu noliedzoša – kādiem veidiem nosacījumiem ir jāatbilst fotoattēliem, lai tiem varētu piemērot samazināto [PVN] likmi? Konkrēti, vai tiem ir jāpiemēta mēkslinieciskumam?

4) Vai šie nosacījumi ir jāinterpretē vienvēidīgi visā Eiropas Savienībā vai arī tie ir atkarīgi no katras dalībvalsts tiesībām, it īpaši intelektuālā īpašuma jomā?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un trešo jautājumu

19 Ar pirmo un trešo jautājumu, kas skatāmi kopā, iesniedzējtiesa Tiesai būtībā vaicā par nosacījumiem, kādiem fotogrāfijām ir jāatbilst, lai būtu uzskatāmas, ka tās ir mēkslas darbi, kuriem saskaņā ar PVN direktīvas 103. panta 1. punktu un 2. punkta a) apakšpunktu kopsakarā ar šīs direktīvas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, kā arī tās IX pielikuma A daļas 7. punktu, var piemērot samazināto PVN likmi, un konkrēti par to, vai tām tīlab ir jāpiemēta mēkslinieciskumam.

20 Tādējādi šī līguma sniegtā prejudiciālu nolikuma ietvaros Tiesai tiek lūgts nevis noteikt jēdziena “mēkslas darbi” nozīmi vispārīgi, bet gan to interpretēt PVN direktīvas kontekstā, konkrēti, saistībā ar šīs direktīvas normām par samazinātās PVN likmes piemērošanu.

21 Jāatgādina, ka minētās direktīvas 96. pantā ir paredzēts, ka preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai ir piemērojama tā pati PVN likme, proti, katras attiecīgās dalībvalsts noteiktā pamatlikme. Atkāpjoties no šā principa, šīs pašas direktīvas 103. panta 1. punkts un 2. punkta a) apakšpunkts ir atzīta dalībvalstu iespēja samazināto PVN likmi vai vienu no samazinātajām likmēm, kuras tās piemēro atbilstoši tās 98. un 99. pantam, piemērot tās 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktā definēto mēkslas darbu importam, un, ja tās šādu iespēju izmanto, arī tādām mēkslas darbu piegādēm, ko veic to autors vai viņa tiesību pārvērtētājs.

22 Par jēdziena “mēkslas darbi” definīciju ir jāsaprot, ka PVN direktīvas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkts ir noteikts, ka minētās direktīvas IX pielikuma A daļā uzskaitītie priekšmeti ir uzskatāmi par mēkslas darbiem. Šīs A daļas 7. punkts ir minēti “mēkslinieka fotografēti fotoattēli, ko kopā viņš vai kas kopā ar viņa pārraudzībā, parakstīti un numurēti, ne vairāk par 30 eksemplāriem, kopā skaitot visus lielumus un ierīcējumus”.

23 Francijas valdība apgalvo, ka samazināto PVN likmi var piemērot vienīgi attiecībā uz “mēkslas fotogrāfijām”; šī valdība uzskata, ka šim jēdzienam atbilst vienīgi fotogrāfijas, kurās nepārprotami izpaužas to autora radošs nodoms un kuras izraisa plašākas sabiedrības interesi. Šāda interpretācija izrietot no termina “mēkslinieks” izmantošanas PVN direktīvas IX pielikuma A daļas 7. punktā, no nepieciešamības šauri interpretēt iespēju piemērot samazinātu PVN likmi kā

iz??mumu no PVN pamatlīkmes piem?rošanas principa, k? ar? no m?r?a – ar samazin?tas PVN likmes piem?rošanu veicin?t m?ksliniecisكو jaunradi.

