

62018CC0145
MACIEJ SZPUNAR

F?TANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2019. március 7. (1)

C?145/18. sz. ügy

Regards Photographiques SARL

kontra

Ministre de l'Action et des Comptes publics

(a Conseil d'État [államtanács, Franciaország] által benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem)

„El?zetes döntéshozatal – Közös hozzáadottértékadó?rendszer – Különös szabályozások – M?alkotások– A héa kedvezményes mértéke – A m?vész által készített fényképek, amelyeket saját maga sokszorosított, vagy a felügyelete mellett sokszorosítottak, és amelyekb?l legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezik”

Bevezetés

1.

A fényképezés nehezen felfogható jelenség. A „valóságot tükröz? jellege”, látszólag könny? kivitelezhet?sége, egyre fokozódó demokratizálódása (jelenleg szinte mindenki rendelkezik fényképez?géppel, ha máshol nem, a telefonján) eredményeként kétségek merülnek fel m?vészi jellegét illet?en. Egyébként az azzal kapcsolatos vita, hogy a fényképezés m?vészet?e, és ha igen, milyen feltételek mellett, egyid?s a fényképészettel. (2) Egy ilyen vita természetesen legitim filozófusok és esztéták között. Ezzel szemben a kereskedelmi ügyletek adóztatásának mindenképpen a jogszabályokból következ? egyértelm? és objektív kritériumokon kell alapulnia, még akkor is, ha ezek az ügyletek „m?alkotásoknak” min?sül? tárgyakra vonatkoznak. E vitát sem az adóhatóságok, sem a nemzeti bíróságok, sem a Bíróság nem döntheti el. A jelen indítványban kifejtem azokat az okokat, amelyek miatt nemcsak hogy egyetlen ilyen irányú kísérlet (mint például a francia közigazgatási gyakorlatban érvényesül? próbálkozás) sem érheti el célját, vagyis a m?vészet és a nem m?vészet megkülönböztetésének lehet?vé tételét, hanem az szükségképpen a jogbiztonság, az adósemlegesség és a versenysemlegesség megsértéséhez vezet.

Jogi háttér

Az uniós jog

2.

A közös hozzáadottértékadó?rendszerr?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv (3) 103. cikke értelmében:

„(1) A tagállamok úgy határozhatnak, hogy a 98. és 99. cikk értelmében alkalmazott

kedvezményes adómértéket vagy kedvezményes adómértékek egyikét alkalmazzák a 311. cikk (1) bekezdésének 2., 3. és 4. pontjában meghatározott műalkotások, gyűjteménydarabok és régiségek importja esetén is.

(2) Az (1) bekezdésben meghatározott lehetőség igénybevétele esetén a tagállamok a kedvezményes adómértéket alkalmazhatják a következő értékesítések esetén:

a)

alkotások értékesítése az alkotó vagy annak jogutódja által;

[...]"

3.

Ezen irányelv 311. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) E fejezet alkalmazásában, és az egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül:

[...]

2. »műalkotások«: a IX. melléklet A. részében felsorolt tárgyak;

[...]

(2) A tagállamoknak lehetőségük van arra, hogy ne tekintsék műalkotásnak a IX. melléklet A. részének 5., 6. és 7. pontjában felsorolt tárgyakat.

[...]"

4.

Az említett irányelv IX. melléklete „Műalkotások” című A. részének 7. pontja a következőképpen rendelkezik:

„a művész által készített fényképek, amelyeket saját maga sokszorosított, vagy a felügyelete mellett sokszorosítottak, és amelyekből legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezik, minden méretet és hordozólemezt ideértve”.

A francia jog

5.

A Code général des impôts (általános adókodeks) 2011. december 31-ig hatályos változata (a továbbiakban: CGI) szerinti 278f. cikke a következőket írta el:

„A hozzáadottértékadó mértéke 5,5% (4):

[...]

2. A műalkotásoknak az alkotó vagy annak jogutódja általi értékesítése után;

[...]"

6.

A CGI II. melléklete 98A. cikkének 7. pontja szerint m^űalkotásnak min^{ős}ülnek: „[a] m^űvész által készített fényképek, amelyeket saját maga sokszorosított, vagy a felügyelete mellett sokszorosítottak, és amelyekb^{ől} legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezik, minden méretet és hordozólemezt ideértve [...]”.

7.

A tényállás idején alkalmazandó 2003. június 25^{ei} utasítás (a továbbiakban: 2003. június 25^{ei} utasítás) a következ^ő pontosításokat tette a kedvezményes héamérték m^űvészi fényképek tekintetében való alkalmazási feltételeit illet^{ően}:

„[...]”

I.

A m^űvészi fényképek kritériumai:

(1)

Csak az alkotójuk részér^{ől} nyilvánvaló kreatív szándékról tanúskodó fényképek tekinthet^{ők} kedvezményes mérték^ű héát megalapozó m^űalkotásoknak.

Ez a helyzet abban az esetben, ha a fényképész a téma kiválasztása, megvalósítási feltételei, a képkészítés sajátosságai, vagy munkájának más, többek között a beállítás, a kompozíció, az expozíció, a világítás, a kontrasztok, a színek és kiemelés min^{őség}ére, a fények játékára és a volumenekre, az objektív és a film kiválasztására, illetve a negatív el^őhívásának különös feltételeire vonatkozó tulajdonságai folytán olyan m^űvet hoz létre, amely túllép egy esemény, egy utazás vagy személyek pusztán mechanikus rögzítésén, és amely így értéket képvisel a közönség számára.

