

## Downloaded via the EU tax law app / web

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

19. detsember 2018(\*)

Liikmesriigi kohustuste rikkumine – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 2 lõige 1 – Halduspraktika, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga algupärase kunstiteose autori tasu teose edasimüümise eest

Kohtuasjas C-51/18,

mille ese on ELTL artikli 258 alusel 29. jaanuaril 2018 esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi,

**Euroopa Komisjon**, esindajad: N. Gossement ja B.-R. Killmann,

hageja,

*versus*

**Austria Vabariik**, esindaja: G. Hesse,

kostja,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: neljanda koja president M. Vilaras kaheksanda koja presidendi ülesannetes, kohtunikud J. Malenovský (ettekandja) ja M. Safjan,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

### **otsuse**

1 Oma hagiavalduses palub Euroopa Komisjon Euroopa Kohtul tuvastada, et kuna Austria Vabariik maksustab käibemaksuga algupärase kunstiteose autori tasu teose edasimüümise eest, siis on Austria Vabariik rikkunud nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, edaspidi „käibemaksudirektiiv“) artikli 2 lõikest 1 tulenevaid kohustusi.

### **Õiguslik raamistik**

## Liidu õigus

### *Käibemaksudirektiiv*

2 Käibemaksudirektiivi põhjendused 3 ja 5 on sõnastatud järgmiselt:

„(3) Et tagada sätete selgel ja otstarbekal kujul esitamine kooskõlas parema õigusliku reguleerimise põhimõttega, on sobilik muuta direktiivi struktuuri ja sõnastust, kuigi see ei too põhimõtteliselt kaasa sisulisi muutusi olemasolevates õigusaktides. Ümbertegemisega kaasneb sellegipoolest piiratud arv sisulisi muudatusi. Kõik sisulised muudatused on täielikult ära toodud direktiivi ülevõtmist ja jõustumist käsitlevates sätetes.

[...]

(5) Käibemaksusüsteem on lihtsaim ja neutraalseim siis, kui maksustamine toimub võimalikult üldiselt ja kui selle kohaldamisala hõlmab kõiki tootmis- ja turustusetappe ning teenuste osutamise valdkonda. Seetõttu on siseturu ja liikmesriikide huvides võtta vastu ühine süsteem, mida kohaldatakse ka jaemüügi puhul.“

3 Direktiivi artikli 2 lõike 1 kohaselt:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

a) kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...]

c) teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...].“

4 Direktiivi artikli 24 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„„Teenuste osutamine“ on mis tahes tehing, mis ei ole kaubarne.“

5 Direktiivi artikli 25 kohaselt:

„Teenuste osutamine võib seisneda muu hulgas ühes järgmistest tehingutest:

a) omandiõigust tõendava dokumendiga varustatud või varustamata immateriaalse vara võõrandamine;

b) kohustus hoiduda teatud teo tegemisest või taluda teatavat tegu või olukorda;

c) teenuste osutamine vastavalt tellimusele, mis on esitatud ametivõimude poolt või nimel või seaduse alusel.“

6 Käibemaksudirektiivi artiklis 73 on sätestatud:

„Artiklites 74–77 nimetatud kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul on maksustatavaks väärtuseks kõik tasuna käsitatav, mille tarnija või teenuse osutaja soetajalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult nimetatud tehingute eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud

tehingute hinnaga otseselt seotud toetused.“

#### *Direktiiv 2001/84/EÜ*

7 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 27. septembri 2001. aasta direktiivi 2001/84/EÜ alapärase kunstiteose autori õiguse kohta saada hüvitist edasimüügi korral (EÜT 2001, L 272, lk 32; ELT eriväljaanne 17/01, lk 240) põhjendus 3 on sõnastatud järgmiselt:

„Edasimüügiõigus peab kindlustama, et maalikunsti- ja graafikateose ja skulptuurteose autorid saavad kasu oma alapärase kunstiteose majanduslikust edust. See aitab tasakaalustada maalikunsti- ja graafikateose ja skulptuurteose autorite ning oma teoste korduvast kasutamisest tulu saavate teiste teose loojate majandusliku olukorra.“

8 Direktiivi artiklis 1 „Edasimüügiõiguse sisu“ on sätestatud:

„1. Liikmesriigid annavad alapärase kunstiteose autorile võõrandamatu ning juba ette loovutamatu õigusena edasimüügiõiguse saada pärast teose esmast üleandmist autori poolt müügihinnal põhinevat autoritasu teose igakordse müügi puhul.