24 Turpret? *Regards Photographiques* un Eiropas Komisija apgalvo, ka š?s direkt?vas 103. panta 2. punkta a) apakšpunkt? runa ir nevis par “m?kslinieku”, bet gan par t?das fotogr?fijas “autoru”, kas saska?? ar min?t?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu kopsakar? ar t?s IX pielikuma A da?as 7. punktu ir uzskat?ma par m?kslas darbu. Turkl?t t?s uzsver, ka nosac?jumi, kuriem saska?? ar šo 7. punktu ir j?atbilst fotogr?fij?m, lai t?s var?tu uzskat?t par š?diem darbiem, ir detaliz?ti un objekt?vi, savuk?rt fotogr?fijas m?ksliniecisكو v?rt?ba, p?c to dom?m, ir uzskat?ma par subjekt?vu un main?gu krit?riju, kura v?rt?šanai n?ktos spriest par k?da darba kvalit?ti. Lai izvair?tos no š?da subjekt?va v?rt?juma, Savien?bas likumdev?js min?taj? 7. punkt? esot izvirz?jis detaliz?tus un objekt?vus nosac?jumus, un t?gad vien?gi tie esot izš?iroši, nosakot, kur?m fotogr?fij?m var piem?rot samazin?to PVN likmi.

25 Lai noskaidrotu, cik plaša Savien?bas ties?bu norm?s, kuru interpret?cija tiek l?gta, atz?t? dal?bvalstu iesp?ja samazin?to PVN likmi piem?rot fotogr?fiju pieg?dei, vienlaikus ir j??em v?r? gan šo normu formul?jums un konteksts, gan ar? apl?kojam? regul?juma m?r?is (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2017. gada 18. janv?ris, *Sjelle Autogenbrug*, C?471/15, EU:C:2017:20, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2017. gada 16. novembris, *Kozuba Premium Selection*, C?308/16, EU:C:2017:869, 38. punkts).

26 Pirm?m k?rt?m, run?jot par šo ties?bu normu formul?jumu, ir j?konstat? – lai gan PVN direkt?vas 103. panta 1. punkt? un 2. punkta a) apakšpunkt? ir noteikts, ka dal?bvalstis samazin?to PVN likmi var piem?rot ar? m?kslas darbu pieg?dei, ko veic to autors vai vi?a ties?bu p?r??m?ji, min?tais attiecas uz t?diem “m?kslas darbiem”, kuri defin?ti š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkt? kopsakar? ar t?s IX pielikuma A da?u.

27 Attiec?b? uz šo defin?ciju ir j?saka, ka no formul?juma, ko Savien?bas likumdev?js izmantojis gan šaj? 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkt?, saska?? ar kuru PVN direkt?vas IX pielikuma A da?? uzskait?tie priekšmeti ir uzskat?mi par “m?kslas darbiem”, gan š?s A da?as 7. punkt?, kur? detaliz?ti aprakst?ti nosac?jumi, kuriem fotogr?fij?m ir j?atbilst, lai t?s var?tu uzskat?t par “m?kslas darbiem”, izriet, ka jebkura fotogr?fija, kas atbilst šiem nosac?jumiem, samazin?t?s PVN likmes piem?rošanas vajadz?b?m ir uzskat?ma par “m?kslas darbu”. Min?taj? 7. punkt? ir min?ti nevis m?kslas fotouz??mumi, bet gan jebkuri “m?kslinieka fotograf?ti fotoatt?li, ko kop?jis vi?š vai kas kop?ti vi?a p?rraudz?b?, parakst?ti un numur?ti, ne vair?k par 30 eksempl?riem, kop? skaitot visus lielumus un ier?m?jumus”.

28 Par Francijas vald?bas argumentu, ka no termina “m?kslinieks” izmantošanas PVN direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkt? ir secin?ms, ka fotogr?fijai ir j?piem?t m?kslinieciskumam, lai tai var?tu piem?rot samazin?to PVN likmi saska?? ar š?s direkt?vas 103. panta 2. punkta a) apakšpunktu, ir j?atg?dina, ka šaj? nupat min?taj? ties?bu norm? ir paredz?ta dal?bvalstu iesp?ja samazin?to PVN likmi piem?rot m?kslas darbu pieg?dei, ko veic nevis “m?kslinieks”, bet gan “to autors vai autora ties?bu mantinieki”.

29 Ar terminiem “autors” un “m?kslinieks” šaj?s norm?s ir dom?ta viena un t? pati persona, proti, šaj? 7. punkt? formul?tajiem nosac?jumiem atbilst?gas fotogr?fijas autors.

