

62018CC0145

GENERALINIO ADVOKATO

MACIEJ SZPUNAR IŠVADA,

pateikta 2019 m. kovo 7 d. (1)

Byla C-145/18

Regards Photographiques SARL

prieš

Ministre de l'Action et des Comptes publics

(Conseil d'État (Prancūzija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokesčio bendra sistema – Specialios schemos – Meno kūriniai – Lengvatinis PVM tarifas – Menininko darytos, jo paties arba jam prižiūrint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos nuotraukos, kurių kopijų turi būti ne daugiau kaip 30 vienetų“

Vadas

1.

Fotografija – tai reiškiny, kurį sunku apibrėžti. Taip yra dėl to, kad ji „atspindi realybę“, kad ji tikrai nesudėtinga atlikti, ir dėl jos vis didesnės demokratizacijos (šiuo metu beveik kiekvienas turi fotoaparatą, net jei jis tik integruotas telefone) kyla abejonės dėl jos meninio pobūdžio. Beje, diskusija dėl klausimo, ar fotografija laikoma menu ir, jei taip, kokiomis sąlygomis, yra tokia pat sena kaip ir pati fotografija (2). Žinoma, tokia diskusija teisėta tarp filosofų ir meno teoretikų. Tačiau komercinių sandorių apmokestinimas privalo būti pagrįstas aiškiais ir objektyviais iš teisės akto kylančiais kriterijais, net jei sandoriai susiję su prekėmis, priskiriamomis prie „meno kūrinių“. Šio klausimo negali išspręsti nei mokesčių institucijos, nei nacionaliniai teismai ir net Teisingumo Teismas. Šioje išvadoje išdėstysiu priežastis, dėl kurių bet kokių bandymų išspręsti šį klausimą, kaip antai taikomu Prancūzijos administracijoje praktikoje, ne tik nepasiekiamas tikslo, t. y. leisti atskirti, kas yra, o kas nėra menas, bet ir neišvengiamai pažeidžiamas teisinis saugumas, mokesčių neutralumas ir konkurencija.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

2.

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (3) 103 straipsnyje nustatyta:

„1. Valstybės narės gali nustatyti, kad lengvatinis tarifas arba vienas iš lengvatinių tarifų, kurį jos taiko pagal 98 ir 99 straipsnius, taip pat yra taikomas 311 straipsnio 1 dalies 2, 3 ir 4 punktuose apibrėžtą meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ir antikvarinių daiktų importui.

2. Jei valstybės narės pasinaudoja 1 dalyje numatyta galimybe, jos taip pat gali taikyti lengvatinį tarifą šiems sandoriams:

a)

meno kūrinių tiekimui, kai kūrinius tiekia autorius arba jo teisė perėjusiai;

<...>“

3.

Šios direktyvos 311 straipsnyje nustatyta numatyta:

„1. Taikant šį skyrį ir nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų, vartojamos šios sąvokos:

<...>

2) „meno kūriniai“ – IX priedo A dalyje išvardinti daiktai;

<...>

2. Valstybės narės meno kūrinių gali nelaikyti IX priedo A dalies 5, 6 ar 7 punktuose išvardintų daiktų.

<...>“

4.

Minėtose direktyvos IX priedo A dalies „Meno kūriniai“ 7 punktą suformuluotas taip:

„menininko darytos, jo paties arba jam prižiūrint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos nuotraukos, kurių kopijų turi būti ne daugiau kaip 30 vienetų, įskaitant visus dydžius ir pagrindus“.

Prancūzijos teisė

5.

Iki 2011 m. gruodžio 31 d. taikytinos redakcijos Code général des impôts (Bendrasis mokesčių kodeksas, toliau – CGI) 278 septies straipsnyje numatyta:

„Taikomas 5,5 % pridėtinės vertės mokesčio tarifas[(4)]:

<...>

2° Meno kūrinių tiekimui, kai juos tiekia autorius arba jo teisė perėjusiai;

<...>“

6.

Pagal CGI II priedo 98A straipsnio 7 punktą meno kūrinių laikomos „[m]enininko darytos, jo

paties arba jam prižiūrint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos nuotraukos, kurių kopijų turi būti ne daugiau kaip 30 vienetų, įskaitant visus dydžius ir pagrindus“.

7.

2003 m. birželio 25 d. instrukcijose, taikytinose faktinių aplinkybių klostymosi metu (toliau – 2003 m. birželio 25 d. instrukcijos), taip patikslintos lengvatinio PVM tarifo taikymo sąlygos, kiek tai susiję su meniniais nuotraukomis:

„<...>

I.

Meninių nuotraukos kriterijai:

1.

Meno kriterijais, kuriems gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas, gali būti laikomos tik nuotraukos, dėl kurių galima parodyti jų autoriaus aiškų kūrybinį ketinimą.

Taip yra, kai fotografas, pasirinkdamas temą, aplinkos sąlygas, fotografavimo ypatumus ar bet kokią kitą savo darbo specifiką, konkrečiai susijusią su kadrų kokybe, kompozicija, objektyvo išlaikymo trukme, apšvietimu, kontrastais, spalvomis ir perspektyva, žaidimu šviesa ir dydžiais, objektyvo ir juostos pasirinkimu arba ypatingomis negatyvo ryškinimo sąlygomis, atlieka darbą, kuris nėra tik paprastas mechaninis veikio, kelionės ar asmenų atsiminimo užfiksavimas, taigi jis svarbus visai visuomenei.

II.

Taikymo sąlygos

1.

Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad lengvatinis mokesčio tarifas netaikomas tapatybės dokumentams skirtoms nuotraukoms, mokyklinėms, taip pat grupinėms nuotraukoms.

