

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2018. gada 19. decembrī (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkts – Administratīvā prakse, ko veido PVN piemērošana atļdzābai, kas pienākas mākslas oriģināldarba autoram par tīlķpārdšanas tiesībām

Lietā C-51/18

par prasību sakarā ar pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2018. gada 29. janvārī cāla

Eiropas Komisija, ko pārstāv *N. Gossement* un *B. R. Killmann*, pārstāvji,

prasītāja,

pret

Austrijas Republiku, ko pārstāv *G. Hesse*, pārstāvis,

atbildētāja,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: M. Vilars [*M. Vilaras*], ceturtās palātas priekšsēdētājs, kas pilda astotās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents) un M. Safjans [*M. Safjan*],

ģenerālvokāts: M. Vatelā [*M. Wathelet*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vāri rakstveida procesū,

ģemot vāri pāc ģenerālvokāta uzklausģšanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokāta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Prasģbas pieteikumā Eiropas Komisija lģdz Tiesu konstatģt, ka, piemģrojot pievienotģs vģrtģbas nodokli (PVN) atļdzģbai, kas pienģkas mģkslas oriģinģldarba autoram par tģlģķpģrdoģšanas tiesģbģm, Austrijas Republika nav izpildģjusi Padomes Direktģvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopģjo pievienotģs vģrtģbas nodokģa sistģmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmģk tekstģ – “PVN direktģva”) 2. panta 1. punktģ paredzģtos pienģkumus.

Atbilstošģs tiesģbu normas

Savienģbas tiesģbas

PVN direktīva

2 PVN direktīvas 3. un 5. apsvērumi ir formulēti šādi:

“(3) Lai nodrošinātu, ka noteikumi ir izklāstēti skaidri, racionāli un atbilstīgi labāka likumdošanas procesa principam, ir lietderīgi pārstrādāt direktīvas struktūru un formulējumu, lai gan tas principā neradīs vajadzību veikt būtiskas maiņas pastāvīgajās tiesību aktos. Tādu pārstrādāšana ir neizbēgami saistīta ar nedaudziem būtiskiem grozījumiem, kurus tomēr vajadzētu izdarīt. Ja šādi grozījumi ir veikti, tie ir precīzi atspoguļoti noteikumos par šīs direktīvas transponēšanu un stāšanās spēkā.”

[..]

(5) PVN sistēma ir visvienkāršāka un neitrālāka, ja nodokli uzliek cik iespējams vispārīgi, aptverot gan visas ražošanas un izplatīšanas stadijas, gan pakalpojumu sniegšanu. Tādēļ iekšējā tirgus un dalībvalstu interesēs ir pieņemt kopēju sistēmu, kas attiecas arī uz mazumtirdzniecību.”

3 Saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punktu:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..].”

4 Minētās direktīvas 24. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

5 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 25. pantu:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var būt viens no šādiem darījumiem:

a) nemateriālo pašu nodošana neatkarīgi no tās, vai tas ir tās dokumenta priekšmets, kurš rada pašumtiesības;

b) pienākums atturēties no kādas darbības vai pieņemt kādu darbību vai situāciju;

c) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu, vai arī pildot kādu tiesību aktu.”

6 PVN direktīvas 73. pants ir noteikts:

“Pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. l?dz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js par šiem dar?jumiem ir sa??mis vai sa?ems no pirc?ja, pakalpojumu sa??m?ja vai treš?s personas, tostarp subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cen?m.”

Direkt?va 2001/84/EK

7 Eiropas Parlamenta un Padomes Direkt?vas 2001/84/EK (2001. gada 27. septembris) par t?l?kp?rdošanas ties?b?m par labu m?kslas ori?in?ldarba autoram (OV 2001, L 272, 32. lpp.) 3. apsv?rums ir formul?ts š?di:

“T?l?kp?rdošanas ties?bu m?r?is ir nodrošin?t, lai grafisko vai plastisko darbu autori g?tu dal?bu savu m?kslas ori?in?ldarbu ekonomiskajos pan?kumos. T?s pal?dz saglab?t l?dzsvaru starp grafisk?s vai plastisk?s m?kslas darbu autoru ekonomisko st?vokli un p?r?jo radošo person?bu ekonomisko st?vokli, kuri g?st labumu no vi?u darbu t?l?kas izmantošanas.”