30 Terminiem “autors” un “m?kslinieks”, kuri izmantoti PVN direkt?vas 103. panta 2. punkta a) apakšpunkt? un t?s IX pielikuma A da?as 7. punkt?, ir identisks tv?rums, it ?paši ?emot v?r? to, ka šaj? 7. punkt? ir uzsv?rts apst?klis, ka fotogr?fijas autors person?gi iesaist?s t?s izgatavošan?. K? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 23. punkt?, šaj? 7. punkt? ir noteiktas pras?bas, kur?m j?atbilst fotoatt?lam, lai to var?tu kvalific?t k? “m?kslas darbu”, proti, t?s izgatavošanas divi galvenie posmi – fotograf?šana un tiraž?šana – ir j?veic fotoatt?la autoram vai, tiraž?šanas

gad?jum?, vismaz vi?a uzraudz?b?. Turkl?t, lai k?du fotogr?fiju var?tu uzskat?t par “m?kslas darbu”, t?s eksempl?riem – to skaitam nep?rsniedzot 30 – ir j?b?t parakst?tiem un numur?tiem.

31 T?gad pret?ji tam, ko apgalvo Francijas vald?ba, no PVN direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkt? rodam? termina “m?kslinieks” izmantošanas nav secin?ms, ka fotogr?fijai – papildus šaj? 7. punkt? min?tajiem nosac?jumiem – b?tu j?piem?t ar? m?kslinieciskumam, lai tai var?tu piem?rot samazin?to PVN likmi saska?? ar min?t?s direkt?vas 103. panta 2. punkta a) apakšpunktu.

32 Otr?m k?rt?m, attiec?b? uz to normu kontekstu, kuru interpret?cija tiek l?gta, ir j?atg?dina, ka samazin?t?s PVN likmes piem?rošana m?kslas darbu pieg?dei, ko veic to autors vai vi?a ties?bu p?r??m?ji, saska?? ar PVN direkt?vas 103. panta 2. punkta a) apakšpunktu ir iz??mums no PVN pamatlíkmes piem?rošanas. T?d?? nupat min?t? ties?bu norma, k? ar? š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkts un t?s IX pielikuma A da?as 7. punkts, kur nor?d?ts, k?d?m fotogr?fij?m var piem?rot šo samazin?to likmi, ir interpret?jami šauri. Tom?r šis šauras interpret?cijas princips nenoz?m?, ka min?t?s samazin?t?s likmes piem?rošanas gad?jumu noteikšanai izmantotais formul?jums b?tu j?interpret? t?d?j?di, ka š?s likmes piem?rošanai z?d iedarb?ba. Proti, š? formul?juma interpret?cijai ir j?atbilst min?t? rež?ma m?r?im, un taj? ir j?iev?ro nodok?u neitralit?tes principa pras?bas (p?c analo?ijas skat. spriedumus, 2010. gada 17. j?nijs, Komisija/Francija, C?492/08, EU:C:2010:348, 35. punkts, un 2018. gada 29. novembris, Mensing, C?264/17, EU:C:2018:968, 22. un 23. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

33 Turkl?t saska?? ar past?v?go judikat?ru PVN direkt?v? ietvertajiem j?dzieniem ir objekt?vs raksturs un tie tiek piem?roti neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?r?iem un rezult?tiem (spriedums, 2018. gada 11. j?lijs, E LATS, C?154/17, EU:C:2018:560, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

34 K? Tiesai iesniegtajos apsv?rumos apgalvo *Regards Photographiques* un Komisija, š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunkt? kopsakar? ar t?s IX pielikuma A da?as 7. punktu tas, k?das fotogr?fijas ir uzskat?mas par m?kslas darbiem, ir noteikts, balstoties uz objekt?viem krit?rijiem, kuri b?t?b? attiecas uz fotogr?fijas autora identit?ti un statusu, tiraž?šanas veidu, parakst?šanu, numur?šanu un eksempl?ru skaita ierobežojumu. Šie krit?riji ir pietiekami, lai nodrošin?tu, ka samazin?t?s PVN likmes piem?rošana vien?gi fotogr?fij?m, kas atbilst šiem krit?rijiem, ir uzskat?ma par iz??mumu no nodok?a pamatlíkmes piem?rošanas vis?m p?r?j?m fotogr?fij?m. K? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 24. punkt?, šie krit?riji izsl?dz iesp?ju par m?kslas darbiem kvalific?t fotoatt?lus, ja tie ir izgatavoti k? masveida produkcija, kuras gad?jum? to tiraž?šana uztic?ta specializ?t?m laboratorij?m, t? ka fotogr?fs nekontrol? galarezult?tu.