2. Lõikes 1 nimetatud õigust kohaldatakse kõikidele müügitehingutele, milles müüjate, ostjate või vahendajatena osalevad elukutselised kunstiturul tegutsejad, näiteks oksjonikorraldajad, kunstigaleriid või kunstiteoste vahendajad üldiselt.

3. Liikmesriigid võivad sätestada, et lõikes 1 nimetatud õigust ei kohaldata edasimüügile, kui müüja on teose omandanud otse autorilt vähem kui kolm aastat enne edasimüüki ning edasimüügihind ei ületa 10 000 eurot.

4. Autoritasu tasub müüja. Liikmesriigid võivad sätestada, et lõikes 2 nimetatud füüsilistest või juriidilistest isikutest keegi teine peale müüja vastutab autoritasu maksmise eest üksi või koos müüjaga.“

9 Direktiivi artiklis 3, mis puudutab piirhinda, on sätestatud:

„1. Liikmesriigid kehtestavad müügihinna alammäär, millest alates artikli 1 kohasele edasimüügile kohaldatakse edasimüügiõigust.

2. Müügihinna alammäär ei tohi ületada 3000 eurot.“

10 Direktiivi artiklis 4, mis puudutab tasumäärasid, on sätestatud:

„1. Artiklis 1 ettenähtud autoritasu määrad kehtestatakse järgmiselt:

- a) 4% müügihinna osalt, mis on kuni 50 000 eurot;
- b) 3% müügihinna osalt, mis on 50 000,01–200 000 eurot;
- c) 1% müügihinna osalt, mis on 200 000,01–350 000 eurot;
- d) 0,5% müügihinna osalt, mis on 350 000,01–500 000 eurot;
- e) 0,25% müügihinna osalt, mis on üle 500 000 euro.

Autoritasu kogusumma ei tohi siiski ületada 12 500 eurot.

2. Erandina lõikest 1 võib liikmesriik müügihinna lõike 1 punktis a nimetatud osa suhtes

kohaldada tasumäära 5%.

3. Kui müügihinna alammäär on alla 3000 euro, määrab liikmesriik kindlaks ka tasumäära müügihinnale kuni 3000 euroni; see määr peab olema vähemalt 4%.

## **Austria õigus**

### *Urheberrechtsgesetz*

11 9. aprilli 1936. aasta autoriõiguse seaduse (Urheberrechtsgesetz) (*BGBI.* 111/1936) käesolevas kohtuasjas kohaldatava redaktsiooni (edaspidi „UrHG“) III osas on ette nähtud autori õigused, mille hulka kuulub õigus teost kasutada, seda reprodutseerida ja levitada.

12 UrHG §-s 16 „Õigus teose levitamisele“ on ette nähtud, et:

„(1) Autorile kuulub ainuõigus oma teost levitada. Selle õiguse järgi ei ole lubatud teost autori nõusolekuta eksponeerida või turule viia mingil moel, mille tulemusena antakse teos üldsusele kasutamiseks.

(2) Kuni teost ei ole avaldatud, hõlmab õigus teose levitamisele ka autori ainuõigust anda teos üldsusele kasutamiseks selle esitamise, avaldamise, nähtavale seadmise, avaliku väljapaneku või muu sarnase tegevuse tulemusena.

(3) Levitamise õigus ei kehti, arvestades §-s 16a sätestatud, teose suhtes, mis on turule viidud õigustatud isiku loal omandiõiguse üleandmisega [liidu] liikmesriigis või Euroopa Majanduspiirkonna lepinguga ühinenud riigis.

[...]

(5) Kui käesolevas seaduses on kasutatud väljendit „teose levitamine“, on sellega silmas peetud üksnes teose sellist levitamist autori poolt, mis on sätestatud lõigetes 1–3.“

13 UrHG §-s 16b „Tasu edasimüümise eest“ on sätestatud:

„(1) Paragrahvi 16 lõiget 3 kohaldatakse algupärase maalikunsti- või graafikateose või skulptuurteose edasimüümise suhtes pärast selle esmakordset võõrandamist autori poolt, kui autoril on õigus saada võõrandajalt edasimüügihinna (makse arvestamata) proportsionaalset tasu (tasu edasimüümise eest) järgmises ulatuses:

4% müügihinna osalt, mis on kuni 50 000 [eurot];

3% järgnevalt 150 000 [eurot];

1% järgnevalt 150 000 [eurot];

0,5% järgnevalt 150 000 [eurot];

0,25% kogu järgnevalt summalt;

tasu kogusumma ei tohi siiski ületada 12 500 [eurot].