2.

Nuotraukos, kurių svarba visų pirma priklauso nuo vaizduojamo asmens ar daikto pobūdžio, iš esmės nėra laikomos meniniais nuotraukomis. Tokios, pavyzdžiui, yra nuotraukos, kuriose vaizduojami šeimos ar religiniai veikiai (vestuvės, komunija ir kt.).

3.

Atsižvelgiant į tai, kitą nei II.1 punkte nurodytą bet kokio pobūdžio nuotraukų autoriaus meninis ketinimas, kylantis iš jau išvardytų kriterijų ir svarbos visai visuomenei, gali būti nustatytas remiantis toliau pateiktais požymiais.

a)

Fotografas rodo, kad jo darbai eksponuoti kultūros institucijose (regioninėse, nacionalinėse ar tarptautinėse), muziejuose (laikinosiose ar nuolatinėse ekspozicijose) ar komercinėse įstaigose (mugose, salonuose, galerijose ir kt.) arba išspausdinti specializuotuose leidiniuose.

<...>

b)

Specifini? medžiag? naudojimas tiek fotografuojant, tiek ryškinant nuotraukas.

<...>“

Faktin?s aplinkyb?s, procesas ir prejudiciniai klausimai

8.

Bendrov?s Regards Photographiques SARL veikla – fotografavimas ir prekyba nuotraukomis.

9.

Po buhalterin?s apskaitos patikrinimo mokes?i? administratorius (Pranc?zija) suabejojo lengvatiniu PVM mokes?io tarifu, kur? ši bendrov? taik? tam tikr? nuotrauk?, b?tent portret? ir vestuvi? nuotrauk?, tiekimui. Laikydamas, kad šioms nuotraukoms tur?jo b?ti taikomas standartinis PVM tarifas, mokes?i? administratorius apskai?iavo bendrovei Regards Photographiques PVM nepriemok? už 2009 m. vasario 1 d.–2012 m. sausio 31 d. laikotarp?.

10.

Tiek Tribunal administratif d'Orléans (Orleano administracinis teismas, Pranc?zija), tiek Cour administrative d'appel de Nantes (Nanto apeliacinis administracinis teismas, Pranc?zija) atmet? bendrov?s Regards Photographiques pateikt? skund? d?l šios apskai?iuotos PVM nepriemokos. Bendrov? Regards Photographiques d?l šio sprendimo pateik? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui.

11.

Šiomis aplinkyb?mis Conseil d'État (Valstyb?s Taryba, Pranc?zija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar Direktyvos [2006/112] 103 ir 311 straipsni?, taip pat jos IX priedo A dalies 7 punkto nuostatos turi b?ti aiškinamos taip, kad pagal jas, siekiant nuotraukoms taikyti lengvatin? [PVM] tarif?, reikalaujama tik to, kad nuotraukos b?t? darytos j? autoriaus, jo paties arba jam priži?rint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos neviršijant 30 vienet? kopij?, ?skaitant visus dydžius ir pagrindus?

2.

Jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, ar valstyb?ms nar?ms vis d?lto leidžiama netaikyti lengvatinio [PVM] tarifo nuotraukoms, kurios, be to, n?ra menin?s?

3.

Jeigu atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? neigiamas, kokias kitas s?lygas turi atitikti nuotraukos, kad joms b?t? galima taikyti lengvatin? [PVM] tarif?? Be kita ko, ar jos turi b?ti menin?s?

4.

Ar šios s?lygos turi b?ti aiškinamos vienodai visoje Europos S?jungoje, ar pagal kiekvienos valstyb?s nar?s teis?, be kita ko, intelektin?s nuosavyb?s srityje?“

12.

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? Teisingumo Teismas gavo 2018 m. vasario 23 d. Rašytines pastabas pateik? bendrov? Regards Photographiques, Pranc?zijos vyriausyb? ir Europos Komisija. T? pa?i? suinteresuot?j? šali? atstovai dalyvavo 2018 m. lapkri?io 21 d. ?vykusiame teismo pos?dyje.

Vertinimas

13.

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pateikia Teisingumo Teismui keturis prejudicinius klausimus. Pirmasis iš ši? klausim? yra pagrindinis, o kiti trys iš esm?s yra papildomi. Taigi savo analiz? prad?siu nagrin?damas š? pirm?j? klausim?.

Pirmasis prejudicinis klausimas

14.

Pirmasis prejudicinis klausimas susij?s su Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkto aiškinimu. Primenu, kad šioje nuostatoje aiškiai numatytos s?lygos, kurias turi atitikti nuotraukos, kad b?t? priskiriamos prie „meno k?rini?“ ir joms, be kita ko, gal?t? b?ti taikomas lengvatinis TVA tarifas pagal šios direktyvos 103 straipsnio 2 dalies a punkt?. Šios s?lygos yra tokios: nuotraukos turi b?ti padarytos menininko, jo paties arba jam priži?rint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos ir j? kopij? turi b?ti ne daugiau kaip 30 vienet?.

15.

Atrodo, kad šioje byloje problema kyla d?l termino „menininkas“. Iš ties?, Pranc?zijos mokes?i? institucij? praktikoje, kodifikuotoje pirmiau min?t? 2003 m. birželio 25 d. instrukcij? nuostatose, šiuo terminu grindžiami nustatyti papildomi reikalavimai, susij? su nuotrauk?, kurioms gali b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas, „meniniu“ pob?džiu. Ši? pozicij? taikliai apibendrina Pranc?zijos vyriausyb? savo pastabose, pagal kurias tam, kad nuotrauka b?t? pripaž?stama „meno k?riniu“ pagal Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkt?, reikia, kad ne tik „b?t? ?vykdytos [min?toje nuostatoje] numatytos materialin?s s?lygos“, bet ir „nuotrauka [b?t?] autoriaus meno k?riny, atspindintis jo asmenyb? ir galintis b?ti svarbus visai visuomenei“. Pranc?zijos vyriausyb?s manymu, ši antroji s?lyga kyla iš aplinkyb?s, kad pagal Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkt? nuotrauka turi b?ti „padaryta [kokio nors] menininko“.