35 Turpret? t?da šo normu interpret?cija, ka samazin?t? PVN likme b?tu piem?rojama vien?gi fotogr?fij?m, kam turkl?t piem?t ar? m?kslinieciskums, š?s samazin?t?s likmes piem?rošanu padar?tu atkar?gu no attiec?g?s valsts nodok?u administr?cijas v?rt?juma par šo fotogr?fiju m?ksliniecisko v?rt?bu, kas uzskat?ma par subjekt?vu, nevis objekt?vu iez?mi. Proti, k? Tiesa jau ir atg?din?jusi, k?da priekšmeta m?ksliniecisk? v?rt?ba b?t?b? ir konstat?jama p?c subjekt?viem un nepast?v?giem krit?rijiem (spriedumi, 1977. gada 27. oktobris, *Westfälischer Kunstverein*, 23/77, EU:C:1977:171, 3. punkts, un 1989. gada 13. decembris, *Raab*, C?1/89, EU:C:1989:648, 25. punkts).

36 Turkl?t, interpret?jot t?d?j?di, ka samazin?t? PVN likme ir piem?rojama vien?gi fotogr?fij?m, kam piem?t m?kslinieciskums, var?tu san?kt, ka, piem?ram, fotogr?fijas, kur?s att?loti t?di ?imenes pas?kumi k? k?zas, PVN zi?? tiktu kvalific?tas atš?ir?gi – atkar?b? no t?, vai nodok?u administr?cija uzskat?tu t?s par m?ksliniecisk?m, pat ja š?m fotogr?fij?m attiec?gaj? gad?jum? piemistu vien?das ?paš?bas un t?s b?tu paredz?tas vien?m un t?m paš?m pat?rt?ju vajadz?b?m. Ta?u nodok?u neitralit?tes princips nepie?auj PVN zi?? atš?ir?gi izv?rt?t preces vai

pakalpojums, kuri vidusmēra patērētāja skatījumā ir līdzīgi un starp kuriem līdz ar to pastāv konkurence (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 27. februāris, *Pro Med Logistik un Pongratz*, C-454/12 un C-455/12, EU:C:2014:111, 52. un 53. punkts).

37 Tādējādi arī interpretēt līgto normu konteksta izvērtējums liecina par labu tādai interpretācijai, ka ikviena fotogrāfija, kas atbilst nosacījumiem, kuri minēti PVN direktivas IX pielikuma A daļas 7. punktā, ir uzskatāma par mēkslas darbu samazinātās PVN likmes piemērošanas vajadzībām saskaņā ar tās 103. panta 1. punktu un 2. punkta a) apakšpunktu un ka šā kvalifikācija nevar būt atkarīga no attiecīgās valsts nodokļu administrācijas vērtējuma par tās mēkslinieciskumu.

38 Trešm kārtā, runājot par PVN direktivā izvirzītajiem mērķiem, jānorāda, ka tās 103. panta 1. punkts un 2. punkta a) apakšpunkts paredzētā iespēja pieņemt, ka daļēbvalstis uz mēkslas darbu piegādi, ko veic to autors vai viņa tiesību pārmāji, attiecina nodokļu priekšrocības, tām piemērojot samazināto PVN likmi. Tomēr, kā izriet no šīs direktivas 51. apsvēruma, nodokļa režīms, ko tajā paredzēts piemērot mēkslas darbu jomā un kas ietver jādziņa "mēkslas darbi" vienotu definīciju, ir paredzēts, lai izvairītos no nodokļu dubults uzlikšanas un konkurences izkropojumiem nodokļa maksātāju vidū.