II.

Alkalmazási feltételek

(1)

A fentiekb^{ől} az következik, hogy a kedvezményes adó ki van zárva a személyazonossági fotók, az iskolai fotók és a csoportképek esetében.

(2)

Azok a fényképek, amelyek jelent^{ős}ége mindenekel^őtt az ábrázolt személy kilétét^{ől} vagy az ábrázolt tárgy jellegét^{ől} függ, általában véve nem tekintend^{ők} m^űvészi fényképeknek. Ez a helyzet például a családi vagy vallási eseményeket (esküv^{ők}, áldozások stb.) ábrázoló fotók esetében.

(3)

Mindamellet^t a II^ő1. pontban említetteken kívüli egyéb fényképek esetében az alkotó már felsorolt szempontból következ^ő kreatív szándékát és a közönség számára képviselt értékét az alábbi körülmények meger^{ős}íthetik.

a)

M^űvei (regionális, nemzeti vagy nemzetközi) kulturális, múzeumi (múzeumok, id^őszakos vagy

állandó kiállítások) vagy kereskedelmi (vásárok, szalonok, galériák stb. [...]) intézményekben való kiállításának, illetve szakkiadványokban való bemutatásának fényképész általi igazolása.

[...]

b)

A képkészítéshez vagy az elhíváshoz való sajátos anyagok használata.

[...]”

A tényállás, az eljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

8.

A Regards Photographiques SARL társaság fényképek készítésével és értékesítésével foglalkozik.

9.

Könyveinek ellenrzését követen az adóhatóság (Franciaország) megkérdejezte az e társaság által egyes fényképek (így portrék és házassági képek) szolgáltatása kapcsán alkalmazott kedvezményes héamértéket. Mivel úgy ítélte meg, hogy e fényképekre a rendes héamértéket kell alkalmazni, az adóhatóság héafizetési felszólításokat küldött a Regards Photographiques társaság részére a 2009. február 1-je és 2012. január 31. közötti időszak vonatkozásában.

10.

A Regards Photographiques társaság által e héafizetési felszólításokkal szemben benyújtott keresetet mind a tribunal administratif d'Orléans (orléans-i közigazgatási bíróság, Franciaország), mind pedig a cour administrative d'appel de Nantes (nantes-i közigazgatási fellebbviteli bíróság, Franciaország) elutasította. A Regards Photographiques társaság ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést elterjesztő bírósághoz.

11.

E körülmények között a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1)

A [2006/112] irányelv 103. és 311. cikkének, valamint IX. melléklete A. része 7. pontjának rendelkezéseit úgy kell-e értelmezni, hogy ahhoz, hogy a [héta] csökkentett mértékét alkalmazni lehessen, azok csak azt írják el, hogy a fényképeket a szerző készítse, azokat saját maga sokszorosítsa, vagy a felügyelete mellett sokszorosítsák, és azokból legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezzen, minden méretet és hordozólemezt ideértve?

2)

Az e kérdésre adandó igenlő válasz esetén ugyanakkor a tagállamok kizárhatják-e a [héta] csökkentett mértékének alkalmazásából azokat a fényképeket, amelyek a fentiek mellett nem rendelkeznek művészi jelleggel?

3)

Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén milyen további feltételeknek kell megfelelniük a fényképeknek ahhoz, hogy alkalmazni lehessen a [híra] csökkentett mértékét? Többek között, azoknak művészi jelleggel kell-e rendelkezniük?

4)

E feltételeket egységesen kell-e értelmezni az Európai Unión belül, vagy azok visszautalnak az egyes tagállamok jogára, többek között a szellemi tulajdon terén?”

12.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem 2018. február 23-án érkezett a Bírósághoz. Írásbeli észrevételeket a Regards Photographiques társaság, a francia kormány, valamint az Európai Bizottság nyújtott be. Ugyanezen érintettek képviseltették magukat a 2018. november 21-i tárgyaláson.

Elemzés

13.

A kérdést előterjesztő bíróság négy kérdést terjeszt előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé: E kérdések közül az első alapvető fontossággal bír, a másik három pedig inkább kiegészítő jellegű. Elemzésemet tehát az első kérdéssel kezdem.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdés

14.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdés a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjának értelmezésére vonatkozik. Emlékeztetőül, e rendelkezés határozza meg azokat a feltételeket, amelyeknek a fényképeknek meg kell felelniük annak érdekében, hogy „műalkotásnak” minősüljenek, és hogy többek között kedvezményes héamértéket alkalmazzanak rájuk az irányelv 103. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében. E feltételek a következők: a fényképeket a művész készítse, azokat saját maga sokszorosítsa, vagy a felügyelete mellett sokszorosítsák, és azokból legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezzen.

15.

Úgy tűnik, hogy a jelen ügyben az egyik buktató a „művész” kifejezéshez kapcsolódik. A francia hatóságoknak a 2003. június 25-i utasítás fent hivatkozott rendelkezéseiben kodifikált gyakorlata ugyanis e kifejezés alapján további követelményeket támaszt a kedvezményes héamértékre jogosító fényképek „művészi” jellegét illetően. Ezt az álláspontot tökéletesen összefoglalják a francia kormány észrevételei, amelyek szerint ahhoz, hogy valamely fénykép a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjának értelmében vett „műalkotásnak” minősüljön, nemcsak az szükséges, hogy „teljesüljenek [az említett rendelkezés] által előírt lényeges feltételek”, hanem az is, hogy „a fénykép az alkotó olyan művészi alkotása legyen, amely tükrözi annak személyiségét, és érdekes lehet a közönség számára”: E második feltétel a francia kormány szerint abból fakad, hogy a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontja szerint a fényképet „művészeknek kell készítenie”.