8 Š?s direkt?vas 1. pant? “T?l?kp?rdošanas ties?bu objekts” ir paredz?ts:

“1. Dal?bvalstis par labu m?kslas ori?in?ldarba autoram paredz t?l?kp?rdošanas ties?bas, kas defin?tas k? t?das neatsavin?mas ties?bas sa?emt autoratl?dz?bu, no k? nevar atteikties ar? iepriekš, kuras pamat? ir p?rdošanas cena, kura ieg?ta no jebk?das darba turpm?kas p?rdošanas p?c tam, kad autors šo darbu pirmo reizi nodevis t?l?k.

2. Ties?bas, kas min?tas 1. punkt?, attiecas uz vis?m t?l?kp?rdošanas darb?b?m, kur?s k? p?rdev?jus, pirc?jus vai starpniekus iesaista profesion?lus m?kslas tirgus speci?listus, ko veic izso?u nami, m?kslas galerijas un kopum? visa veida m?kslas priekšmetu tirgot?ji.

3. Dal?bvalstis var noteikt, ka 1. punkt? min?t?s ties?bas neattiecas uz t?du t?l?kp?rdošanu, ja p?rdev?js ir ieguvis attiec?go darbu tieši no paša autora maz?k nek? tr?s gadus pirms š?s t?l?kp?rdošanas un ja t?l?kp?rdošanas cena nep?rsniedz EUR 10 000.

4. Autoratl?dz?bu maks? p?rdev?js. Dal?bvalstis var noteikt, ka k?da no 2. punkt? min?taj?m fiziskaj?m vai juridiskaj?m person?m, iz?emot p?rdev?ju, viena pati ir atbild?ga par autoratl?dz?bas samaks?šanu vai ka t? dala šo atbild?bu ar p?rdev?ju.”

9 Min?t?s direkt?vas 3. pant? par piem?rošanas sliksni ir noteikts:

“1. Dal?bvalstis pašas nosaka maz?ko p?rdošanas cenu, s?kot no kuras uz 1. pant? min?to p?rdošanu attiecas t?l?kp?rdošanas ties?bas.

2. Š? maz?k? p?rdošanas cena nek?d? gad?jum? nedr?kst p?rsniegt EUR 3000.”

10 Saska?? ar š?s pašas direkt?vas 4. pantu, kurš attiecas uz likm?m:

“1. Autoratl?dz?bai, kas paredz?ta 1. pant?, nosaka š?das likmes:

- a) 4 % par p?rdošanas cenas da?u l?dz EUR 50000;
- b) 3 % par p?rdošanas cenas da?u no EUR 50 000,01 l?dz EUR 200 000;
- c) 1 % par p?rdošanas cenas da?u no EUR 200 000,01 l?dz EUR 350 000;
- d) 0,5 % par p?rdošanas cenas da?u no EUR 350 000,01 l?dz EUR 500 000;

e) 0,25 % par p?rdošanas cenas da?u, kas p?rsniedz EUR 500 000.

Tom?r kop?j? autoratl?dz?bas summa nevar p?rsniegt EUR 12 500.

2. Atk?pjoties no 1. punkta, dal?bvalstis var piem?rot 5 % likmi attiec?b? uz 1. punkta a) apakšpunkt? min?to p?rdošanas cenas da?u.

3. Ja noteikt? maz?k? p?rdošanas cena ir zem?ka par EUR 3000, tad dal?bvalstis nosaka ar? likmi, kas piem?rojama p?rdošanas cenas da?ai l?dz EUR 3 000; š? likme nevar b?t maz?ka par 4 %.”

Austrijas ties?bas

Urheberrechtsgesetz

11 1936. gada 9. apr??a *Urheberrechtsgesetz* (Autorties?bu likums; *BGBI.* 111/1936), redakcij?, kas piem?rojama šaj? liet? (turpm?k tekst? – “*UrhG*”), III sada?? ir noteiktas autorties?bas, tostarp ties?bas izmantot, reproduc?t un izplat?t darbu.

12 *UrhG* 16. pant? “Izplat?šanas ties?bas” ir paredz?ts:

“(1) Autoram ir ekskluz?vas ties?bas izplat?t savus darbus. Atbilstoši š?m ties?b?m bez t? piekrišanas darbi nevar tikt izst?d?ti vai laisti tirg? t?d? veid?, lai tie sabiedr?bai k??tu pieejami.

(2) Kam?r darbs nav public?ts, izplat?šanas ties?bas ietver ar? ekskluz?v?s ties?bas dar?t šo darbu pieejamu sabiedr?bai ar prezent?cijas, publik?cijas, demonstr?šanas, publiskas izst?des vai reprezent?cijai analo?iskas lietošanas pal?dz?bu.

(3) Neskarot 16.a pantu, izplat?šanas ties?bas neattiecas uz darbiem, kas tikuši laisti tirg?, nododot ?pašumties?bas [Savien?bas] dal?bvalst? vai Eiropas Ekonomikas zonas dal?bvalst? ar ties?bu ?pašnieka piekrišanu.