39 Savukārt tādā interpretācijā, ka samazināto PVN likmi var piemērot visām fotogrāfijām, kuras atbilst PVN direktivas IX pielikuma A daļas 7. punkta paredzētajiem objektīvajiem nosacījumiem, atbilst šajā 51. apsvērumā izvirzītajam mērķim, jo, kā atgādināts šā sprieduma 35. un 36. punktā, tādējādi var izvairīties no nepieciešamības veikt pāc subjektīviem un mainīgiem kritērijiem nosakāmās fotogrāfijas mēkslinieciskās vērtības vērtējumu, kā rezultātā pieaugtu konkurences izkropošanas risks.

40 Ēmot vērā visus šos apsvērumus, uz pirmo un trešo jautājumu ir jāatbild, ka, lai par mēkslas darbiem, kuriem saskaņā ar PVN direktivas 103. panta 1. punktu un 2. punkta a) apakšpunktu kopsakarā ar šīs direktivas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, kā arī tās IX pielikuma A daļas 7. punktu ir piemērojama samazinātā PVN likme, varētu uzskatīt fotogrāfijas, tām ir jāatbilst šajā 7. punktā minētajiem kritērijiem, proti, ka tās ir uzņemtas to autors, tās ir tiražējis viņš vai tās ir tiražētas viņa uzraudzībā un tās ir viņa parakstītas un numurētas ne vairāk kā trīsdesmit eksemplāros, bez nepieciešamības ņemt vērā kādu citu kritēriju, konkrēti, attiecīgās valsts nodokļu administrācijas vērtējumu par to mēkslinieciskumu.

Par otro jautājumu

41 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktivas 103. panta 1. punkts un 2. punkta a) apakšpunkts kopsakarā ar šīs direktivas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, kā arī IX pielikuma A daļas 7. punktu ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieņem tādus valsts tiesisko regulējumu kā pamatlietā aplūkoto, kurā samazinātās PVN likmes piemērošana ir attiecināta vienīgi uz fotogrāfijām, kam piemērt mēkslinieciskums.

42 Jātgādina, ka par PVN direktīvas 98. panta 1. un 2. punktu paredzētās samazinātās PVN likmes piemērošanu Tiesa ir spriedusi, ka šīs tiesību normas tekstā nekas neliecina par to, ka tā būtu interpretējama kā prasība piemērot samazinātu likmi vienīgi tad, ja tā attiecas uz visiem pakalpojumu kategorijas aspektiem atbilstoši šīs direktīvas III pielikumam. Tādējādi dalībvalstīm, ja vien tiek ievērots kopējai PVN sistēmai raksturīgais nodokļu neitralitātes princips, ir iespēja piemērot samazinātu PVN likmi vienas no minētās direktīvas III pielikumā paredzēto pakalpojumu kategoriju konkrētiem un pašiem aspektiem (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 6. maijs, Komisija/Francija, C-94/09, EU:C:2010:253, 25.–27. punkts; 2014. gada 27. februāris, *Pro Med Logistik* un *Pongratz*, C-454/12 un C-455/12, EU:C:2014:111, 43. un 44. punkts, kā arī 2014. gada 11. septembris, K, C-219/13, EU:C:2014:2207, 23. punkts).

43 Iespēju šādi piemērot samazināto PVN likmi pamato, piemēram, apsvērumi, ka, tā kā šā likme ir izveidota no katras dalībvalsts noteiktās pamatlikmes piemērošanas, tās piemērošanas attiecināšana tikai uz attiecīgās piegādes kategorijas konkrētiem un specifiskiem aspektiem ir saskaņā ar principu, ka izņēmumi un atkāpes ir jāinterpretē šauri (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 9. novembris, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

44 Kā norādīts enerģētiskā secinājumu 31. punktā, principi, kas izriet no abos iepriekšējos punktos minētās judikatūras, *mutatis mutandis* ir attiecināmi arī uz PVN direktīvas 103. panta 2. punkta a) apakšpunktu. Proti, ar šo tiesību normu no šīs direktīvas 98. panta 1. un 2. punkta izrietošā iespēja piemērot samazināto PVN likmi tiek attiecināta arī uz tādām mēkslas darbu piegādi kā minētās direktīvas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktā definētie, kuras veic to autors vai viņa tiesību pārrādītāji.