16.

Iš karto turiu pripažinti, kad min?t? nuostat? aiškinu visiškai skirtingai. Toks aiškinimas kyla tiek ši? nuostat? aiškinant pažodžiui, tiek sistemiškai ir teleologiškai.

17.

Manau, kad aiškinimas, kurio laikosi Pranc?zijos vyriausyb?, paneigiamas vien paprasta gramatine nagrin?jamos nuostatos analize. Iš ties?, min?tos vyriausyb?s manymu, pagal ši?

nuostat? reikalaujama, kad nuotrauka b?t? padaryta „[kokio nors] menininko [(par un artiste)]“, o jos tikslu?je formuluot?je nurodoma, kad nuotrauka turi b?ti padaryta „menininko [(par l'artiste)]“. Taigi Pranc?zijos vyriausyb?s analiz? pagr?sta pakeista nagrin?jamos nuostatos formuluote, taip suteikiant jai kit? prasm?, nei joje ?tvirtinta.

18.

Žymimojo artikelio „le“ vartojimas nagrin?jamos nuostatos versijoje pranc?z? k. n?ra nereikšmingas ir atspindi reikšm?, kuri? nor?jo suteikti S?jungos teis?s akt? leid?jas. J? kei?iant neįymimu?ju artikeliu „un“ ši reikšm? pakei?iama ir taip iškreipiama min?to teis?s akt? leid?jo valia. Be to, pažym?tina, kad žymimasis artikelis vartojamas ir kitose Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkto kalbin?se versijose, parengtose tomis kalbomis, kuriose yra ši gramatin? artikelio kategorija (5). Pranc?zijos vyriausyb?s argumentai gal?t? b?ti lengviau priimtini remiantis tik versijomis kalb?, kuriose (pavyzdžiui, lenk? k.) n?ra žymim?j? ir neįymim?j? artikelio?. Iš ties?, šiose kalbose vartojamas vien terminas „menininkas“ grynai gramatiniu poži?riu gali b?ti klaidinantis. Ta?iau reikalavimas aiškinant S?jungos teis?s nuostat? atsižvelgti ? jos turin? versijose ?vairiomis kalbomis leidžia išsklaidyti bet koki? galim? painiav?.

19.

Versijose kalbomis, kuriose yra ši gramatin? forma, terminas „menininkas“ vartojamas su įymimu?ju artikeliu visuose Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies punktuose. Taigi, be nuotrauk?, meno k?riniais laikomi paveikslai ir kt., „nupiešti ar padaryti tik menininko ranka“, gravi?ros ir kt., atspausdintos ant plokš?i?, „išraižyt? tik menininko ranka“, skulpt?ros ir kt., „sukurti paties menininko“, rankomis austi gobelenai ir tekstil?s dirbiniai sienoms dekoruoti, „pagaminti pagal originalius meninink? sukurtus eskizus“, atskiri „paties menininko pagaminti“ keramikos gaminiai, taip pat emaliuoti vario dirbiniai, „pažym?t[i] menininko arba dirbtuvi? parašu“.

20.

Šiose nuostatose aiškiai nurodyti k?rinio pagaminimo etapai, kurie turi b?ti ?gyvendinti asmens, laikomo autoriumi. Jei siekiant taikyti PVM sistem? nagrin?jami k?riniai laikomi „meno k?riniais“, j? autoriai pagal taikom? formuluot? laikomi „menininkais“. Taigi b?tent aplinkyb?, kad esama k?rinio, priskiriamo prie vienos iš Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalyje išvardyt? kategorij?, autoriumi, suteikia „menininko“ status?, kaip tai suprantama pagal š? pried?, o ne atvirkš?iai. Patikslinimu, susijusiu su tuo, kad k?rinys turi b?ti pagamintas asmeniškai, siekiama tik netaikyti ?vairi? nukrypti nuo PVM sistemos leidžian?i? schem? (6).

21.

Ta?iau priešingai nei pagal aiškinim?, kurio laikosi Pranc?zijos vyriausyb?, šiomis nuostatomis nesiekama ?tvirtinti skirtumo tarp, pirma, paveiksl?, skulpt?r?, gravi?r? ir kt., pagamint? asmen?, kurie, mokes?i? administratoriaus nuomone, turi menininko status?, ir, antra, pagamint? asmen?, kurie tokio statuso neturi. Be to, per teismo pos?d? Pranc?zijos vyriausyb?, atsakydama ? Teisingumo Teismo pateikt? klausim?, patvirtino, kad šis papildomas reikalavimas, susij?s su „meniniu pob?džiu“, Pranc?zijos administracin?je praktikoje galioja tik vienai meno k?rini? kategorijai, t. y. nuotraukoms.

22.

Taigi nematau jokios priežasties, kuria b?t? galima pagr?sti tai, kad poži?ris ? ši? kategorij? skiriasi nuo poži?rio ? kitas kategorijas.

23.

Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkte nustatyti reikalavimai, kuriuos turi atitikti nuotrauka tam, kad būtų laikoma „meno kūriniu“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą. Šie reikalavimai iš esmės susiję su dviem pagrindiniais nuotraukos gamybos etapais: nufotografavimu ir atspausdinimu ant popieriaus ar kito materialaus pagrindo. Nufotografavimas, kuris apima nuotraukos temos pasirinkimą ir aparato nustatymus bei vaizdo perkėlimą ant šviesai jautraus paviršiaus (dažniausiai – fotojuostės ar elektroninio jutiklio), turi būti atliktas nuotraukos autoriaus. Kitas etapas yra spausdinimas – terminas, kuris analoginiuose technologijoje suprantamas kaip pats juostės ryškinimas ir atspausdinimas, t. y. spausdinimas ant popieriaus, arba skaitmeniniuose technologijoje – skaitmeninis retušavimas ir atspausdinimas ant popieriaus ar kito pagrindo. Šis etapas turi būti gyvendintas arba paties autoriaus, arba jam prižiūrint. Tai, kad spausdinti patikima specialistui, yra prasta praktika autoriniuose fotografijoje, tačiau fotografui išsaugant visišką galutinio rezultato, t. y. ant popieriaus ar kito materialaus pagrindo atspausdintos nuotraukos, kontrolę. Paskui nuotrauka turi būti pasirašyta autoriaus, o leidžiamas kopijų (atspaudų ant popieriaus ar kito pagrindo) skaičius – ne daugiau kaip 30 vienetų.

24.

Šie reikalavimai leidžia atskirti nuotraukas, kurios gali būti laikomos „meno kūrinių“, nuo masinių fotografijos produktų, kurių atveju, jei jie atspausdinti ant popieriaus ar kito pagrindo (7), spausdinimas dažniausiai patikimas specializuotoms laboratorijoms, fotografui nekontroliuojant galutinio rezultato.

25.

Tačiau iš Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkto nekyla jokie reikalavimai, kuris būtų susijęs su reikiama ar negalima nuotraukos tema, jos meniniu lygiu ar net autoriaus statusu. Bet kuri nuotrauka, pagaminta laikantis šioje nuostatoje tvirtintų sąlygų ir parduodama esant aplinkyboms, kurios lemia PVM taikymą (8), laikoma „meno kūriniu“, kaip tai suprantama pagal minėtą nuostatą. Be to, bet kuris tokių nuotraukų pagaminęs asmuo laikomas „menininku“, kaip tai suprantama pagal tą pačią nuostatą.

26.

Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalyje vartojamam terminui „menininkas“ tenka papildomas vaidmuo taikant lengvatinį tarifą meno kūrinių tiekimui. Iš tiesų, pagal Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalies a punktą šis tarifas taikytinas tik tiekimui, kurį gyvendina šių meno kūrinių autorius ar jo teisių turėtojai. Direktyvoje 2006/112 nepateikta sąvokos „meno kūrinių „autorius““ apibrėžtis, tačiau man atrodo akivaizdu, kad tai gali būti tik „menininkas“, nurodomas Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalyje. Taigi manau, kad Prancūzijos vyriausybės rašytinėse pastabose pateiktas teiginys, kad Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalies a punkte vartojama sąvoka „autorius“ ir šios direktyvos IX priedo A dalyje vartojama sąvoka „menininkas“ skiriasi, neturi pagrindo, nes lengvatinio tarifo taikymo meno kūriniams reglamentavimo logika grindžiama būtent tiekimu vykdančio asmens, t. y. autoriaus, kaip tai suprantama pagal 103 straipsnio 2 dalies a punktą, ir nagrinėjamo meno kūrinių kūrėjo (menininko, kaip tai suprantama pagal IX priedo A dalį), tapatybę.

27.

Taigi, priešingai, nei tvirtina Prancūzijos vyriausybė, remdamasi šios valstybės narės administracine praktika, termino „menininkas“ vartojimas Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7

punkte nepateisina atsisakymo pripažinti tam tikras nuotraukas „meno kūriniams“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, dėl jų temos, meninio lygio ar autoriaus statuso.

28.

Taigi pirmąjį prejudicinį klausimą siūlau atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalies a punktas, siejamas su šios direktyvos IX priedo A dalies 7 punktu, aiškinamas taip, jog pagal jį tam, kad būtų galima taikyti lengvatinį PVM tarifą, reikalaujama tik to, kad nuotraukos būtų padarytos jo autoriaus, jo paties arba jam prižiūrint pagamintos, pasirašytos ir sunumeruotos ir kad jų kopijų turi būti ne daugiau kaip 30, skaitant visus dydžius ir pagrindus.

Antrasis prejudicinis klausimas

29.

Antruoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar nepaisant aplinkybės, kad Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkte nenumatyta tokio reikalavimo, valstybės narės gali laisvai numatyti, kad lengvatinis PVM tarifas nuotraukoms taikomas su sąlyga, kad šios nuotraukos yra meninės, o vertinimas apibrėžtas valstybės narės teisės aktuose arba administracinėje praktikoje. Kitaip tariant, šiuo klausimu siekiama išsiaiškinti, ar pagal Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punktą draudžiama tokia valstybės narės praktika, kokia kodifikuota 2003 m. birželio 25 d. instrukcijose.

30.

Šiuo klausimu Komisija teisingai primena, kad Teisingumo Teismas yra ne kartą nusprendęs, jog valstybės narės konkrečioms ir specifiniams teikiamoms paslaugoms, kurioms jos gali taikyti tokį tarifą (atrankusis taikymas), kategorijos aspektams gali taikyti lengvatinį PVM tarifą, jei laikomasi mokesčių neutralumo principo (9). Taigi, Teisingumo Teismas leido taikyti kitokį mokesčių tarifą, nei taikomas energijos tiekimui abonentams ir ne abonentams (10), prijungimo prie vandens tiekimo tinklų paslaugoms ir kitoms vandens tiekimo paslaugoms (11), palaikymo gabenimo paslaugoms ir kitoms laidojimo bendrovėms teikiamoms paslaugoms (12), taip pat su sąlyga, kad nacionaliniai teismai vėliau atliks patikrinimus, gabenimo taksi paslaugoms ir gabenimo automobiliu su vairuotoju paslaugoms (13), spausdintiniams ir kitokio pavidalo knygoms (14) ar šviežiems pyragams ir bandelėms, atsižvelgiant į jų tinkamumo vartoti terminą (15).

