



Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA

MACIEJA SZPUNARJA,
predstavljeni 12. junija 2025¹

Zadeva C-433/24

Galerie Karsten Greve
proti

Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložil Conseil d'État (državni svet, Francija))

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Posebna ureditev za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine – Člen 316 – Obdavčljivi preprodajalci – Maržna ureditev – Pojem ‚avtor‘ – Pravna oseba“

Uvod

1. Določbe prava Unije o davku na dodano vrednost (DDV) določajo posebno ureditev obdavčitve za nadaljnjo prodajo, med drugim, umetniških predmetov, ki so bili pridobljeni od avtorjev teh predmetov.
2. Čeprav je jasno, da mora umetniški predmet za uporabo te ureditve osebno ustvariti umetnik, za katerega se šteje, da je njegov avtor – in ni sporno, da je v obravnavani zadevi tako – vseeno obstaja dvom o tem, ali ista zahteva ne velja le za ustvarjalni vidik, ampak tudi za poslovni vidik dejavnosti zadevnega umetnika. Ni namreč redko, da umetniki ustanovijo pravne osebe bodisi kot enoosebne družbe bodisi v sodelovanju z drugimi osebami, da bi opravljali gospodarsko dejavnost, ki jo vključuje vsako umetniško ustvarjanje, ki se izvaja poklicno. V sporu o glavni stvari se je to vprašanje postavilo v zvezi z umetniškimi predmeti, ki jih avtor ni dobavil kot fizična oseba, ampak prek pravne osebe, v kateri je družbenik.
3. Sodišče je torej pozvano, naj ugotovi, ali – in če je tako, pod katerimi pogoji – se posebna ureditev obdavčitve iz postopka v glavni stvari uporablja za nadaljnjo prodajo umetniških predmetov, pridobljenih v takih okoliščinah.

¹ Jezik izvirnika: francoščina.

Pravni okvir

Pravo Unije

4. Člen 311(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost² določa:

„Za namene [Poglavja 4, naslovljenega ‚Posebna ureditev za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine‘] in brez vpliva na druge določbe Skupnosti imajo posamezni izrazi naslednji pomen:

[...]

(2) ‚umetniški predmeti‘ pomenijo predmete iz dela A Priloge IX;

[...]

(5) ‚obdavčljivi preprodajalec‘ pomeni vsakega davčnega zavezanca, ki v okviru svoje ekonomske dejavnosti kupuje ali pridobiva za svoje podjetje ali uvaža z namenom nadaljnje prodaje rabljeno blago in/ali umetniške predmete, zbirke ali starine, ne glede na to, ali ta davčni zavezanec deluje v svojem imenu ali za račun druge osebe v skladu s pogodbo, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo;

[...].“

5. Člen 313(1) te direktive določa:

„Države članice za obdavčitev dobav rabljenega blaga, umetniških predmetov, zbirk ali starin, ki jih opravijo obdavčljivi preprodajalci, uporabljajo posebno ureditev, po kateri se obdavčuje razlika v ceni, ki jo doseže obdavčljiv preprodajalec v skladu z določbami tega pododdelka.“

6. Člen 316(1)(b) navedene direktive določa:

„Države članice omogočijo obdavčljivim preprodajalcem uporabo maržne ureditve za naslednje transakcije:

[...]

(b) dobavo umetniških predmetov, ki jo za obdavčljive preprodajalce opravijo avtorji ali njihovi pravni nasledniki;

[...].“

² UL 2006, L 347, str. 1.

7. V Prilogi IX, del A, točka 1, k isti direktivi je določeno:

„Slike, kolaži in sorodne dekorativne plošče, risbe in pasteli, v celoti ročno delo umetnika, razen načrtov in risb za arhitekturo, strojogradnjo, industrijo, trgovino, topografijo ali podobne namene, ročno poslikanih ali okrašenih izdelkov množične proizvodnje, gledaliških kulis, platen za ozadje studijev ali podobno iz poslikanega ali porisanega platna (oznaka KN 9701).“

Francosko pravo

8. Člen 316(1)(b) Direktive 2006/112 je bil v francosko pravo prenesen s členom 297 B splošnega davčnega zakonika v povezavi s členom 278g, točka 2, tega zakonika, ki se nanaša na „dobave umetniških del, ki jih opravi avtor ali njegovi pravni nasledniki“.

Dejansko stanje, postopek in vprašanja za predhodno odločanje

9. Galerija Karsten Greve (v nadaljevanju: GKG) upravlja umetniško galerijo in jo je zato treba šteti za obdavčljivega preprodajalca v smislu člena 311(1), točka 5, Direktive 2006/112. Leta 2014 je med drugim pridobila več slik slikarja Gideona Rubina od družbe Studio Rubin Gideon (v nadaljevanju: SRG) s sedežem v Združenem kraljestvu, v kateri je G. Rubin eden od dveh družbenikov (drugi je, po informacijah iz stališča družbe GKG, njegova soproga). Družba GKG je nato za dobave teh slik svojim strankam uporabila maržno ureditev.³

10. Davčna uprava je po preverjanju računovodskih izkazov izpodbijala uporabo te ureditve in je zato družbi GKG izdala odločbe o naknadni odmeri DDV za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014.

11. Tribunal administratif de Paris (upravno sodišče v Parizu, Francija) je s sodbo z dne 25. novembra 2020 zavrnilo predlog družbe GKG za oprostitev plačila tega naknadno obračunanega davka in ustrežajočih kazni. Cour administrative d'appel de Paris (višje upravno sodišče v Parizu, Francija) je s sodbo z dne 1. junija 2022 zavrnilo pritožbo, ki jo je družba GKG vložila zoper to sodbo. Po mnenju tega sodišča družba GKG za te dobave slik ni bila upravičena uporabiti maržno ureditev DDV, ker ji teh slik ni dobavil avtor navedenih slik. Med drugim je namreč presodilo, da je, kar zadeva slike, avtor lahko le umetnik, ki jo je naslikal lastnoročno, tako da družbe SRG kot pravne osebe ni mogoče šteti za avtorja zadevnih slik.