45 Pretī tam, ko savos rakstveida apsvērumos apgalvo *Regards Photographiques*, PVN direktīvas 311. panta 2. punkts nav jāinterpretē atšķirīgi no šīs pašas direktīvas 103. panta 1. punkta un 2. punkta a) apakšpunkta. Proti, šā 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktā un 2. punktā jādziens “mēkslas darbi” ir definēti gan peļņas daļas režģa piemērošanas, gan samazinātās PVN likmes piemērošanas vajadzībām. Līdz ar to nupat minētā tiesību norma, lai arī tā paredz, ka dalībvalstis var par mēkslas darbiem neuzskatīt fotogrāfijas, uz kurām attiecas šīs direktīvas IX pielikuma A daļas 7. punkts, nevar izslēgt no minētās direktīvas 103. panta 2. punkta a) apakšpunkta – kopsakarā ar tās 96. pantu – izrietošo iespēju samazinātās PVN likmes piemērošanu attiecināt vienīgi uz kādu ierobežotu šo fotogrāfiju kategoriju, ja vien šādā piemērošanā tiek ievērotas šīs sprieduma 42. punktā izklāstītās prasības.

46 No tā izriet, ka dalībvalstīm atzītās iespējas – attiecināt samazinātās PVN likmes piemērošanu vienīgi uz kādu ierobežotu PVN direktīvas IX pielikuma A daļas 7. punkta minēto fotogrāfiju kategoriju – izmantošana ir saistīta ar diviem nosacījumiem, pirmkārt, samazinātās likmes piemērošanas nolūkā izdalīt tikai konkrētus šo fotogrāfiju aspektus un, otrkārt, ievērot nodokļu neitralitātes principu. Šo nosacījumu mērķis ir nodrošināt, lai dalībvalstis izmantotu šo iespēju tikai apstākļos, kas nodrošina, ka izvēlētais samazinātā likme tiek piemērota vienkārši un korekti, kā arī lai novērstu jebkādu iespējamu krāpšanu, nodokļu nemaksāšanu un āunprātīgu izmantošanu (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2010. gada 6. maijs, Komisija/Francija, C-94/09, EU:C:2010:253, 30. punkts, un 2014. gada 27. februāris, *Pro Med Logistik* un *Pongratz*, C-454/12 un C-455/12, EU:C:2014:111, 45. punkts).

47 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, lai gan valsts tiesai ir jāizvērtē, vai tās valsts tiesiskais regulējums kā šajā lietā aplūkots ir saderīgs ar prasībām, kas izriet no Savienības tiesību aktiem, tomēr Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai visas derīgas norādes, lai tā varētu izšķirt strīdu, kuru tā izskata (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Šaj? gad?jum? no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka saska?? ar pamatliet? apl?kotaj?m CGI norm?m atbilstoši to interpret?cijai, kas veikta 2003. gada 25. j?nija instrukcij?, fotogr?fija ir uzskat?ma par t?du, kam piem?t m?kslinieciskums, vien?gi tad, ja t? liecina par autora nep?rprotamu radošu nodomu un izraisa plaš?kas sabiedr?bas interesi; šie krit?riji ir preciz?ti ar vair?kiem r?d?t?jiem, kas noteikti šaj? instrukcij?, lai pal?dz?tu nodok?u administr?cijai katr? atseviš?? gad?jum? veikt š?du v?rt?šanu. Š?di interpret?t? min?taj? valsts tiesiskaj? regul?jum? – lai ar? nosakot, ka fotogr?fij?m, kur?s att?loti, piem?ram, t?di ?imenes notikumi k? k?zas, princip? nepiem?t m?kslinieciskums, – netiek izsl?gts, ka š?d?m fotogr?fij?m iz??muma k?rt? var?tu piemist š?da iedaba. Par nem?ksliniecisk?m tiek uzskat?tas vien?gi personas apliec?bu fotogr?fijas, skolas fotogr?fijas un grupu fotouz??mumi.