16.

Kiindulásként be kell vallanom, hogy teljesen másként értelmezem a fent hivatkozott rendelkezést.

Ez az értelmezés a rendelkezés szó szerinti, valamint rendszertani és teleológiai értelmezéséből fakad.

17.

A francia kormány által képviselt értelmezés álláspontom szerint már a szóban forgó rendelkezés pusztán nyelvtani elemzésének kategóriájába esik. E kormány szerint ugyanis az említett rendelkezés azt írja elő, hogy a fényképet „művész készítse”, míg annak pontos szövege „a művész által” készített fényképre utal. A francia kormány elemzése tehát a szóban forgó rendelkezés módosított megfogalmazásán alapul, amelynek eredményeként az olyat mond ki, ami nem szerepel benne.

18.

Az „a” határozott névelő használata a szóban forgó rendelkezésben nem jelentéktelen, és az uniós jogalkotó által kívánt jelentést tükrözi. Annak az „egy” határozatlan névelővel való helyettesítése módosítja a jelentést, ezáltal elferdítve az említett jogalkotó akaratát. Egyébként meg kell jegyezni, hogy a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjának más, a névelő nyelvtani kategóriáját ismerő nyelveken megfogalmazott nyelvi változataiban is határozott névelő szerepel. (5) A francia kormány érvelése könnyebben elfogadható lehetne kizárólag azon nyelvi változatok alapján, amelyek a lengyel nyelvhez hasonlóan nem ismerik a határozott és a határozatlan névelőket. E nyelvekben ugyanis pusztán a „művész” kifejezés használata, tisztán nyelvtani síkon félreértéshez vezethet. Ugyanakkor az a követelmény, hogy az uniós jog valamely rendelkezésének értelmezése során annak több nyelvi változatban szereplő tartalmát is figyelembe kell venni, alkalmas minden lehetséges félreértés eloszlatására.

19.

Az a nyelvi kategóriát ismerő nyelveken a határozott névelő által megjelölt „művész” kifejezés a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének minden pontjában szerepel. Így módon a fényképeken kívül műalkotásnak tekintik „a művész által teljes mértékben kézi munkával készített” festményeket stb., a lemezekről „a művész által teljes mértékben kézi munkával készített” metszeteket stb., a „kizárólag kézi alkotás” szobrokat stb., azokat a gobelineket és falikárpitokat, amelyek „a művész eredeti terve alapján kézzel készültek”, a „teljes mértékben a művész által készített” egyedi kerámiákat, valamint a rézalapú tözzománcokat, amelyeket „a művész vagy a stúdió szignált”.

20.

E rendelkezések jelölik meg az alkotás előállításának azon szakaszait, amelyeket annak a személynek kell elvégeznie, akit az alkotás alkotójának tekintenek. Mivel a szóban forgó tárgyakat a héarendszer alkalmazása szempontjából „műalkotásoknak” minősítik, előállítóikat a rögzített megfogalmazás szerint „művészeknek” tekintik. A 2006/112 irányelv IX. mellékletének A. részében felsorolt valamelyik kategóriába tartozó tárgy előállítói minősége eredményezi tehát az a melléklet értelmében vett „művészeknek” minősülést, nem pedig fordítva. A tárgy személyes előállítására vonatkozó előírásnak kizárólag az a célja, hogy kizárja a héarendszer különböző eltérő rezsimjeinek (6) alkalmazásából az ipari tömegtermelés révén előállított tárgyakat, illetve a pusztán másolatokat, valamint a nem személyesen az alkotó által készített reprodukciókat.

21.

Ezzel szemben a rendelkezéseknek a francia kormány által képviselt értelmezésből következően ellentétben nem célja az, hogy különbséget tegyen egyrészt az adóhatóság álláspontja szerint

művészek minősül?, másrészt pedig az e minősítéssel nem rendelkező személyek által készített festmények, szobrok, metszetek stb. között. Egyebekben a francia kormány a tárgyalás során a Bíróság egy kérdésére válaszolva kijelentette, hogy a francia közigazgatási gyakorlatban ez a „művészi jellegre” vonatkozó kiegészítő követelmény csak a műalkotások egy kategóriája, a fényképek vonatkozásában érvényes.

22.

Márpedig semmilyen okot nem látok arra, hogy e kategóriát más kategóriáktól eltérően kezeljük.

23.