(2) Tasu edasimüümise eest on õigus saada vaid juhul, kui müügihind on vähemalt 2500 [eurot] ja võõrandamisel osaleb müüja, ostja või vahendajana elukutseliselt kunstiturul tegutsev isik, näiteks oksjonikorraldaja, kunstigalerii või kunstiteoste vahendaja; need isikud vastutavad käendaja ja maksjana, kui nad ei ole kohustatud ise tasu maksma. Tasu saamise õigusest ei ole

võimalik eelnevalt loobuda. Tasu saamise õigust võib maksuma panna ka kollektiivse esindamise organisatsioon; seda nõuet ei ole võimalik võõrandada. Paragrahvi 23 lõiget 1 kohaldatakse vastavalt.

(3) „Algupärane teos“ lõike 1 tähenduses on teos:

1. mille on loonud teose autor ise,
2. mille on valmistanud piiratud arvul eksemplarides kunstnik ise või mis on valmistatud tema juhendamisel ning mis on reeglina nummerdatud ja autori poolt signeeritud või muul viisil autoriseeritud;
3. mida käsitatakse algupärase teosena.

(4) Tasu edasimüümise eest ei ole õigus saada juhul, kui müüja omandas teose autorilt vähem kui kolme aasta eest ja müügihind ei ületa 10 000 [eurot].“

#### *Umsatzsteuergesetz 1994*

14 23. augusti 1994. aasta käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz) (BGBl. 663/1994) käesolevas kohtuasjas kohaldatava redaktsiooni (edaspidi „UStG 1994“) §-s 1 on sätestatud:

„(1) Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

1. kauba tarnimine ja teenuste osutamine, mida ettevõtja sooritab oma majandustegevuse raames riigi territooriumil tasu eest. Maksustamine ei ole välistatud, kui tehing tehti õigus- või haldusakti alusel või kui seda loetakse tehtuks tulenevalt õigusnormist;

[...].“

15 UStG 1994 § 3 kohaselt:

„(1) Tarned on tehingud, millega ettevõtja annab ostjale või tema poolt volitatud kolmandale isikule üle õiguse käsutada kaupa oma nimel. Kauba käsutamise õiguse võib üle anda ettevõtja ise või tema poolt volitatud isik.

[...]“

16 UStG 1994 § 3a lõikes 1 on ette nähtud:

„Muudeks sooritusteks“ loetakse tehingud, mis ei ole tarned. Muu sooritus võib seisneda ka millegi tegemisest hoidumises või teatava tegevuse või olukorra talumises.“

#### **Kohtueelne menetlus**

17 Komisjon saatis 17. oktoobril 2014 Austria Vabariigile märgukirja, milles ta juhtis tähelepanu halduspraktikale, mille järgi maksustatakse käibemaksuga algupärase kunstiteose autori tasu teose edasimüümise eest.

18 Selles kirjas leidis komisjon, et nimetatud tasu puhul ei ole tegemist tasuga sellise kunstiteose autori loomingu eest. Tasu teose edasimüümise eest makstakse otse seaduse alusel, et võimaldada autoril saada proportsionaalselt kasu oma teose majanduslikust edust. Edasimüümise tasu saamisel ei ole tegemist tarne või teenusega, mida teeb autor, ja seega puudub käibemaksuga maksustatav tehing.

19 Austria Vabariik vastas sellele märgukirjale 16. detsembril 2014.

20 Austria Vabariik leidis, et edasimüümise tasu eesmärk on võimaldada autoril osa saada tema teose majanduslikust edust. See, et autor ei osale asjaomase teose edasimüümisel müüja ja ostja vahel kokkuleppe sõlmimises, ei välista autorile edasimüümise eest makstud tasu maksustamist. Vastupidi, käibemaksuga neutraalse maksustamise põhimõtte järgi tuleb see tasu käibemaksuga maksustada.

21 Austria Vabariik märkis samuti, et edasimüümise tasu võimaldab arvesse võtta ka teose väärtuse kasvu selle edasimüümisel ja sellest saab teise võimalusena tuletada esimesel müügil tehtud autori soorituse maksustatava väärtuse suurenemise. Kuna seda esimest ühtset sooritust maksustatakse käibemaksuga, tuleb ka edasimüümisel saadud tasu suhtes käibemaksu kohaldada.