31.

Sutinku su Komisijos nuomone, kad ši jurisprudencija gali būti taikoma lengvatiniam tarifui pagal Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalies a punkto.

32.

Tačiau, man atrodo, pagal tokį Prancūzijos administracinę praktiką, susijusią su lengvatinio tarifo taikymu nuotraukoms, kokia kodifikuota 2003 m. birželio 25 d. instrukcijose, siekiama ne taikyti šį tarifą atrankiai, kaip tai suprantama pagal šioje išvadoje nurodytą jurisprudenciją, bet tvirtinti papildomus kriterijus, leidžiančius atskirti menines nuotraukas nuo tokios savybės neturinčių nuotraukų. Šis teiginys patvirtina tiek antrojo prejudicinio klausimo formuluotą, tiek Prancūzijos vyriausybės pastabas.

33.

Taigi 2003 m. birželio 25 d. instrukcijų I dalyje „Meninės nuotraukos kriterijai“ siekiama tvirtinti abstraktų meninės nuotraukos apibrėžtą remiantis, be kita ko, autoriaus meninio ketinimo ir

svarbos visai visuomenei kriterijais. Tačiau reikia konstatuoti, kad šie kriterijai yra labai dviprasmiški ir subjektyvūs. Jais neužtikrinama nei teisinio saugumo, nes pagal juos mokesčių administratoriui paliekama iš esmės neapibrėžta vertinimo diskrecija, nei mokesčių neutralumo, nes dvi objektyviai identiškos nuotraukos gali būti apmokestinamos skirtingai, atsižvelgiant į tai, ar, mokesčių administratoriaus nuomone, jos padarytos akivaizdžiai turint meninį ketinimą ir yra svarbios visai visuomenei.

34.

Atrodo, kad 2003 m. birželio 25 d. instrukcijų II dalyje šis nevienareikšmiškumas sušvelninamas, patikslinant, kaip kvalifikuoti skirtingų rūšių nuotraukas. Tačiau rezultatas dar mažiau įtikinamas.

35.

Visų pirma, pagal 2003 m. birželio 25 d. instrukcijų II dalies 1 punktą meninimis nelaikomos tapatybės dokumentai, mokykliniai, taip pat grupių nuotraukos. Nors tapatybės dokumentų nuotraukas pakankamai nesunku apibrėžti, taip nėra kitų dviejų kategorijų atveju (16). Be to, neaišku, kaip ši išimtis susijusi su nagrinjamąja instrukcijų I dalyje nustatytais kriterijais. Būtent grupinis portretas nuo senų laikų yra puikiausia meninė tema (17), taigi grupės nuotrauka iš tiesų gali būti padaryta turint meninį ketinimą ir būti svarbi visai visuomenei.

36.

Taip pat pagal 2003 m. birželio 25 d. II dalies 2 punktą meninimis, tačiau tik „paprastai“, nelaikomos nuotraukos, kurios svarbios tik dėl nufotografuoto siužeto. Šiame punkte tik kaip pavyzdžiai nurodytos nuotraukos, kuriose vaizduojami šeimos nariai, kaip antai vestuvės ar komuniija. Taigi įvertinti ir nustatyti nuotraukos svarbą vėl palikta mokesčių administratoriui.

37.

Vis dėlto pagal 2003 m. birželio 25 d. instrukcijų II dalies 3 punktą gali būti pripažįstama, kad nuotrauka yra meninė (tačiau, atrodo, tai negali būti galutinai įrodyta) remiantis tuo, kad fotografas eksponavo savo darbus kultūros institucijose, muziejuose ar komerciniuose įstaigose arba jie buvo publikuoti, taip pat tuo, kad buvo naudojama specifinė medžiaga.

38.

Mano manymu, fotografijos kūrinių eksponavimo ar publikavimo kriterijus prieštarauja mokesčių neutralumo principui. Iš tiesų, pagal šį kriterijų prekės (nuotraukos) tiekimo apmokestinimo tarifas priklauso nuo šio tiekimo vykdymo apmokestinamojo asmens savybių. Tačiau jos nėra reikšmingos apmokestinant PVM. Taigi, tas pats tiekimas tam pačiam klientui gali būti apmokestintas taikant standartinį arba lengvatinį tarifą, atsižvelgiant į tai, ar pardavėjas rodo, kad jo kūriniai buvo eksponuoti arba publikuoti, ir jie, jei teisingai suprantu, neprivalo sutapti su tiekimo objektu.

39.

Dėl naudojamos medžiagos kriterijaus kyla didelis pavojus, kad bus iškraipyta konkurencija, nes pagal ją suteikiama privilegija tam tikroms technologijoms (analoginei, tiksliau – juostinei technologijai), tam tikriems pavidalams ir tam tikroms technikoms (spausdinimas ant fotopopieriaus) ir nepaisoma kitų, be kita ko, skaitmeninių technologijų. Tačiau šie techniniai skirtumai nedaro jokios įtakos pagamintos nuotraukos meniniam pobūdžiui ir neturi jokios reikšmės mokesčio tarifui.

40.