A 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontja rögzíti azokat a követelményeket, amelyeknek a fényképnek meg kell felelnie ahhoz, hogy az e rendelkezés értelmében vett „műalkotásnak” tekintés. E követelmények elsődlegesen a fénykép készítésének két fő szakaszára összpontosítanak: a képkészítésre és a papírra vagy más hordozóanyagra való nagyítása. A képkészítést, amely a fénykép tárgyának kiválasztását és a készülék beállítását, valamint a kép fotoszenzitív felületre (leggyakrabban ezüstoffilmre vagy elektronikus érzékelőre) való elkészítését jelenti, a fénykép alkotójának kell végeznie. A következő szakasz a nagyítás: e kifejezés alatt az analóg technológiában a film elhívását és a szorosabban vett nagyítást kell érteni, vagyis a papírra készített felvétel létrehozását, illetve a digitális technológiában a digitális retusálást és a papírra vagy más hordozóra való nyomtatást. E szakaszt vagy magának a fénykép alkotójának kell elvégeznie, vagy pedig annak felügyelete alatt kell történnie. A nagyítás szakemberre bízása bevett gyakorlat a szerzői fényképezés területén, azzal, hogy a fényképész ugyanakkor megőrzi a teljes felügyeletet a végső eredmény, vagyis a papíron vagy más anyagi hordozón megjelenő kép felett. A fényképet ezt követően az alkotónak alá kell írnia, a másolatok (papírra vagy más hordozóra készített felvételek) száma legfeljebb 30 lehet.

24.

E követelmények lehetővé teszik a „műalkotásnak” minősíthető fényképek megkülönböztetését a tömegesen előállított fényképektől, amelyek esetében, ha van egyáltalán papírra vagy más hordozóra készülő nagyítás, (7) azt leggyakrabban egészben vagy részben szakosodott laboratóriumokra bízják, anélkül hogy a fényképész felügyelné a végső eredményt.

25.

Ezzel szemben semmilyen követelmény nem következik a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontjából a fénykép megkövetelt vagy kizárt tárgyát, annak művészi színvonalát, illetve alkotójának minősítését illetően. Minden, az e rendelkezésben meghatározott feltételek szerint készített és a héa kivételével járó körülmények (8) között értékesített fényképet az e rendelkezés értelmében vett „műalkotásnak” kell tekinteni. Ehhez hasonlóan, minden ilyen fényképet készítő személyt az e rendelkezés értelmében vett „művésznek” kell tekinteni.

26.

A 2006/112 irányelv IX. mellékletének A. részében szereplő „művész” kifejezés kiegészítő szerepet tölt be a kedvezményes adómérték műalkotások értékesítésére való alkalmazása kapcsán. A 2006/112 irányelv 103. cikke (2) bekezdésének a) pontja értelmében ugyanis e mérték csak a „műalkotások” alkotója vagy annak jogutódja által végzett értékesítésekre alkalmazható. A 2006/112 irányelv nem határozza meg a műalkotás alkotójának fogalmát, de számomra több mint nyilvánvalónak tűnik, hogy csak arról a „művészről” lehet szó, amelyre a 2006/112 irányelv IX. mellékletének A. része utal. Ily módon a francia kormány által az írásbeli észrevételeiben

el?terjesztett azon álláspont, amely szerint a 2006/112 irányelv 103. cikke (2) bekezdésének a) pontjában szerepl? „alkotó” fogalma és az ezen irányelv IX. mellékletének A. részében használt „m?vész” fogalma eltér egymástól, álláspontom szerint teljesen megalapozatlan, mivel a m?alkotásokra alkalmazandó kedvezményes adómértékre vonatkozó szabályozás logikája éppen az értékesítést végz? személy – vagyis a 103. cikk (2) bekezdésének a) pontja értelmében vett alkotó – és a szóban forgó m?alkotás létrehozója (a IX. melléklet A. része értelmében vett m?vész) azonosságán alapul.

27.

A 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontjában a „m?vész” kifejezés használata tehát a francia kormány által az e tagállam közigazgatási gyakorlatának alátámasztása érdekében el?adottakkal ellentétben nem igazolja az e rendelkezés értelmében vett „m?alkotás” min?sítés egyes fényképekt?l való azok témája, m?vészi színvonala vagy alkotójuk min?sítése miatti megtagadását.

28.

Azt javaslom tehát, hogy a Bíróság az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett els? kérdésre azt a választ adja, hogy a 2006/112 irányelvnek az ezen irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjával együttesen értelmezett 103. cikke (2) bekezdése a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az ahhoz, hogy a héa kedvezményes mértékét alkalmazni lehessen, csak azt írja el?, hogy a fényképeket a szerz? készítse, azokat saját maga sokszorosítsa, vagy a felügyelete mellett sokszorosítsák, és azokból legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezzen, minden méretet és hordozólemezt ideértve.

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdés

29.

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy annak ellenére, hogy a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontja nem ír el? ilyen követelményt, a tagállamok szabadon el?írhatják?e a kedvezményes mérték? héa fényképekre való alkalmazásának feltételeként azt, hogy e fényképek m?vészi jelleg?ek legyenek, amely min?sítést a tagállamok jogszabályai, illetve közigazgatási gyakorlata határoznak meg. Másként fogalmazva, e kérdés arra vonatkozik, hogy a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontjával ellentétes?e a tagállamok olyan gyakorlata, mint amelyet a 2003. június 25?i utasítás rögzít.

30.