49 Saska?? ar š? sprieduma 46. punkt? atg?din?to judikat?ru fotogr?fij?m, kur?m piem?t m?kslinieciskums š? valsts tiesisk? regul?juma izpratn?, pirm?m k?rt?m, ir j?b?t konkr?tam un specifiskam PVN direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkt? min?to fotogr?fiju aspektam, kas noz?m?, ka t?s k? t?das ir identific?jamas atseviš?i no p?r?j?m fotogr?fij?m, uz kur?m attiecas min?tais punkts. Š?das identific?šanas priekšnosac?jums ir tas, ka valsts tiesiskaj? regul?jum? past?v objekt?vi, skaidri un konkr?ti krit?riji, kas dod iesp?ju prec?zi noteikt, attiec?b? uz k?d?m fotogr?fij?m šaj? regul?jum? ir paredz?ta samazin?t?s PVN likmes piem?rošana (p?c analo?ijas skat. spriedumus, 2010. gada 6. maijs, Komisija/Francija, C?94/09, EU:C:2010:253, 33. un 35. punkts; 2014. gada 27. febru?ris, *Pro Med Logistik* un *Pongratz*, C?454/12 un C?455/12, EU:C:2014:111, 47. punkts, k? ar? 2017. gada 9. novembris, *AZ*, C?499/16, EU:C:2017:846, 25. un 28. punkts).

50 K? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 33. punkt?, pamatliet? apl?kotaj?s CGI ties?bu norm?s atbilstoši to interpret?cijai, kas veikta 2003. gada 25. j?nija instrukcij?, nav noteikti objekt?vi, skaidri un konkr?ti krit?riji, p?c kuriem var?tu konstat?t fotogr?fijas, kam piem?t m?kslinieciskums, bet gan ir veikta šo fotogr?fiju abstrakta defin?cija, kas balst?ta uz t?diem p?rprotamiem un subjekt?viem krit?rijiem k? pras?ba, ka š?m fotogr?fij?m ir nep?rprotami j?apliecina autora radošais nodoms un j?izraisa plaš?kas sabiedr?bas interese.

51 Lai gan, š?di interpret?ts, šis valsts tiesiskais regul?jums paredz vair?kus r?d?t?jus, lai atvieglotu v?rt?šanu p?c šiem krit?rijiem, tas tik un t? dod nodok?u administr?cijai iesp?ju, balstoties uz nekonkr?tiem un subjekt?viem krit?rijiem, spriest par apl?kojam?s fotogr?fijas m?kslinieciskumu, un no t?s v?rt?juma ir atkar?gs, vai tiks pieš?irtas no samazin?t?s PVN likmes piem?rošanas izrietoš?s nodok?u priekšroc?bas.

52 T?d?j?di ir redzams, ka krit?riji, kas noteikti pamatliet? apl?kotaj?s CGI ties?bu norm?s atbilstoši to interpret?cijai, kas veikta 2003. gada 25. j?nija instrukcij?, proti, autora nep?rprotams radošais nodoms un interesantums plaš?kai sabiedr?bai, ne?auj k? t?das identific?t fotogr?fijas, kur?m piem?t m?kslinieciskums, un noš?irt t?s no p?r?j?m PVN direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkt? min?taj?m fotogr?fij?m un l?dz ar to neatbilst š? sprieduma 49. punkt? atg?din?taj?m pras?b?m.

53 Otr?m k?rt?m, k? izriet no š? sprieduma 36. punkt? izkl?st?tajiem apsv?rumiem, t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kas, balstoties uz šiem krit?rijiem, samazin?t?s PVN likmes piem?rošanu attiecina vien?gi uz fotogr?fij?m, kur?m piem?t m?kslinieciskums, var?tu ar? b?t pretrun? nodok?u neitralit?tes principam. T?tad ir j?konstat?, ka š?ds valsts tiesiskais regul?jums neatbilst ar? š? sprieduma 46. punkt? atg?din?taj?m pras?b?m.