Taigi 2003 m. birželio 25 d. instrukcijose siekiama apibrėžti tai, kas, kalbant administraciniais terminais, yra neapibrėžiama, t. y. kėrinio meninų pobūdė. Šiuo siekiu, kuriuo mokesių administratorius paveržiamas meno kritiku, neišvengiamai pažeidžiamas teisinis saugumas, mokesių neutralumas ir konkurencija. Taigi šis siekis nutolęs nuo objektyvių ir nedviprasmiškų kriterijų, kuriuos Teisingumo Teismas pagal šios išvados 30 punkte nurodytą jurisprudenciją leido taikyti tam, kad valstybės narės galėtų apriboti lengvatinio PVM tarifo taikymo sritį, taikant ją tik tam tikroms prekėms ir paslaugų kategorijoms, kurioms tokio tarifą galima taikyti. Taigi tokia Prancūzijos administracinė praktika, kokia kodifikuota 2003 m. birželio 25 d. instrukcijose, prieštarauja bendriesiems principams, kuriais reglamentuojama bendra PVM sistema.

41.

Šis teiginys nepaneigiamas Prancūzijos vyriausybės pateiktu argumentu, kad lengvatinio tarifo taikymo apribojimas taikant ją tik meninims nuotraukoms kyla iš Direktyvos 2006/112 103 straipsnio tikslo, būtent, skatinti meno kūrinį rinkos plėtrą.

42.

Žinoma, Direktyvos 2006/112 konstatuojamosiose dalyse nenurodytos priežastys, paskatinusios Sąjungos teisės aktų leidėjų leisti valstybėms narėms taikyti lengvatinį tarifą šios direktyvos IX priede išvardytiems objektams. Tačiau reikia konstatuoti, kad ši galimybė pagal šią direktyvą atitinka prekėms ir paslaugoms, skirtoms tam, kad būtų galima patenkinti platų spektrą vartotojų kultūros ir pramogų poreikių, palankaus apmokestinimo logiką. Taigi Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies n punkte tvirtintas privalomas atleidimas nuo mokesčių už tam tikrą kultūros paslaugų teikimą, taip pat už glaudžiai su jomis susijusių prekių tiekimą. Dėl lengvatinio tarifo pagal Direktyvos 2006/112 98 straipsnį, siejamą su šios direktyvos III priedu, tokio tarifą leidžiama taikyti, be kita ko, knygoms, laikraščiams, ir periodiniams leidiniams tiekimui, žaidimams, spektakliams, teatrams, cirkusams, mugėms, atrakcionų parkams, koncertams, muziejams, zoologijos sodams, kino teatrams, parodoms ir ekspozicijoms, sales ir panašias kultūrines įstaigas, transliavimo ir televizijos paslaugų gavimui, taip pat rašytojų, kompozitorių ir vertėjų žodžiu teikiamoms paslaugoms ir honorarams, mokėtiniams už jų autorines teises.

43.

Nė vienoje iš šių nuostatų nenurodyta jokio reikalavimo, kuris būtų susijęs su prekėmis ar paslaugomis, priklausančiomis pirmiau nurodytoms kategorijoms, meniniu pobūdžiu ar lygiu. Atvirkščiai, labai plati ši kategorijų formuluočių leidžia manyti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas veikiau siekė, kad būtų atskirti visi rėšiai kultūros ir pramogų veikloms, nevertindamas jų meninio ar intelektualinio lygio. Taigi tikslu, siejamu su šios veiklos lengvatiniu apmokestinimu, akivaizdžiai nesiekama tik skatinti menų tikrąja šio žodžio prasme.

44.

Taigi nematau, kodėl dėti tariamo Direktyvos 2006/112 103 straipsnio tikslo šis straipsnis reikėtų taikyti tik objektams, turintiems meninių savybių. Jei Sąjungos teisės aktų leidėjas tvirtino valstybių narių teisę taikyti lengvatinį PVM tarifą tam tikriems objektams (meno kūriniams, kolekcionavimo objektams ir antikvariniams daiktams) ir nustatė šio objekto teisinę apibrėžtį (Direktyvos 2006/112 IX priedas), nėra reikalo kvestionuoti šios apibrėžties, bandant patikslinti ją neaiškiomis ir dviprasmiškomis sąvokomis, grindžiant tuo, kad ji neatitinka tikslo, kurį tas pats teisės aktų leidėjas norėjo pasiekti tvirtindamas minėtų teisę.

45.

Taip yra juo labiau dėl to, kad nagrinėjama Prancūzijos administracinė praktika, kokia kodifikuota 2003 m. birželio 25 d. instrukcijose ir išdėstyta prašyme priimti prejudicinį sprendimą ir Prancūzijos vyriausybės pastabose, yra dvejopai nenuosekli.

46.

Pirma, Prancūzijos vyriausybė per teismo posėdį patvirtino, kad su meniniu pobūdžiu susijęs reikalavimas taikomas tik nuotraukoms, o ne kitų kategorijų meno kūriniams, išvardytiems Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalyje (o ką jau kalbėti apie kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, kurie aptariami minėto priedo B ir C dalyse), kategorijoms. Tačiau kūrinių, kurie neturi didelių meninių savybių ar kuriais suinteresuoti tik konkretūs asmenys, taip pat yra ir kitose meno srityse. Kodėl piešinys, kurį nupiešė „gatvės menininkas“ turistinėje vietovėje, arba meno kūrinys, skirtas kam nors atminti, yra geresni nei šeimos nuotrauka, padaryta profesionalioje ateljė?

47.

Antra, kiek man žinoma, CGI 279 straipsnio g punkte numatytas lengvatinio tarifo (šiuo metu 10 %) taikymas autoriaus turtinių teisių, įskaitant susijusias su nuotraukomis, perleidimui, nekeliant reikalavimo, susijusio su kūriniu, su kuriais susijusios šios teisės, meniniu pobūdžiu.