E tekintetben a Bizottság megalapozottan emlékeztet arra, hogy a Bíróság több alkalommal kimondta, hogy a tagállamoknak lehetőségük van arra, hogy kedvezményes héamértéket alkalmazzanak azon szolgáltatáskategóriák egyes konkrét és sajátos területeit illetően, amelyek vonatkozásában van lehetőségük ilyen adómérték alkalmazására (szelektív alkalmazás), amennyiben ezt az adósemlegesség elvének tiszteletben tartása mellett teszik. (9) Ily módon a Bíróság elfogadta eltérő adómérték alkalmazását a hálózati tarifa keretében és az azon kívül szolgáltatott energia, (10) a vízellátó hálózathoz való rácsatlakozások biztosítása és az egyéb vízellátási szolgáltatások, (11) a holttest szállítására irányuló szolgáltatások és a temetkezési vállalkozások egyéb szolgáltatásai, (12) illetve a nemzeti bíróságok utólagos vizsgálatától függetlenül a taxis személyszállítási szolgáltatások és a sofőrrel ellátott járművekkel végzett szállítási szolgáltatások, (13) a papíralapú és egyéb hordozón megjelenő könyvek, (14) illetve a sütemények és friss pékáruk vonatkozásában, azok fogyaszthatósági határidejétől függetlenül. (15)

31.

Osztom a Bizottság véleményét, amely szerint ezt az ítélkezési gyakorlatot át lehetne ültetni a kedvezményes adómérték 2006/112 irányelv 103. cikke (2) bekezdésének a) pontján alapuló alkalmazására.

32.

Ugyanakkor úgy vélem, hogy a kedvezményes adómérték fényképekre való alkalmazásával kapcsolatos, a 2003. június 25-ii utasításban kodifikált francia közigazgatási gyakorlat célja nem ezen adómértéknek a jelen indítványban hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében vett szelektív alkalmazása, hanem olyan további feltételek rögzítése, amelyek lehetővé teszik a művészi jelleggel rendelkező fényképeknek az ilyen jelleggel nem rendelkező fényképektől való megkülönböztetését. E megállapítást mind az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdés szövege, mind pedig a francia kormány észrevételei megerősítik.

33.

Ily módon a 2003. június 25-ii utasítás „A művészi fényképek kritériumai” című I. része megpróbálja meghatározni a művészi fénykép elvont fogalmát, többek között az alkotó nyilvánvaló kreatív szándéka és a közönség számára képviselt érték kritériumaira támaszkodva. Márpedig meg kell állapítani, hogy e kritériumok kifejezetten kétértelműek és szubjektívek. Nem biztosítják sem a jogbiztonság tiszteletben tartását, mivel széles, gyakorlatilag meghatározatlan mérlegelési mozgásteret biztosítanak az adóhatóság számára, sem az adósemlegesség tiszteletben tartását, mivel két objektíve azonos fénykép eltérő adóztatás alá eshet attól függetlenül, hogy azok az adóhatóság szempontjából nyilvánvaló kreatív szándékot és a közönség számára képviselt értéket hordoznak-e.

34.

A 2003. június 25-ii utasítás II. része enyhíteni látszik e kétértelműséget azzal, hogy pontosításokat rögzít a különböző fajta fényképeknek tulajdonítandó minősítéssel kapcsolatban. Az eredmény azonban még kevésbé meggyőző.

35.

Mindenekelőtt a 2003. június 25-ii utasítás II.1. pontja tehát kizárja a személyazonossági fotókat, az iskolai fotókat és a csoportképeket. Bár a személyazonossági fotók kategóriája elég könnyen meghatározható, ugyanez nem érvényes a másik két kategóriára. (16) Ezenkívül nem

egyértelmű annak módja, ahogyan a kizárás a szóban forgó utasítás I. részében rögzített kritériumokhoz kapcsolódik. Többek között a csoportportrék mindig is fogalmilag művészi tárgyat jelentettek, (17) a csoportfotó tehát teljes mértékben hordozhatja alkotója nyilvánvaló kreatív szándékát és a közönség számára képviselt értéket.

36.

Ezt követően a 2003. június 25-ii utasítás II.2. pontja kizárja – de csak általános jelleggel – azokat a fényképeket, amelyek jelentősége a fotózott tárgy minőségétől függ. Itt – kizárólag példálózó jelleggel – a családi rendezvényeket (házasságokat, áldozásokat) ábrázoló fényképekre hivatkoznak. A fénykép által képviselt jelentőség meghatározását tehát ismét az adóhatóság mérlegelésére hagyják.

37.

A 2003. június 25-ii utasítás II.3. pontja alapján ugyanakkor a fénykép művészi jellege alátámasztható (úgy történik azonban, hogy anélkül hogy véglegesen bizonyítást nyerhetne) azáltal, hogy a fényképész kiállítja műveit kulturális, múzeumi vagy kereskedelmi intézményekben, vagy publikálja azokat, valamint sajátos anyagok használata révén.

38.

A fényképész műveinek kiállítására vagy közzétételére vonatkozó kritérium álláspontom szerint ellentétes az adósemlegesség elvével. E kritérium eredményeként ugyanis a termékértékesítés (a fénykép értékesítése) adóztatása az értékesítést végző adóalany tulajdonságaitól függ. Márpedig ezek nem relevánsak a háaérvényesítés szempontjából. Ily módon az ugyanazon ügyfél részére végzett értékesítés rendes adómérték, illetve kedvezményes adómérték alá eshet attól függően, hogy az eladó igazolja-e műveit kiállítását vagy publikációját, amely műveknek, ha jól értem, nem is kell szükségképpen megegyezniük az értékesítés tárgyával.

39.

A felhasznált anyag kritériuma a versenytorzulás komoly veszélyével jár, mivel elnyelben részesít bizonyos technológiákat (az analóg, közelebbre az ezüstön alapuló technológiát), bizonyos formátumokat és bizonyos technikákat (a fotópapírra való nagyítást), miközben figyelmen kívül hagy másokat, többek között a digitális technológiát. Márpedig a különböző technikák semmilyen hatással nincsenek az elkészült fénykép művészi jellegére, és nem relevánsak az adómérték szempontjából sem.