54 Attiec?b? uz personas apliec?bu fotogr?fij?m, skolas fotogr?fij?m un grupu fotogr?fij?m, kas saska?? ar pamatliet? apl?kotaj?m CGI ties?bu norm?m atbilstoši to interpret?cijai, kas veikta 2003. gada 25. j?nija instrukcij?, ir neapstr?dami j?uzskata par t?d?m, kur?m nepiem?t

m?kslinieciskums, iesniedz?tiesai b?tu j?p?rbauda, vai š?s fotogr?fijas ir iesp?jams identific? k? t?das un noš?irt no p?r?j?m fotogr?fij?m, uz kur?m attiecas PVN direkt?vas IX pielikuma A da?as 7. punkts, un, attiec?g? gad?jum?, vai tas, ka min?taj?m fotogr?fij?m samazin?t?s PVN likmes piem?rošana katr? zi?? tiktu liegta, atbilst nodok?u neitralit?tes principam.

55 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 103. panta 1. punkts un 2. punkta a) apakšpunkts, lasot tos kopsakar? ar š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, k? ar? t?s IX pielikuma A da?as 7. punktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamatliet? apl?kotais, kur? samazin?t?s PVN likmes piem?rošana ir attiecin?ta vien?gi uz fotogr?fij?m, kam piem?t m?kslinieciskums, cikt?l š?s nupat min?t?s iez?mes konstat?jums ir atkar?gs no attiec?g?s valsts nodok?u administr?cijas v?rt?juma, kas netiek veikts, balstoties vien?gi uz objekt?viem, skaidriem un konkr?tiem krit?rijiem, kuri noteikti šaj? valsts tiesiskaj? regul?jum? un kuri ?auj prec?zi konstat?t, attiec?b? uz kur?m fotogr?fij?m ir piem?rojama min?taj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?t? samazin?t? likme, lai izvair?tos no nodok?u neitralit?tes principa p?rk?puma.

Par ceturto jaut?jumu

56 ?emot v?r? atbildi uz pirmo un trešo jaut?jumu, atbilde uz ceturto jaut?jumu nav nepieciešama.

Par ties?šan?s izdevumiem

57 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nospriež:

1) Lai par m?kslas darbiem, kuriem saska?? ar Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 103. panta 1. punktu un 2. punkta a) apakšpunktu, lasot tos kopsakar? ar š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, k? ar? t?s IX pielikuma A da?as 7. punktu, ir piem?rojama samazin?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) likme, var?tu uzskat?t fotogr?fijas, t?m ir j?atbilst šaj? 7. punkt? min?tajiem krit?rijiem, proti, ka t?s ir uz??mis to autors, t?s ir tiraž?jis vi?š vai t?s ir tiraž?tas vi?a uzraudz?b? un t?s ir vi?a parakst?tas un numur?tas ne vair?k k? tr?sdesmit eksempl?ros, bez nepieciešam?bas ?emt v?r? k?du citu krit?riju, konkr?ti, attiec?g?s valsts nodok?u administr?cijas v?rt?jumu par to m?kslinieciskumu.

2) Direkt?vas 2006/112 103. panta 1. punkts un 2. punkta a) apakšpunkts, lasot tos kopsakar? ar š?s direkt?vas 311. panta 1. punkta 2) apakšpunktu, k? ar? t?s IX pielikuma A da?as 7. punktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamatliet? apl?kotais, kur? samazin?t?s PVN likmes piem?rošana ir attiecin?ta vien?gi uz fotogr?fij?m, kam piem?t m?kslinieciskums, cikt?l š?s nupat min?t?s iez?mes konstat?jums ir atkar?gs no attiec?g?s valsts nodok?u administr?cijas v?rt?juma, kas netiek veikts, balstoties vien?gi uz objekt?viem, skaidriem un konkr?tiem krit?rijiem, kuri ir noteikti šaj? valsts tiesiskaj? regul?jum? un kuri ?auj prec?zi konstat?t, attiec?b? uz kur?m fotogr?fij?m ir piem?rojama min?taj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?t? samazin?t? likme, lai izvair?tos no nodok?u neitralit?tes principa p?rk?puma.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.