22 Kuna Austria Vabariigi vastused ei rahuldanud komisjoni, saatis see 25. juulil 2016 nimetatud liikmesriigile põhjendatud arvamuse, milles ta kordas, et edasimüümise tasu ei ole tasu autorile esimesel võõrandamisel tehtud soorituse või osutatud teenuse eest, selle eesmärk on üksnes tagada, et autor saab kasu oma loomingulise tegevuse tunnustamisega seotud majanduslikest eelistest, ja et autor ei saa keelata enda teose edasimüümist.

23 Austria Vabariik vastas põhjendatud arvamusele 22. septembril 2016 ning väitis taas sisuliselt, et edasimüümise tasu võib maksustada.

24 Ta täpsustas, et edasimüümise tasu saamisel teeb autor soorituse, mis seisneb selles, et ta talub teose edasimüümist. Ka kui see sooritus on algupärase kunstiteose autori suhtes seaduses ette nähtud, saab seda võrrelda sooritusega, mida teised autorid teevad enda teoste esitamisel. Kuna teose esitamisel saadud tasu maksustatakse käibemaksuga kui tasu teenuse osutamise eest, tuleb käibemaksuga maksustada ka tasu teose edasimüümise eest.

25 Austria Vabariik jäi ka teise võimalusena esitatud argumentide juurde, mille kohaselt on edasimüümise tasu maksustamine põhjendatud ka seetõttu, et see suurendab teose esimesel müügil tehtud autori soorituse maksustatavat väärtust. Maksustatava väärtuse muutmine ei sõltu sellest, kas autori ja teose müüja või hilisema ostja vahel on õigussuhe, vaid sellest, et autor saab edasimüümise korral kasu teose väärtuse hilisemast kasvust.

26 Kuna Austria Vabariigi vastused komisjoni ei rahuldanud, otsustas ta esitada käesoleva hagi.

## **Hagi**

### **Poolte argumendid**

27 Komisjon on seisukohal, et teose edasimüümisel osalenute kohustus maksta autorile tasu teenib üksnes eesmärki, et autorile tagatakse õiglane osa tema algupärase teose väärtusest. See õiglane osa ei ole aga tasu autori soorituse eest, sest see on seotud üksnes algupärase teose majandusliku väärtusega, mis tuleneb autorile tema nõusolekuta toimuvast teose edasimüümisest. Tasu suurus on lõplikult kindlaksmääratud seadusega.

28 Samuti nähtub 18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsusest SAWP (C?37/16, EU:C:2017:22, punktid 25 ja 26), et tarne või sooritus on tehtud tasu eest käibemaksudirektiivi tähenduses vaid juhul, kui tegija ja saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ning tegija saadav tasu vastab majanduslikult väärtuselt saajale tehtud sooritusele. Tehtud soorituse ja selle eest saadud tasu vahel peab seega olema otsene seos, kusjuures makstud summad kujutavad endast tegelikku tasu individualiseeritava teenuse eest, mida osutati sellise õigussuhte

raames, milles tehakse vastastikuseid sooritusi.

29 Autorile edasimüümise eest makstava tasu puhul ei ole selgelt tegemist tasuga tema tehtud soorituse eest, vaid see arvestatakse üksnes teose edasimüümisel saadud hinna alusel, mille suurusele ei ole autoril mingit mõju. Autoril on seega õigus seda tasu saada, ilma et ta peaks omalt poolt tegema sooritust, kas tegevuse või tegevusest hoidumisega, või et ta saaks seda teha. Järelikult ei ole edasimüümise tasu kaubarne või teenuse eest saadud tasu käibemaksudirektiivi artikli 2 tähenduses.

30 Ühtlasi ei saa tegemist olla ka sooritusega, mis seisneb edasimüümise talumises, sest autor ei saa teose edasimüümist takistada ega seda ka mingil muul moel mõjutada ega tee seepärast enam mingit sooritust. Edasimüümisel tasu saamise õigus ei ole järelikult ka osa autori kasutusõigustest.