40.

A 2003. június 25-ii utasítás tehát közigazgatási szempontból próbálja meg megragadni a megragadhatatlant, vagyis a művészi jellegét. E kísérlet, amely kritikussá alakítja az adóhatóságot, szükségképpen sérti a jogbiztonságot, valamint az adósemlegesség és a versenysemlegesség elvét. Távol áll tehát az objektív és egyértelmű kritériumoktól, amelyeket a Bíróság a jelen indítvány 30. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatában elfogadott annak érdekében, hogy lehetővé tegye a tagállamok számára a kedvezményes mértékű háa alkalmazási körének egyes olyan termék- és szolgáltatáskategóriákra való korlátozását, amelyek vonatkozásában az ilyen adómérték alkalmazása lehetséges. A 2003. június 25-ii utasításban kodifikált francia közigazgatási gyakorlat tehát ellentétes a közös háarendszert szabályozó általános elvekkel.

41.

E megállapítást nem kérdőjelezi meg a francia kormány azon érve sem, amely szerint a kedvezményes adómérték alkalmazásának kizárólag a művészi jellegű fényképekre való korlátozása a 2006/112 irányelv 103. cikkének céljából, a műalkotások piaca fejlesztésének előmozdításából fakad.

42.

A 2006/112 irányelv preambulumbekkezdései kétségek nélkül nem fejtik ki azokat az indokokat, amelyek alapján az uniós jogalkotó engedélyezte a tagállamok számára, hogy a kedvezményes adómértéket alkalmazzák az ezen irányelv IX. mellékletében felsorolt tárgyakra. Meg kell ugyanakkor állapítani, hogy e lehetőség az ezen irányelvben a fogyasztók kulturális és szórakozási igényei széles körének kielégítését szolgáló termékek és szolgáltatások részére biztosított kedvezményes adójogi bánásmód logikájába illeszkedik. Ily módon a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének n) pontja kötelező mentesítést vezet be egyes kulturális szolgáltatások, valamint az azokkal szoros összefüggésben álló termékelhelyezések vonatkozásában. A kedvezmény adómértéket illetően a 2006/112 irányelv III. mellékletével együttesen értelmezett 98. cikke lehetővé teszi az ilyen adómérték alkalmazását többek között a könyvek, újságok és folyóiratok értékesítésére, az előadásokra, színházba, cirkuszba vagy vásárokbba, vidámparkba, koncertre, múzeumba, állatkertbe, moziba, kiállításra vagy más kulturális eseményre és létesítménybe szóló belépőjegyekre, a rádió- és televíziószolgáltatások vételére, valamint az írók, zeneszerzők és előadóművészek által nyújtott szolgáltatásokra, illetve a nekik járó szerzői jogdíjakra.

43.

E rendelkezések egyike sem utal semmilyen követelményre a fent hivatkozott kategóriákhoz tartozó termékek vagy szolgáltatások művészi jellegét vagy színvonalát illetően. Éppen ellenkezőleg, e kategóriák igen széles megfogalmazása az uniós jogalkotó azon szándékára utal, hogy azok magukban foglalják a kulturális és szórakozási tevékenységek minden fajtáját, anélkül hogy ítéletet alkotna azok művészi vagy szellemi színvonaláról. Az e tevékenységek tekintetében alkalmazott kedvezményes adójogi bánásmód mögött meghúzódó cél tehát láthatóan nem korlátozódik a magas művészet értelmében vett művészet támogatására.

44.

Nem látom be tehát, hogy a 2006/112 irányelv 103. cikkének állítólagos célja miért igényelné e cikk alkalmazásának a művészi jellegű tárgyakra való korlátozását. Ha az uniós jogalkotó bevezette a tagállamok számára a kedvezményes adómérték bizonyos tárgyakra (műalkotásokra, gyűjteménydarabokra és régiségekre) való alkalmazásának lehetőségét, és meghatározta e tárgyak fogalmát (a 2006/112 irányelv IX. mellékletében), nincs helye e meghatározás megkérdőjelezésének, megpróbálva azt homályos és kétértelmű fogalmak révén pontosítani, azzal az indokkal, hogy rosszul szolgálja azt a célt, amelyet ugyanazon jogalkotó kívánt elérni az említett lehetőség bevezetésével.

45.

Annál is inkább így van ez, mivel a szóban forgó, a 2003. június 25-i utasításban kodifikált és az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben, valamint a francia kormány észrevételeiben bemutatott francia közigazgatási gyakorlat két szempontból sem koherens.

46.

Először is, a francia kormány a tárgyalás során eladta, hogy a művészi jellegre vonatkozó követelmény kizárólag a fényképekre alkalmazandó, a 2006/112 irányelv IX. mellékletének A. részében felsorolt egyéb műalkotásokra nem (nem beszélve az említett melléklet B. és C. részében szereplő gyűjteménydarabokról és régiségekről). Márpedig alacsony művészi jelentőségű vagy kizárólag konkrét személyek számára érdekes alkotások más művészeti területeken is léteznek. Egy „utcai művész” által egy turisták által látogatott helyen készített rajz vagy egy emlék jellegű műalkotás jobb lenne, mint egy professzionális műhely által létrehozott családi fotó?