[..]

(5) Ja šaj? likum? ir atsauce uz “darba izplat?šanu”, tas attiecas tikai uz darbu izplat?šanu, kas paredz?ta autoram saska?? ar 1.–3. punktu.”

13 *UrhG* 16.b pant? “T?l?kp?rdošanas ties?bas” ir noteikts:

“(1) 16. panta 3. punkts ir piem?rojams grafisk?s vai plastisk?s m?kslas ori?in?ldarbu turpm?kai p?rdošanai p?c pirm?s nodošanas, ko veicis autors, paturot pr?t?, ka p?rdev?jam ir j?samaks? autoram cenai bez nodok?iem (atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m) proporcion?la atl?dz?ba, iev?rojot š?das robežas:

4 % par p?rdošanas cenas da?u l?dz 50 000 [EUR];

3 % par EUR 150 000 [EUR], kas p?rsniedz pirm?s p?rdošanas cenas da?u;

1 % par EUR 150 000 [EUR], kas p?rsniedz iepriekš?jo p?rdošanas cenas da?u;

0,5 % par EUR 150 000 [EUR], kas p?rsniedz iepriekš?jo p?rdošanas cenas da?u;

0,25 % par summ?m, kas p?rsniedz iepriekš?jo p?rdošanas cenas da?u;

tomēr kopējā atlīdzības summa nedrīkst pārsniegt 12 500 [EUR].

(2) Tīlķērdošanas tiesības pienākas tikai tad, ja ķērdošanas cena sasniedz 2500 [EUR] un ja profesionāls mākslas tirgus speciālists, piemēram, izsoļu nams, mākslas galerija vai cits mākslas priekšmetu tirgotājs, iesaistās nodošanā kā ķērdēvējs, ķērcējs vai starpnieks; šāms personāms iestājas atbildībā kā garantijas sniedzējiem un maksātējiem, ja vien tāms pašāms nav jāvēic maksājums. No tiesībāms nevar atteikties iepriekš. Uz šāms tiesībāms var atsaukties ar kolektīva ķērvāldības organizācija; turklāt šāms tiesības ir neatsavināmas. 23. panta 1. punktu piemēro *mutatis mutandis*.

(3) Ar "oriģināldarbiem" 1. punkta izpratnē saprot darbus, kurus:

1. izpilda pats autors;
2. ierobežotā daudzumā izpilda pats autors vai kāds ar to atbildību un kurus autors principā ir sanūmējis un parakstējis vai atzēvis citā piemērotā veidā;
3. citādi uzskata par oriģināldarbiem.

(4) Tīlķērdošanas tiesības nepienākas, ja ķērdēvējs ir iegādājis darbu no autora mazāk nekā trīs gadus pirms tam un ja ķērdošanas cena nepārsniedz 10 000 [EUR]."

Umsatzsteuergesetz 1994

14 1994. gada 23. augusta *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli) (*BGBI*. 663/1994), redakcijā, kas piemērojama šāms lietas apstākļiem (turpmāk tekstā – "UStG 1994") 1. pantā ir noteikts:

"(1) Pievienotās vērtības nodokli uzliek šādiem darījumiem:

1. piegāde un cits izpildījums, ko uzņēmējs par atlīdzību vēic valstī savas uzņēmējdarbības ietvaros. Aplikšanu ar nodokli nenovērsē fakts, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai;

[..]"

15 Saskaņā ar UStG 1994 3. pantu:

"(1) Piegādes ir darījumi, ar kuriem uzņēmējs ķērcējam vai tā pilnvarotai trešajai personai dod tiesības rēkoties ar lietu kā ar savu. Tiesības rēkoties ar lietu uzņēmējs var nodot pats vai ar pilnvarotas personas starpniecību.

[..]"

16 UStG 1994 3.a panta 1. punktā ir paredzēts:

"Par "citu izpildījumu" tiek uzskatīti izpildījumi, kas nav piegādes. Par citiem izpildījumiem tāpat var tikt uzskatīta nerēkošanās vai kādas rēcības vai situācijas pieāušana."

Pirmstiesas procedūra

17 2014. gada 17. oktobrā Komisija nosūtēja Austrijas Republikai brēdinājuma vēstuli, paužot savas šaubas par administratīvo praksi piemērot PVN atlīdzībāi, kas pienākas mākslas

ori?in?ldarba autoram par t?l?kp?rdošanas ties?b?m.