48.

Žinoma, suprantu, kad, be to, jog yra meninės išraiškos būdas, fotografija yra techninė procedūra, leidžianti atgaminti tikrovės vaizdą visiškai kitais tikslais nei kultūros ir pramogų poreikis tenkinimas, o tai pateisintų lengvatinio tarifo netaikymą jai. Taip yra, pavyzdžiui, tapatybės dokumentų nuotraukų, nuotraukų, skirtų dokumentuoti nelaimingų vykių ar atsitikimų vietas draudimo tikslais, nekilnojamojo turto nuotraukų siekiant jų parduoti ar išnuomoti, medicininių ir kt. nuotraukų atveju. Tačiau šios nuotraukos paprastai nėra tiekiamos tokiomis sąlygomis, kokios numatytos Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkte. Man atrodo, kad vienintelė žinoma išimtis gali būti susijusi su tapatybės dokumentų nuotraukomis. Vis dėlto ši nuotraukų kategorija pakankamai nesunkiai nustatoma vadovaujantis objektyviais kriterijais, todėl jai lengvai gali būti netaikomas lengvatinis PVM tarifas, nepažeidžiant teisinio saugumo ir mokesčių neutralumo.

49.

Taigi antrąjį prejudicinį klausimą siūlau atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalis aiškinama taip, kad jei laikomasi teisinio saugumo ir mokesčių neutralumo, valstybės narės turi teisę taikyti lengvatinį tarifą tik tam tikroms šios direktyvos IX priedo A dalyje išvardytoms kūrinių kategorijoms, kurios yra objektyviai ir nedviprasmiškai apibrėžtos. Tačiau valstybės narės negali taikyti minėtiems kūriniams papildomų reikalavimų, grindžiamų neapibrėžtais kriterijais arba tokiais kriterijais, pagal kuriuos institucijoms, galiotoms taikyti mokesčių nuostatas, paliekama plati

vertinimo diskrecija, kaip antai k?rinio meniškumo kriterijus.

Tre?iasis prejudicinis klausimas

50.

Atsakymas ? tre?i?j? klausim? kyla iš to, kaip si?lau atsakyti ? du pirmuosius klausimus, taigi jo neb?tina analizuoti atskirai.

Ketvirtasis prejudicinis klausimas

51.

Savo ketvirtuoju prejudiciniu klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar valstyb?s nar?s gali taikyti kitose nacionalin?s teis?s srityse, be kita ko, autori? teisi? srityje, taikomus kriterijus, siekdamas apibr?žti s?vok? „meno k?rinys“, kiek tai susij? su nuotraukomis. Iš atsakym?, kuriuos pateikiau ? du pirmuosius prejudicinius klausimus, išplaukia neigiamas atsakymas ? š? klausim?. Vis d?lto šiuo klausimu nor??iau pateikti toliau išd?styta pastabas.

52.

Autori? teisi? srityje nuotraukoms nuo seno pripaž?stamos intelektini? k?rini? savyb?s (18). Vis d?lto „k?rinio“ s?voka, kaip ji suprantama pagal autori? teises, neapima joki? nagrin?jamo k?rinio menini? savybi? ar meninio lygio vertinimo. Nors pagal autori? teises tam, kad b?t? suteikta apsauga, reikalaujama, kad k?rinys b?t? originalus, t. y. jis b?t? jo autoriaus intelektualinis k?rinys, ši s?lyga aiškinama labai laisvai, tod?l šis etapas lengvai ?veikiamas. Tai taip pat taikoma nuotraukoms, nes, priešingai kai kurioms pateiktoms nuomon?ms, nuotrauka retai yra tobula tikrov?s atspindys (19): vien fotografuodamas fotografas „iškerpa“ šios tikrov?s dal?, taip ?gyvendindamas k?rybin? pasirinkim?. Taigi s?voka „k?rinys“, vartojama autori? teisi? srityje, b?t? visai nenaudinga siekiant apibr?žti s?vok? „meno k?rinys“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkt?.

53.

Be to, autori? teis?s S?jungoje pla?iai suderintos, be kita ko, Direktyva 2001/29/EB (20). Šioje derinimo priemon?je ?tvirtinta s?voka „k?rinys“, kuri yra savarankiška S?jungos teis?s s?voka (21). Kiek tai susij? su nuotraukomis, Teisingumo Teismas pripažino, kad paprastos portretin?s (22) ir peizaž? (23) nuotraukos yra k?riniai. Manau, kad vestuvi? nuotrauka taip pat gal?t? b?ti laikoma „k?riniu“, kaip tai suprantama pagal autori? teises.

Išvada

54.

Vadovaudamasis tuo, kas išd?styta, si?lau Teisingumo Teismui ? Conseil d'État (Valstyb?s Taryba, Pranc?zija) pateiktus prejudicinius klausimus atsakyti taip:

1.

2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112 d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 103 straipsnio 2 dalis, siejama su šios direktyvos IX priedo A dalies 7 punktu, aiškintina taip, kad pagal j? tam, kad b?t? galima taikyti lengvatin? PVM tarif?, reikalaujama tik to, kad nuotraukos b?t? padarytos j? autoriaus, jo paties arba jam priži?rint pagamintos, pasirašytos ir

sunumeruotos, kad j? kopij? turi b?ti ne daugiau kaip 30, ?skaitant visus dydžius ir pagrindus.

2.