31 Ka tuleb tagasi lükata kohtueelses menetluses väljendatud Austria Vabariigi argument, mille kohaselt oleks neutraalse maksustamise põhimõttega vastuolus, kui käibemaksuga maksustatakse teiste loojate õiguste edasi toimuv kasutamine, teose edasimüümisel seda aga ei tehtaks. Kuna algupäraste kunstiteoste autorite olukord ei vasta neile edasi kuuluvate kasutusõiguste kasutamisel saadava tasu osas teiste loojate olukorrale, ei ole ka neutraalse maksustamise põhimõttega vastuolus, kui teistele loojatele makstud tasu maksustatakse, tasu teose edasimüümise eest aga mitte.

32 Sama kehtib Austria Vabariigi argumendi suhtes, mille kohaselt tuleb teose edasimüümise tasu käibemaksuga maksustada, sest algupärase teose autori suhtes muutub sellega algupärase teose esimese turuleviimisega tehtud soorituse maksustatav väärtus. Nimelt on selline tasu, mida arvutatakse teose edasimüümisel saadud müügihinna alusel, täiesti sõltumatu sellest, millise tasu oli teose autor kokku leppinud selle teose esimese omandajaga. Autoril oleks näiteks õigus edasimüümise tasule ka siis, kui ta oli algupärase teose kinkinud.

33 Kostja vastuses leiab Austria Vabariik, et teose edasimüümise eest selle autorile makstav tasu tuleb maksustada käibemaksuga, sest teose edasimüümise kujutab endast vastastikuste soorituste tegemist õigussuhte raames.

34 Viidates 3. septembri 2015. aasta kohtuotsusele Asparuhovo Lake Investment Company (C-463/14, EU:C:2015:542, punkt 35) ja 29. oktoobri 2015. aasta kohtuotsusele Sudaçor (C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 32), väidab Austria Vabariik, et teatava soorituse käibemaksuga maksustatavuse eeldus on, et teenuse osutamise ja saadud tasu vahel on otsene seos. Vastavalt 3. märtsi 1994. aasta kohtuotsusele Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 14 jj) ning 29. oktoobri 2015. aasta kohtuotsusele Sudaçor (C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 32) on selline otsene seos olemas juhul, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud sooritused on vastastikused, ning teenuse osutaja saadav vastutasu vastab väärtuselt teenuse saajale osutatavale teenusele.

35 See tähendab, et edasimüümise tasu tuleb maksustada käibemaksuga juhul, kui tegemist on vastastikuste sooritustega õigussuhte raames. Need tingimused on käesoleval juhul täidetud.

36 Mis puudutab täpsemalt vastastikuseid sooritusi, siis selles osas ei ole tähtis 18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsus SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), sest selles välja töötatud Euroopa Kohtu seisukohta ei saa üle kanda edasimüümise tasule, mida ei saa võrrelda kahjuhüvitisega.

37 Edasimüümise tasu peab tagama autorile, et ta saab kasu oma teose majanduslikust edust. Kuna levitamise õigus on lõppenud, peab autor taluma oma teose edasimüümist ja see tasu ongi seotud sellise talumisega. Autor saab tasu selle eest, et tema teost edasi müüakse ja selle väärtus

on vahepeal kasvanud. Sellel tasul on seega otsene seos autori sooritusega. Järelikult kujutab see endast sisuliselt uut maksustatavat vastutatu, mis lisandub tasule teose esimese ostu korral. Seetõttu võib edasimüümise tasus näha teatavat liiki hüvitist omandi sundvõõrandamise eest, mida tuleb loogiliselt võttes käibemaksuga maksustada.

38 Austria Vabariik kordab ühtlasi juba kohtueelses menetluses esitatud argumenti, mille kohaselt on neutraalse maksustamise põhimõttega vastuolus, kui sarnaseid kaupu ja teenuseid koheldakse käibemaksuga maksustamisel erinevalt.

39 Lisaks leiab Austria Vabariik, et isegi kui edasimüümise tasu ei ole tasu iseseisva soorituse eest, suurendab see siiski teose autori ja selle teose esimese ostja vahelise tehingu maksustatavat väärtust.

40 Siinkohal viitab Austria Vabariik direktiivi 2001/84 põhjendusele 3, mille kohaselt on edasimüümise tasu eesmärk kompenseerida väärtuse kasv. Võttes arvesse, et teatavate algupäraste kunstiteoste väärtus kasvab aja jooksul väga palju, millest ei saa edasimüümisel kasu mitte autor, vaid müüja, võib edasimüümise tasu pidada autori osaks sellest väärtuse kasvust. Seega sarnaneb edasimüümise tasu „väärtuse tagamisele“, millele on autoril õigus seaduse järgi.