18 Min?taj? v?stul? Komisija uzskat?ja, ka š? atl?dz?ba nav atl?dz?ba par š?da m?kslas darba autora m?ksliniecisku izpild?jumu. T?pat t? preciz?ja, ka t?l?kp?rdošanas ties?bas pieš??ra tieš? veid? ar likumu, lai pieš?irtu autoram pamatotu ekonomisko dal?bu vi?a darba pan?kumos. Ja nav pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas, ko saist?b? ar t?l?kp?rdošanas ties?b?m ?stenotu autors, neviens dar?jums neesot apliekams ar PVN.

19 Austrijas Republika uz šo br?din?juma v?stuli atbild?ja ar 2014. gada 16. decembra v?stuli.

20 Austrijas Republika nor?d?ja, ka t?l?kp?rdošanas ties?bu m?r?is ir nodrošin?t, lai pieš?irtu autoram pamatotu dal?bu vi?a darba ekonomiskajos pan?kumos. Tas, ka autors nepiedal?s l?gum?, kurš nosl?gts starp p?rdev?ju un pirc?ju saist?b? ar attiec?g? darba turpm?ku p?rdošanu, liedzot piem?rot nodokli atl?dz?bai, ko autors ir sa??mis saist?b? ar t?l?kp?rdošanas ties?b?m. Tieši otr?di, atbilstoši PVN neitralit?tes principam ar? š? atl?dz?ba esot j?apliek ar PVN.

21 Austrijas Republika turkl?t nor?d?ja, ka t?l?kp?rdošanas ties?bas ?auj ?emt v?r? darba pievienoto v?rt?bu t? atk?rtotas p?rdošanas gad?jum? un, pak?rtoti, ka palielin?s autora pirmaj? reiz? p?rdot? izpild?juma nodok?a b?ze. L?dz ar to, ?emot v?r?, ka šis pirmais un vien?gais izpild?jums esot apliekams ar PVN, ar? atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m b?tu j?apliek ar PVN.

22 Neuzskatot, ka Austrijas Republikas atbildes kopum? ir apmierinošas, Komisija 2016. gada 25. j?lij? šai dal?bvalstij nos?t?ja argument?tu atzinumu, kur? t? atk?rtoti apgalvoja, ka autoram izmaks?jam? atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m nav samaksa par pieg?di vai sniegtajiem pakalpojumiem, ko b?tu veicis autors pirm?s laišanas tirg? laik?, ka t?l?kp?rdošanas ties?bu m?r?is esot tikai ?aut autoram g?t ekonomisko labumu, kas saist?tas ar vi?a m?ksliniecisk? darba atz?šanu, un ka autors nevarot iebilst pret sava darba turpm?ku p?rdošanu.

23 Austrijas Republika uz šo argument?to atzinumu atbild?ja 2016. gada 22. septembr?, b?t?b? v?lreiz nor?dot, ka atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m ir apliekama ar nodokli.

24 T? preciz?ja, ka t?l?kp?rdošanas ties?bu gad?jum? autors, pie?aujot darba turpm?ku p?rdošanu, sniedz izpild?jumu. Lai ar? likum? šis izpild?jums ir paredz?ts m?kslas ori?in?ldarbu autoriem, tas atbilst sal?dzin?mam citu autoru izpild?jumam savu darbu reprezent?cijas ietvaros. ?emot v?r?, ka atl?dz?ba par šo darbu reprezent?ciju ir apliekama ar PVN k? samaksa par pakalpojumu sniegšanu, ar? atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m b?tu ar to j?apliek.

25 Austrijas Republika uzst?ja uz pak?rtoti izvirz?to argument?ciju, atbilstoši kurai š?s atl?dz?bas aplikšana ar nodokli esot attaisnota ar? tikt?l, cikt?l t? izraisa autora, pirmo reizi laižot savu darbu tirg?, sniegt? izpild?juma nodok?a b?zes palielin?šanu. Nodok?a b?zes izmai?as esot atkar?gas nevis no tiesisko attiec?bu past?v?šanas starp darba autoru un p?rdev?ju vai n?kamo pirc?ju, bet gan no t?, ka t?l?kp?rdošanas ties?bu d?? autors g?st labumu no š? darba pievienot?s v?rt?bas.