47.

Másodszor, tudomásom szerint a CGI 279. cikkének g) pontja kedvezményes adómérték (jelenleg 10%) alkalmazását írja elő a szerzői vagyoni jogok átruházása esetén, beleértve a fényképeket is, az e jogok tárgyát képező alkotások művészi jellegére vonatkozó követelmény nélkül.

48.

Természetesen tudok arról, hogy a fényképezés, amellet, hogy a művészi kifejezés eszköze, egy olyan technikai eljárást is jelent, amely lehetővé teszi a valóság képének a kulturális és szórakozási igények kielégítését. Teljesen távoli célokból történő rekonstrukcióját, ami igazolja azok kizárását a kedvezményes adómérték alól. Ez a helyzet például a személyazonossági fotók, a baleseti helyszínek vagy károk biztosítási célú dokumentációját szolgáló fényképek, az ingatlanokról azok eladása vagy bérbe adása érdekében készített fényképek, az orvosi fotók stb. esetében. E fényképek ugyanakkor rendszeresen nem képezik a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontjában hivatkozott feltételek közötti termékértékesítés tárgyát. Az egyetlen figyelemre méltó kivétel láthatóan a személyazonossági fotókat érinteti. A fényképek e kategóriája ugyanakkor objektív kritériumok révén kellő mértékben azonosítható ahhoz, hogy azt a jogbiztonság és az adósemlegesség megsértése nélkül könnyen ki lehessen zárni a mérsékelt adómérték alkalmazása alól.

49.

Azt javaslom tehát, hogy a Bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdésre azt a választ adja, hogy a 2006/112 irányelv 103. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a tagállamok a jogbiztonság és az adósemlegesség tiszteletben tartásával jogosultak arra, hogy a kedvezményes adómértéket csak az irányelv IX. mellékletének A. részében felsorolt egyes objektíven és egyértelműen meghatározott tárgykategóriák vonatkozásában alkalmazzák. Ezzel szemben a tagállamok nem jogosultak arra, hogy az említett tárgyak vonatkozásában homályos vagy az adójogi rendelkezések alkalmazásáért felelős hatóságok számára széles mérlegelési mozgásteret biztosító kritériumokon, így például a tárgy művészi jellegén alapuló további követelményeket alkalmazzanak.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett harmadik kérdés

50.

A harmadik kérdésre adandó válasz az első két kérdésre adandó, általam javasolt válaszból következik, így az nem igényel önálló elemzést.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett negyedik kérdés

51.

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett negyedik kérdésével a kérdést elterjeszt bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a tagállamok igénybe vehetnek-e más jogterületeken, többek között a szerzői jog területén alkalmazott kritériumokat a fényképekkel kapcsolatban a „m?alkotások” fogalmának elhatárolására. Az e kérdésre adandó nemleges válasz az általam az elzetes döntéshozatalra elterjesztett első két kérdésre adandó, általam javasolt válaszból következik. Mindazonáltal szeretném e tekintetben a következő megjegyzéseket tenni.

52.

A szerzői jog hosszú ideje elismeri a fényképek szellemi alkotás jellegét. (18) A szerzői jog értelmében vett „m?” fogalma ugyanakkor nem tartalmazza a szóban forgó tárgy m?vészi jellegének, illetve színvonalának semmilyen értékelését. Bár a szerzői jog a védelem biztosításához azt írja elő, hogy a m? eredeti legyen, vagyis hogy szerzője szellemi alkotása legyen, e feltételt igen liberálisan értelmezik, így módon ez könnyen teljesíthető. Ez a fényképekre is vonatkozik, mivel egyes általános elképzelésekkel ellentétben a fénykép ritkán tökéletes reprezentációja a valóságnak: (19) ha mással nem, a beállítás révén a fényképész kivágja a valóság egy részét, így módon kreatív döntést érvényesít. A szerzői jogban használt „m?” fogalma tehát egyáltalán nem lenne hasznos a 2006/112 irányelv IX. melléklete A. részének 7. pontjában hivatkozott „m?alkotás” fogalmának elhatárolásában.

53.

Ezenfelül a szerzői jog nagymértékben harmonizált az Unión belül, többek között a 2001/29/EK irányelv (20) révén. E harmonizáció kiterjed a „m?” fogalmára, amely az uniós jog önálló fogalma. (21) A fényképeket illetően a Bíróság elismerte a portréfotók (22) és a tájképek (23) m? jellegét. Feltételezem, hogy egy házassági fénykép is szerzői jogi „m?nek” min?síthető.

Végkövetkeztetés

54.

A fenti megfontolások összességére tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) által elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésekre a következő választ adja:

1)

A közös hozzáadottértékadó?rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvnek az ezen irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjával együttesen értelmezett 103. cikke (2) bekezdése a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az ahhoz, hogy a hÉa kedvezményes mértékét alkalmazni lehessen, kizárólag azt írja elő, hogy a fényképeket a szerző készítse, azokat saját maga sokszorosítsa, vagy a felügyelete mellett sokszorosítsák, és azokból legfeljebb 30 szignált és számozott példány létezzen, minden méretet és hordozólemezt ideértve.