### **Euroopa Kohtu hinnang**

41 Komisjon väidab oma hagiavalduses, et Austria Vabariik on rikkunud käibemaksudirektiivi artikli 2 lõikest 1 tulenevaid kohustusi, sest ta maksustab käibemaksuga algupärase kunstiteose autorile teose edasimüümise eest makstavat tasu.

42 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaubatarne ja teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

43 Ilma et oleks vaja lahendada küsimust, mida pooled ei ole ka tõstatanud, nimelt kas edasimüümise eest tasu maksmist saab kvalifitseerida „kaubatarneks“ või „teenuste osutamiseks“, tuleb seega hinnata, kas selline maksmine on toimunud tasu eest (vt selle kohta 18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsus SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punkt 24).

44 Selles osas tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et kaubatarne on toimunud või teenus on osutatud tasu eest käibemaksudirektiivi tähenduses vaid juhul, kui esiteks tarnija või teenuse osutaja ja teiseks kauba või teenuse saaja vahel on õigussuhe, mille raames tehtud sooritused on vastastikused, ning tarnija või teenuse osutaja saadav tasu vastab kauba või teenuse tegelikule väärtusele, mida kauba või teenuse saajale tarniti või osutati (vt selle kohta 18. jaanuari 2017. aasta kohtuotsus SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punkt 25 ja seal viidatud kohtupraktika).

45 Austria Vabariik leiab esiteks, et edasimüümise tasu kujutab endast tasu vastastikuste soorituste eest õigussuhte raames. Ta ei vaidle küll vastu sellele, et algupärase kunstiteose autor ei osale müüja ja ostja vahel sõlmitud edasimüümise kokkuleppes, kuid leiab siiski, et teose autor teeb edasimüümist taludes samuti soorituse õigussuhte raames.

46 Selle kohta tuleb märkida, et käibemaksudirektiivi artikli 25 punkti b järgi võib teenuste osutamine seisneda muu hulgas teatava teo või olukorra talumises.

47 Vastupidi seisukohale, millel näib olevat Austria Vabariik, tekib algupärase kunstiteose edasimüümise õigussuhe üksnes müüja ja ostja vahel, ilma et selle teose looja õigus saada edasimüümise eest tasu seda kuidagi mõjutaks. Järelikult ei saa asuda seisukohale, et teose autor on seeläbi, et tal on õigus saada edasimüümise tasu, mingil moel, kas või kaudselt, osaleja



edasimüümises, eelkõige selle tehingu talumisega.

48 Nimelt lepivad edasimüügilepingu pooled esmalt oma vaba tahte alusel kokku asjaomase teose üleandmises müüja poolt ja ostja makstavas hinnas, ilma et nad peaksid selle teose autorilt mingil moel nõusolekut küsima või temaga konsulteerima. Autoril ei ole omalt poolt mingit vahendit, mis võimaldaks tal edasimüüki sekkuda ja seda eelkõige takistada, kui ta ei peaks sellega nõus olema.

49 Seejärel on edasi müüdud algupärase kunstiteose autoril õigus direktiivi 2001/84 artikli 1 lõike 1 alusel saada teose edasimüügi eest müügihinnal põhinevat tasu, mille maksmise kohustus on reeglina müüjal. Kuna aga autori õigus saada tasu edasimüümise eest, millele vastandub müüja kohustus talle seda kindlaksmääratud tasu maksta, põhineb Euroopa Liidu seadusandja tahtel, tuleb lähtuda sellest, et seda ei kohaldata mitte igasuguse õigussuhte raames, mille pooled on autor ja müüja.

50 Lõpuks on vastavalt liidu seadusandja tahtele, mida on väljendatud direktiivi 2001/84 põhjenduse 3 esimeses lauses, edasimüümise tasu eesmärk kindlustada, et selle direktiivi kohaldamisalasse jäävate algupärase kunstiteoste, nimelt maalikunsti- ja graafikateoste ja skulptuurteoste autorid, saavad kasu oma algupärase kunstiteose majanduslikust edust. Sellest nähtub, et seadusandja ei soovinud kindlasti mitte anda nendele autoritele võimalust osaleda enda teoste edasimüümise tehingutes, vaid andis neile üksnes õiguse saada osa edasimüümise majanduslikust tulemist pärast selle teostamist.