26 Neb?dama apmierin?ta ar Austrijas Republikas sniegtaj?m atbild?m, Komisija nol?ma celt šo pras?bu.

Par pras?bu

Lietas dal?bnieku argumenti

27 Komisija uzskata, ka personu, kas iesaist?s darba turpm?k? p?rdošan?, pien?kums samaks?t autoram atl?dz?bu ir paredz?ts tikai, lai vi?am nodrošin?tu taisn?gu da?u no sava

ori?in?ldarba v?rt?bas. Tom?r š? taisn?g? da?a nav samaksa par autora izpild?jumu, jo t? esot saist?ta tikai ar ori?in?ldarba ekonomisko v?rt?bu, kas rodas autoram, ja vi?a darbs tiek p?rdots t?l?k bez vi?a at?aujas. Atl?dz?bas summa tiekot neatgriezeniski noteikta likum?.

28 Turkl?t no 2017. gada 18. janv?ra sprieduma *SAWP* (C?37/16, EU:C:2017:22, 25. un 26. punkts) izrietot, ka pieg?de vai pakalpojums notiek par atl?dz?bu PVN direkt?vas izpratn? tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu. T?tad starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu esot j?past?v tieši saiknei, un p?rskait?t?s summas ir faktiskā atl?dz?ba par t?du tiesisko attiec?bu ietvaros individu?li sniegtu pakalpojumu, kur?s tika veikts savstarp?js izpild?jums.

29 Autoram par t?l?kp?rdošanas ties?b?m maks?jam? atl?dz?ba ac?mredzami neesot samaksa par autora sniegto pakalpojumu, bet t? tiekot noteikta, pamatojoties tikai uz cenu, kas samaks?ta, turpm?k p?rdodot darbu, un kuras summu autors nevarot ietekm?t. Autoram esot ties?bas uz šo atl?dz?bu, pat nepast?vot vajadz?bai veikt vai b?t sp?j?gam veikt k?du izpild?jumu ar darb?bu vai bezdarb?bu. L?dz ar to atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m neesot samaksa par pieg?di vai pakalpojumu PVN direkt?vas 2. panta izpratn?.

30 Turkl?t, cikt?l, atk?rtoti p?rdodot darbu, t? autors nevar nedz izjaukt šo p?rdošanu, nedz pat to ietekm?t, attiec?gi vairs ne?stenojot nek?du sniegumu, nevarot uzskat?t, ka šis autors ?steno sniegumu, pie?aujot šo atk?rtoto p?rdošanu. L?dz ar to t?l?kp?rdošanas ties?bas neveidojot da?u no izmantošanas un ekspluat?šanas ties?b?m, kas saist?tas ar autorties?b?m.

31 Turkl?t esot j?noraida Austrijas Republikas pirmstiesas proced?r? izvirz?tais arguments, saska?? ar kuru turpm?ka citu radošo person?bu ties?bu izmantošanas, nevis atl?dz?bas par t?l?kp?rdošanas ties?b?m aplikšana ar PVN esot nodok?u neitralit?tes principa p?rk?pums. Proti, ?emot v?r?, ka m?kslas ori?in?ldarbu autoru situ?cija atš?iroties no citu radošo person?bu situ?cijas samaksas par izmantošanas un ekspluat?šanas ties?b?m zi??, PVN neitralit?tes princips neliedzot ar šo nodokli aplikāt atl?dz?bu š?m cit?m radošajam person?b?m, nevis ar t?l?kp?rdošanas ties?b?m saist?tu atl?dz?bu.

32 Tas pats attiecoties uz Austrijas Republikas argumentu, ka atl?dz?ba par t?l?kp?rdošanas ties?b?m esot j?apliek ar PVN t?d??, ka ori?in?ldarba autoram izpild?juma, ko vi?š veicis, pirmo reizi laižot tirg? ori?in?ldarbu, nodok?a b?ze tiekot izmain?ta. Proti, š?da atl?dz?ba, kura apr??in?ta, pamatojoties uz p?rdošanas cenu, kas sa?emta, turpm?k p?rdodot darbu, piln?gi neesot atkar?ga no samaksas, par kuru autors ir vienojies ar pirmo š? darba pirc?ju. Piem?ram, varot b?t t?, ka autors ir uzd?vin?jis ori?in?ldarbu, un tom?r š?d? situ?cij? vi?am b?tu ties?bas uz atl?dz?bu par t?l?kp?rdošanas ties?b?m.

33 Iebildumu rakst? Austrijas Republika apgalvo – t? k? darba turpm?ka p?rdošana esot savstarp?js izpild?jums tiesisko attiec?bu ietvaros, atl?dz?ba, kas š? darba autoram pien?kas atbilstoši t?l?kp?rdošanas ties?b?m, esot j?apliek ar PVN.