2)

A 2006/112 irányelv 103. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a tagállamok a jogbiztonság és az adósemlegesség tiszteletben tartásával jogosultak arra, hogy a kedvezményes adómértéket csak az irányelv IX. mellékletének A. részében felsorolt egyes objektíven és egyértelműen meghatározott tárgykategóriák vonatkozásában alkalmazzák. Ezzel szemben a tagállamok nem jogosultak arra, hogy az említett tárgyak vonatkozásában homályos vagy az

adó jogi rendelkezések alkalmazásáért felelős hatóságok számára széles mérlegelési mozgásteret biztosító kritériumokon, így például a tárgy művészi jellegén alapuló további követelményeket alkalmazzanak.

(1) Eredeti nyelv: francia.

(2) Charles Baudelaire írta 1859-ben, a dagerrotípia feltalálása kapcsán: „[...] az ipar, ha betör a művészet birodalmába, a művészet legádázabb ellensége lesz [...]” (Baudelaire, Ch., „Salon de 1859”, Revue française, XVII. kötet, 1859, 262. o.).

(3) HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.

(4) 2012. január 1-jétől e mérték 7%.

(5) Így az angol („photographs taken by the artist”), német („vom Künstler aufgenommene Photographien”), spanyol („fotografías tomadas por el artista”) stb. nyelvi változatban.

(6) A 2006/112 irányelv IX. melléklete nemcsak a kedvezményes mértékű adóval összefüggésben alkalmazandó, hanem az ezen irányelv XII. címének 4. fejezetében meghatározott különös adószabályozásokkal összefüggésben is.

(7) Jelenleg a fényképek nagy része digitális állapotban marad, anélkül hogy sor kerülne anyagi hordozón felvétel készítésére. E fényképek digitális forgalmazás tárgyai is lehetnek. Ilyen esetben a héarendelkezések szerint szolgáltatásnyújtásról van szó, így ezek műalkotásnak minősítése nem merül fel (lásd a 2006/112 irányelv II. mellékletének 3. pontját).

(8) Vagyis a héaalanyának minősülő eladó gazdasági tevékenysége körében nyújtott szolgáltatás feltételei között (lásd a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 9. cikkének (1) bekezdését). Többek között egy fénykép alkalmi, gazdasági tevékenység körén kívül eső eladása nem jár héakötelezettséggel, és fel sem merül e fénykép 2006/112 irányelv IX. melléklete A. része 7. pontjának értelmében vett műalkotásnak minősítése.

(9) Lásd többek között: 2014. február 27-iiPro Med Logistik és Pongratz ítélet (C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, 43. és 45. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

(10) 2003. május 8-iiBizottság kontra Franciaország ítélet (C-384/01, EU:C:2003:264, 29. pont).

(11) 2008. április 3-iiZweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien ítélet (C-442/05, EU:C:2008:184, a rendelkezés rész 2. pontjának második mondata).

(12) 2010. május 6-iiBizottság kontra Franciaország ítélet (C-94/09, EU:C:2010:253, 46. pont).

(13) Lásd többek között: 2014. február 27-iiPro Med Logistik és Pongratz ítélet (C-454/12 és C-455/12, EU:C:2014:111, a rendelkezés rész 1. pontja).

(14) 2014. szeptember 11-iiK ítélet (C-219/13, EU:C:2017:2207, rendelkezés rész).

(15) 2017. november 9-iiAZ ítélet (C-499/16, EU:C:1998:846, rendelkezés rész).

(16) Közelebbre, az iskolai fotók kategóriája tényleg számomra rejtélyesnek: a tanulókat és/vagy a tanárokat ábrázoló fényképekről van szó, a tanulók által az oktatás során készített fotókról vagy más típusú fényképekről?

(17) Hogy másra ne hivatkozzak, Leonardo da Vinci, Laokoón?csoport, illetve Az utolsó vacsora.

(18) Az egyik első olyan bírósági határozat, amely elismerte a fényképek vonatkozásában a szerzői jog által biztosított védelmet, a Supreme Court of the United States (az Egyesült Államok Legfelsőbb Bírósága) 1884. március 17-ii Burrow?Giles Lithographic Co. kontra Sarony ítélete, 111 U. S. 53 (1884) (lásd: Markiewicz, R., Ilustrowane prawo autorskie, Varsó, 2018, 106. o.). Az irodalmi és művészeti művek védelméről szóló, 1886. szeptember 9-én Bernben aláírt berni egyezmény (kihirdette: 1975. évi 4. tvr.) az 1908. évi berlini szerződés óta írja elő a fényképek védelmét. Végül a Szellemi Tulajdon Világszervezetének (WIPO), 1996. december 20-án Genfben elfogadott Szerzői Jogi Szerződésének 9. cikke összhangba hozta a fényképek szerzői jogi védelmének időtartamát a más kategóriához tartozó művekével.

(19) Vagyis pontosabban az általunk a valóságról alkotott képnek.

(20) Az információs társadalomban a szerzői és szomszédos jogok egyes vonatkozásainak összhangolásáról szóló, 2001. május 22-i európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2001. L 167., 10. o.; magyar nyelvű különkiadás 17. fejezet, 1. kötet, 230. o.; helyesbítések: HL 2008. L 314., 16. o.; HL 2014. L 10., 32. o.).

(21) Lásd ebben az értelemben: 2009. július 16-iInfopaq International ítélet (C-5/08, EU:C:2009:465, 31–37. pont).

(22) 2011. december 1-jeiPainer ítélet (C-145/10, EU:C:2011:798, 94. pont).

(23) 2018. augusztus 7-iiRenckhoff ítélet (C-161/17, EU:C:2018:634, 14. pont).