51 Sellistel asjaoludel tuleb tagasi lükata Austria Vabariigi argument, et edasimüümise tasu puhul on tegemist tasuga vastastikuste soorituste eest õigussuhte raames, milles autor osaleb edasimüümise talumisega.

52 Teiseks leiab Austria Vabariik, et direktiivi 2001/84 kohaldamisalasse jääva algupärase kunstiteose autori väidetav sooritus, mida see edasimüümisel teeb, on sarnane sooritusega, mida teised loojad teevad enda teoste esitamisel. Kuna neid sooritusi maksustatakse käibemaksuga, peab sama kehtima ka soorituse suhtes, mille väidetavalt teeb algupärase kunstiteose autor edasimüümise raames.

53 Selle kohta nähtub direktiivi 2001/84 põhjenduse 3 teisest lausest, et liidu seadusandja soovis teha vahet esiteks maalikunsti- ja graafikateose ja skulptuurteose autorite ning teiseks oma teoste korduvast kasutamisest tulu saavate teiste teoste loojate majanduslikul olukorral.

54 Nimelt, nagu komisjon õigesti märkis, luuakse maalikunsti- ja graafikateos ja skulptuurteos ainult üks kord ning sellega seotud kasutusõigused lõpevad selle esimese turuleviimisega. Muid teoseid esitatakse aga mitu korda ja nende eest saadav tasu hüvitab autoritele soorituse, mis seisneb korduvas kasutusse andmises. Edasimüümise tasu ei ole seega sarnane nende teiste teoste edasi kehtivate kasutusõiguste kasutamisest saadava tasuga.

55 Euroopa Kohtu praktika järgi nõuab aga neutraalse maksustamise põhimõte, millega liidu seadusandja väljendab käibemaksu valdkonnas võrdse kohtlemise üldpõhimõtet, et erinevaid olukordi ei koheldaks ühtemoodi, välja arvatud juhul, kui see on objektiivselt põhjendatud (vt selle kohta 19. juuli 2012. aasta kohtuotsus Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2012:496, punktid 44 ja 45 ning seal viidatud kohtupraktika).

56 Seega, nagu on leitud käesoleva kohtuotsuse punktis 54, siis asjaolu, et muu kui maalikunsti- ja graafikateose ja skulptuurteose jätkuvast kasutamise õigusest tulenev tasu on käibemaksuga maksustatav, ei saa põhjendada selle maksu kohaldamist ka edasimüümise eest makstava tasu suhtes.

57 Eeltoodust nähtub, et edasimüümise eest tasu maksmist ei saa pidada toimunuks tasu eest käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 alusel.

58 Kolmandaks tuleb tagasi lükata Austria Vabariigi argument, mis on esitatud teise võimalusena ja mille kohaselt tuleb edasimüümise tasu maksustada käibemaksuga, sest algupärase teose autori suhtes muutub sellega algupärase teose esimese turuleviimisega tehtud soorituse maksustatav väärtus.

59 Nagu nähtub käibemaksudirektiivi artiklist 73, hõlmab maksustatav väärtus teenuste osutamise puhul kõike, mida võib käsitada tasuna osutatud teenuse eest. Kuna aga edasimüümise eest saadav tasu ei ole, nagu nähtub käesolevast kohtuotsusest, tasu autorile tema teose esimesel turuleviimisel tehtud soorituse eest või mõne muu tema soorituse eest, ei saa sellega muutuda autori teose esimesel turuleviimisel tehtud soorituse maksustatav väärtus.

60 Kõigist eespool toodud kaalutlustest lähtuvalt tuleb asuda seisukohale, et kuna algupärase kunstiteose autori tasu teose edasimüümise eest ei kuulu käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 alla, kuid Austria Vabariik on ette näinud, et sellist tasu maksustatakse käibemaksuga, on Austria Vabariik rikkunud sellest sättest tulenevaid kohustusi.

## **Kohtukulud**

61 Vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 138 lõikele 1 on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna komisjon on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja Austria Vabariik on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista Austria Vabariigilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

**1. Kuna Austria Vabariik on ette näinud, et algupärase kunstiteose autori tasu teose edasimüümise eest maksustatakse käibemaksuga, on Austria Vabariik rikkunud nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõikest 1 tulenevaid kohustusi.**

**2. Mõista kohtukulud välja Austria Vabariigilt.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: saksa.