34 Balstoties uz 2015. gada 3. septembra spriedumu *Asparuhovo Lake Investment Company* (C?463/14, EU:C:2015:542, 35. punkts) un 2015. gada 29. oktobra spriedumu *Sauda?or* (C?174/14, EU:C:2015:733, 32. punkts), Austrijas Republika apgalvo, ka snieguma aplikšana ar PVN noz?m?, ka past?v tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un par to sa?emto atl?dz?bu. Atbilstoši 1994. gada 3. marta spriedumam *Tolsma* (C?16/93, EU:C:1994:80, 14. un n?kamie punkti) un 2015. gada 29. oktobra spriedumam *Sauda?or* (C?174/14, EU:C:2015:733, 32. punkts) š?da tieša saikne tiek konstat?ta, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir

faktiska atlīdzība par pakalpojuma saņēmējam sniegto pakalpojumu.

35 Līdz ar to atlīdzība, kas jāmaksā par tīrķērpdošanas tiesībām, esot jāapliek ar PVN, ja tiesiskās attiecības ir savstarpējs izpildījums. Šajā lietā šie nosacījumi esot izpildīti.

36 Konkrēti, runājot par savstarpēja izpildījuma pastāvīšanu, 2017. gada 18. janvāra spriedumam *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22) neesot nozīmes, jo Tiesas minētajā spriedumā izklāstītā argumentācija neesot piemērojama atlīdzībai, kas maksājama atbilstoši tīrķērpdošanas tiesībām un kas neesot salīdzināma ar šādu kompensāciju.

37 Atlīdzības par tīrķērpdošanas tiesībām mērķis esot nodrošināt autoram pamatotu ekonomisko daļu sava darba panākumos. Izplatīšanas tiesību izsmelšanas dēļ autoram būtu jāpieņem sava darba turpmāka pērdošana un šā atlīdzība esot saistīta ar šo pieņemšanu. Tādējādi autors saņemot samaksu tādēļ, ka tīrķē tiek pērdots viņa darbs, kura vērtība pa to laiku ir palielinājusies. Minētā atlīdzība tādēļ esot tieši saistīta ar autora izpildījumu. Līdz ar to tā galvenokārt atbilstot jaunai, ar nodokli apliekamai atlīdzībai, kas pievienojas atlīdzībai, kura saņemta, pirmo reizi pērdodot darbu. Šajā ziņā atlīdzība, kas maksājama atbilstoši tīrķērpdošanas tiesībām, varot tikt pielīdzināta sava veida atsavināšanas pabalstam, kurš loģiski būtu apliekams ar PVN.

38 Turklāt Austrijas Republika atkārtoti pirmstiesas procedūrā izvirzīto argumentu, ka līdzīgu preču vai pakalpojumu sniegšanas atšķirīga aplikšana ar PVN būtu pretrunā nodokļu neitralitātes principam.

39 Vēl Austrijas Republika apgalvo, ka, pat pieņemot, ka atlīdzība par tīrķērpdošanas tiesībām nav samaksa par neatkarīgu izpildījumu, šā atlīdzība tomēr palielinot tādējādi nodokļa bāzi, ko šā darba autors un šā darba pirmais pircējs.

40 Šajā ziņā Austrijas Republika atsaucas uz Direktīvas 2001/84 3. apsvērumu, saskaņā ar kuru tīrķērpdošanas tiesību mērķis ir kompensēt vērtības palielināšanos. Šajā kontekstā, ņemot vērā, ka dažu mēslas oriģināldarbu vērtība ar laiku šā pievienotā vērtība turpmākās pērdšanas gadījumā dod labumu nevis autoram, bet pērdevējam, atlīdzība par tīrķērpdošanas tiesībām varot tikt uzskatīta par autora daļu šajā vērtības pieaugumā. Līdz ar to atlīdzība, kas jāmaksā par tīrķērpdošanas tiesībām, esot salīdzināma ar "indeksāciju", kas pienākas autoram atbilstoši likumam.

Tiesas vērtējums

41 Prasībā Komisija pērmet Austrijas Republikai PVN direktīvas 2. panta 1. punktā paredzēto pienākumu neizpildi, apliekot ar PVN atlīdzību, kas maksājama mēslas oriģināldarba autoram par tīrķērpdošanas tiesībām.

42 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punktu PVN uzliek tostarp preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kēdas daļēbvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas kē tēds rēkojas.

43 Tē kē nav jāspriež par to, vai šē tiesību normas izpratnē atlīdzības par tīrķērpdošanas tiesībām pērskaitējums ir jākvalificē par "preču piegādi" vai par "pakalpojumu sniegšanu", ko – ne vienu, ne otru – lietas daļēbnieki neapgalvo, tē tad ir jānovērtē, vai šēds pērskaitējums tiek veikts par atlīdzību (šajā nozēmē skat. spriedumu, 2017. gada 18. janvāris, *SAWP*, C-37/16, EU:C:2017:22, 24. punkts).