Direktyvos 2006/112 103 straipsnio 2 dalis aiškintina taip, kad jei laikomasi teisinio saugumo ir mokes?i? neutralumo, valstyb?s nar?s turi teis? taikyti lengvatin? tarif? tik tam tikroms šios direktyvos IX priedo A dalyje išvardytoms k?rini? kategorijoms, kurios yra objektyviai ir nedviprasmiškai apibr?žtos. Ta?iau valstyb?s nar?s negali taikyti min?tiems k?riniams papildom? reikalavim?, grindžiam? neapibr?žtais kriterijais arba tokiais kriterijais (kaip antai k?rinio meniškumo kriterijus), pagal kuriuos institucijoms, ?galiotoms taikyti mokes?i? nuostatas, paliekama plati vertinimo diskrecija.

(1) Originalo kalba: pranc?z?.

(2) 1859 m. Charles Baudelaire apie dagerotipijos išradim? raš?: „<...> braudamasi ? men?, pramon? tampa didžiausiu jos priešu <...>“ (Baudelaire, Ch., „Salon de 1859“, Revue française, XVII t., 1859, p. 262).

(3) OL L 347, 2006, p. 1.

(4) Nuo 2012 m. sausio 1 d. šis tarifas padidintas iki 7 %.

(5) Kaip antai versijose angl? k. („photographs taken by the artist“), vokie?i? k. („vom Künstler aufgenommene Photographien:), ispan? k. („fotografías tomadas por el artista“) ir kt.

(6) Direktyvos 2006/112 IX priedas taikomas ne tik lengvatiniams tarifams, bet ir specialioms mokes?i? sistemoms, nustatytoms šios direktyvos XII antraštin?s dalies 4 skyriuje.

(7) Šiuo metu dauguma nuotrauk? paliekamos skaitmenini? rinkmen? formoje, neatspausdinant ant materialaus pagrindo. Šios nuotraukos taip pat gali b?ti tiekiamos rinkai skaitmeniniu b?du. Taigi pagal PVM nuostatas tai yra paslaug? teikimas, tod?l nekeliamas klausimo d?l j? kvalifikavimo kaip meno k?rini? (žr. Direktyvos 2006/112 II priedo 3 punkt?).

(8) T. y. esant prek?s tiekimo, kai vykdydamas ekonomin? veikl? tiekia jos pardav?jas, turintis PVM mok?tojo status?, s?lygoms (žr. Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punkt? ir 9 straipsnio 1 dal?). Be kita ko, d?l atsitiktinio nuotraukos pardavimo nevykdant ekonomin?s veiklos ji neapmokestinama PVM ir nekyla klausimo d?l šios nuotraukos kvalifikavimo kaip meno k?rinio, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 IX priedo A dalies 7 punkt?.

(9) Žr., be kit?, 2014 m. vasario 27 d. Sprendim? Med Logistik ir Pongratz (C?454/12 ir C?455/12, EU:C:2014:111, 43–45 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).

(10) 2003 m. geguž?s 8 d. Sprendimas Komisija / Pranc?zija (C?384/01, EU:C:2003:264, 29 punktas).

(11) 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimas Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau?Westelbien (C?442/05, EU:C:2008:184, rezoliucin?s dalies 2 punkto antras sakiny).

(12) 2010 m. geguž?s 6 d. Sprendimas Komisija / Pranc?zija (C?94/09, EU:C:2010:253, 46 punktas).

(13) 2014 m. vasario 27 d. Sprendimas Pro Med Logistik ir Pongratz (C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, rezoliucinės dalies 1 punktas).

(14) 2014 m. rugsėjo 11 d. Sprendimas K (C-219/13, EU:C:2014:2207, rezoliucinė dalis).

(15) 2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimas AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, rezoliucinė dalis).

(16) Būtent mokyklinio nuotraukų kategorija man atrodo paslaptina: ar turimos omenyje nuotraukos, kuriose nufotografuoti mokiniai ir (arba) mokytojai, mokinių per pamokas darytos nuotraukos ar dar kitos nuotraukų rūšys?

(17) Pavyzdžiui, Laokoonto grupė arba Leonardo da Vinci „Paskutinė vakarienė“.

(18) Vienas iš pirmųjų teismo sprendimų, kuriame nuotraukai pripažinta autorių teisės apsauga – 1884 m. kovo 17 d. Court of the United States (Jungtinė Amerikos Valstijų Aukščiausiasis Teismas) sprendimas Burrow & Giles Lithographic Co. v. Sarony, 111 U.S. 53 (1884) (žr. Markiewicz, R., *Ilustrowane prawo autorskie*, Varšuva, 2018, p. 106). Pagal Berno konvenciją dėl literatūros ir meno kūrinių apsaugos, pasirašytą 1886 m. rugsėjo 9 d. Berne, nuo Berlyno akto priimimo 1908 m. rugsėjo 9 d. reikalaujama suteikti nuotraukoms apsaugą. Galiausiai, Pasaulinės intelektinės nuosavybės organizacijos (PINO) autorių teisių sutarties, pasirašytos 1996 m. gruodžio 20 d. Ženevoje, 9 straipsnyje autorių teisių nuotraukų apsaugos trukmė prilyginta nustatytai kitų kategorijų apsaugos trukmei.

(19) Arba, tiksliau, tikrovės vaizdas, kurį susidarome.

(20) 2001 m. gegužės 22 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva dėl autorių teisių ir gretutinių teisių informacinėje visuomenėje tam tikrų aspektų suderinimo (OL L 167, 2001, p. 10; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 17 sk., 1 t, p. 230).

(21) Šiuo klausimu žr. 2009 m. liepos 16 d. Sprendimą Infopaq International (C-5/08, EU:C:2009:465, 31–37 punktai).

(22) 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimas Painer (C-145/10, EU:C:2011:798, 94 punktas).

(23) 2018 m. rugpjūčio 7 d. Sprendimas Renckhoff (C-161/17, EU:C:2018:634, 14 punktas).