44 Šajā ziņā no pastāvīgē judikatēras izriet, ka PVN direktīvas izpratnē preču piegāde vai

pakalpojumu sniegšana notiek par atlīdzību tikai tad, ja starp piegādātāju vai pakalpojuma sniedzēju, no vienas puses, un tās saņēmēju, no otras puses, pastāv tiesiskas attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemta samaksa ir faktiskā atlīdzība par precī vai pakalpojuma saņēmējam sniegto pakalpojumu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 18. janvāris, *SAWP*, C-37/16, EU:C:2017:22, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Austrijas Republika uzskata, pirmkārt, ka atlīdzība par tīlķerdošanas tiesību ir atlīdzība par savstarpēju izpildījumu tiesiskajās attiecībās. Lai arī šā dalībvalsts neapstrīd to, ka mēkslas oriģināldarba autors nepiedalās līgumā, kurš noslēgts starp pārdēvēju un pircēju par šā darba turpmāku pārdēšanu, tomēr tā apgalvo, ka minētā darba autors, pieļaujot šo atkārtoto pārdēšanu, tajā iejaucas, veicot izpildījumu šādas attiecībās.

46 Šajā ziņā ir jānorāda, ka atbilstoši PVN direktīvas 25. panta b) punktam pakalpojumu sniegšana var tostarp būt kādas darbības vai situācijas pieaušana.

47 Tomēr, pretēji tam, ko, šķiet, apgalvo Austrijas Republika, tiesiskās attiecības, kurās notiek mēkslas oriģināldarba turpmāka pārdēšana, aptver tikai pārdēvēju un pircēju, un šā darba radītāja tīlķerdošanas tiesību pastāvīšana šīs attiecības neietekmē. Līdz ar to nevar uzskatīt, ka, tā kā šā darba autoram ir tīlķerdošanas tiesības, viņš vien vai citā veidā – pat netieši – piedalās atkārtotās pārdēšanas darījumā, tostarp pieļaujot šo darījumu.

48 Proti, vispirms jau turpmākās pārdēšanas darījuma puses brīvi vienojas par attiecīgā darba nodošanu, ko veic pārdēvējs, kā arī cenu, kas jāmaksā pircējam, un viņiem nav vien vai otrā veidā jālīdz šā darba autors vai jākonsultējas ar viņu. Savukārt, šim autoram nav nekādu lūdzēju, kas tam jāautu iejaukties turpmākās pārdēšanas darījumā, it paši lai to nepieļautu gadījumā, ja viņš tam nepiekrītu.

49 Vēl mēkslas oriģināldarba, kurš pārdots tīlķerdošanas autoram atbilstoši Direktīvas 2001/84 1. panta 1. punktam pienākams procents no cenas, kas iegūta šā darba turpmākās pārdēšanas gadījumā, ko principā maksā pārdēvējs. Tomēr, ciktāl tīlķerdošanas tiesības, kuras ir šim autoram un kuras nozīmē, ka pārdēvējam ir jāmaksā viņam summa, kas noteikta par šīm tiesībām, ir Savienības likumdevēja gribas auglis, ir jāuzskata, ka tās neattiecas ne uz kādām tiesiskajām attiecībām starp autoru un pārdēvēju.

50 Visbeidzot, atbilstoši Savienības likumdevēja gribai, kas izteikta Direktīvas 2001/84 3. apsvēruma pirmajā teikumā, tīlķerdošanas tiesību mērķis ir nodrošināt, lai grafisko vai plastisko darbu autori gūtu daļu savu mēkslas oriģināldarbu ekonomiskajos panākumos. No minētā izriet, ka šis likumdevējs nekādi nav paredzējis, ka minētie autori varētu piedalīties savu darbu turpmākās pārdēšanas darījumos, bet tikai viņiem piešķirtas tiesības uz daļu šo turpmākās pārdēšanas darījumu ekonomiskajos rezultātos, kad tie jāstenoti.

51 Šādos apstākļos ir jānorāda Austrijas Republikas arguments, ka atlīdzība, kas maksājama par tīlķerdošanas tiesību, ir atlīdzība tiesiskajās attiecībās par savstarpēju izpildījumu, kurā autors iesaistās, pieļaujot turpmāku pārdēšanu.

52 Otrkārt, Austrijas Republika uzskata, ka apgalvotais oriģināldarba autora izpildījums, uz ko attiecas Direktīva 2001/84, tīlķerdošanas tiesību ietvaros atbilst izpildījumiem, ko citi autori sniedz savu darbu reprezentācijas laikā. Tā kā par šiem izpildījumiem ir jāmaksā PVN, apgalvotais izpildījums, ko sniedz mēkslas oriģināldarba autors saistībā ar tīlķerdošanas tiesībām, arī būtu ar to jāaplūk.

53 Šajā ziņā no Direktīvas 2001/84 3. apsvēruma otrā teikuma izriet, ka Savienības likumdevējs ir vēlējies izcelt atšķirību starp grafiskās un plastiskās mēkslas darbu autoru

ekonomisko situāciju, no vienas puses, un citu radošo personību situāciju, no otras puses, jo uzskatīja, ka pārdzīve minētā – atšķirība no pirmajiem minētajiem – gādā labumu no savu darbu turpmākās izmantošanas.

54 Proti, kā pamatoti atgādina Komisija, grafiskie un plastiskie mākslas darbi ir paši un ar tiem saistītās izmantošanas un ekspluatācijas tiesības tiek izsmeltas, pirmo reizi laižot tos tirgū. Turpretī citi darbi kļūst pieejami vairākkārt, un samaksa, kas šajā saistībā pienākas to autoriem, ir atļaušana par izpildījumu, kurš atbilst to pieejamības atkārtotai nodrošināšanai. Atļaušana, kas maksājama par tirdzniecības tiesībām, tādā nav salīdzināma ar atļaušanu, kas gādā, ņemot vērā šiem citiem darbiem, kuri paliek, saistītās izmantošanas un ekspluatācijas tiesības.

55 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru nodokļu neitralitātes princips, ko PVN jomā Savienības likumdevējs ir veidojis kā vienlīdzīgas attieksmes principa izpausmi, tostarp nozīmē, ka salīdzināmas situācijas nedrīkst tikt aplūkotas atšķirīgi un atšķirīgas situācijas nedrīkst tikt aplūkotas vienādi, ja vien tādai pieejai nav objektīva pamatojuma (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 19. jūlijs, *Lietuvos geležinkaili*, C-250/11, EU:C:2012:496, 44. un 45. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

56 Tādējādi, ņemot vērā šo sprieduma 54. punktā konstatēto, ar to, ka samaksa par tirdzniecības tiesībām un turpmāku mākslas darbu, kas nav grafiskie un plastiskie mākslas darbi, ekspluatāciju tiek aplikta ar PVN, nevarot pamatot to, ka atļaušana par tirdzniecības tiesībām arī ir jāapliek ar PVN.

57 No minētā izriet, ka atļaušanas par tirdzniecības tiesībām pārskaitījums nav uzskatāms par tādū, kurš veikts par atļaušanu PVN direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē.

58 Treškārt, ir jānoraida Austrijas Republikas pakārtoti izvirzītais arguments, ka atļaušana par tirdzniecības tiesībām esot jāapliek ar PVN tādēļ, ka oriģināldarba autoram izpildījuma, ko viņš veicis, pirmo reizi laižot tirgū oriģināldarbu, nodokļa bāze tiek izmainīta.

59 Proti, kā izriet no PVN direktīvas 73. panta, pakalpojumu sniegšanas nodokļa bāze ir visa summa, kas veido atļaušanu par sniegtu pakalpojumu. Tā kā atļaušana par tirdzniecības tiesībām – kā izriet no šo sprieduma – nekādi nav uzskatāma par atļaušanu par autora, pirmo reizi laižot tirgū savu darbu, sniegtu izpildījumu, nedz arī par kādu citu izpildījumu no viņa puses, tās rezultātā nemainās autora, pirmo reizi laižot tirgū savu darbu, sniegtā izpildījuma nodokļa bāze.

60 No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka, ņemot vērā, ka atļaušana par tirdzniecības tiesībām, kas maksājama mākslas oriģināldarba autoram, neietilpst PVN direktīvas 2. panta 1. punkta tvērumā, Austrijas Republika, paredzot, ka šāda atļaušana ir aplikama ar PVN, nav izpildījusi šajā direktīvā paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanās izdevumiem

61 Atbilstoši Tiesas Reglamenta 138. panta 1. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atdzinēt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriezt Austrijas Republikai atdzinēt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums ir nelabvēlīgs, ir jāpiespriež Austrijas Republikai atdzinēt tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

1) Paredzot, ka atlīdzība par tīrīšanas darbu, kas maksājama mākslas oriģināldarba autoram, ir apliekama ar pievienotās vērtības nodokli, Austrijas Republika nav izpildījusi Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punktu paredzētos pienākumus.

2) Austrijas Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.