12. Družba GKG je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo pri Conseil d'État (državni svet, Francija), ki je predložitveno sodišče. Ta je presodil, da je odgovor na pritožbeni razlog družbe GKG odvisen od vprašanja, ali je treba določbe člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 v povezavi z določbami člena 311(1), točka 2, in Prilogo IX, del A, k tej direktivi razlagati tako, da nasprotujejo temu, da se pravna oseba, kot je družba, v smislu in za uporabo teh določb šteje za „avtorja“ slike.

³ Opozarjam, da je Sodišče uporabo člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 za umetniška dela, ki jih je obdavčljivi preprodajalec pridobil v Skupnosti, potrdilo v sodbi z dne 29. novembra 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2018:968).

13. V teh okoliščinah je Conseil d'État (državni svet) prekinil odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložil ti vprašanji:

- „1. Ali je treba določbe člena 316(1)(b) Direktive [2006/112] v povezavi s členom 311(1), točka 2, in delom A Priloge IX k tej direktivi razlagati tako, da nasprotujejo temu, da se pravna oseba, kot je družba, v smislu in za uporabo teh določb šteje za ‚avtorja‘ slike?
2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, katera merila je treba upoštevati, da se lahko pravna oseba, kot je družba, v smislu in za uporabo istih določb šteje za ‚avtorja‘ slike (pri družbi na primer to, da za družbo velja posebna pravna ureditev, da ima fizična oseba, ki je sliko naslikala, v lasti celoten osnovni kapital družbe ali njegov del, da ta oseba opravlja vodstvene funkcije v družbi itn.)?“

14. Predlog za sprejetje predhodne odločbe je na Sodišče prispel 20. junija 2024. Pisna stališča so predložile družba GKG, francoska in španska vlada ter Evropska komisija. Francoska in španska vlada ter Komisija so bile prisotne na obravnavi 25. marca 2025.

Analiza

15. V tej zadevi predložitveno sodišče Sodišču postavlja vprašanji za predhodno odločanje, od katerih se prvo nanaša na možnost uporabe maržne ureditve za umetniški predmet, ki ga je obdavčljivemu preprodajalcu dobavil avtor tega dela prek pravne osebe, drugo pa se nanaša na morebitne pogoje te uporabe.

Formulacija vprašanj za predhodno odločanje

16. Prvo vprašanje, kot je oblikovano, se nanaša na opredelitev pojma „avtor“ v smislu upoštevnihi določb Direktive 2006/112. Kot pa je razvidno iz razprav med strankama v tem postopku za sprejetje predhodne odločbe, ta formulacija povzroča zmedo, ker se osredotoča na ta pojem, razumljen abstraktno, kar vodi do sklicevanja na avtorsko pravico. Menim, da so taki preudarki povsem nekoristni v okviru razlage te direktive, ki se ne nanaša na lastništvo umetniških del, ampak na obdavčitev poslovnih transakcij. Ugotavljam tudi, da zadevne slike nedvomno ustrezajo opredelitvi umetniških predmetov iz člena 311(1), točka 2, navedene direktive v povezavi s Prilogo IX, del A, točka 1, k isti direktivi.

17. Zato predlagam, da se prvo vprašanje ne obravnava z vidika pojma „avtor“, temveč z vidika pomena, ki ga je treba dati izrazu „dobava umetniških predmetov, ki jo [...] opravijo avtorji“ iz člena 316(1)(b) Direktive 2006/112. Ker sta poleg tega vprašanji za predhodno odločanje tesno povezani, predlagam, da se preučita skupaj.

18. Predložitveno sodišče tako z vprašanjema v bistvu sprašuje, ali – in če je odgovor pritrdilen, pod katerimi pogoji – je treba člen 316(1)(b) Direktive 2006/112 razlagati tako, da morajo države članice obdavčljivim preprodajalcem priznati pravico, da se odločijo za uporabo maržne ureditve za dobave umetniških predmetov, ki jim jih je dobavil avtor prek pravne osebe.

Uporaba člena 316(1)(b) Direktive 2006/112

19. Za odgovor na prvi del tako preoblikovanega vprašanja se je treba na kratko vrniti k pojmu „avtor“. V zvezi s tem je Sodišče že presodilo, da imata izraza „avtor“ in „avtor [umetnik]“, uporabljena v členu 103(2)(a) Direktive o DDV in Prilogi IX, del A, točka 7, k tej direktivi, enak pomen, ob upoštevanju med drugim posebnega pomena osebne vpletenosti avtorja fotografije pri njenem ustvarjanju.⁴

20. Ugotoviti je treba, da enako velja za izraza „avtor“ in „umetnik“, uporabljena v členu 316(1)(b) oziroma v točki 1, del A, Priloge IX k Direktivi 2006/112. Tako kot pri fotografijah iz točke 7, del A, te priloge je namreč poseben pomen pripisan tudi osebni vpletenosti avtorja pri izdelavi „slik, kolažev in sorodnih dekorativnih plošč, risb in pastelov“ iz točke 1, del A, navedene priloge. Zadnjenavedena določba tako zahteva, da so ti predmeti „v celoti ročno delo umetnika“. To formulacijo je treba po mojem mnenju razumeti tako, da zahteva, da se zadevni predmet na eni strani izdelava ročno, to je kvečjemu s preprostimi orodji, kot so čopiči, svinčniki ali podobno, in brez vsakršnih mehanskih, fotografskih ali elektronskih postopkov, in na drugi strani, da ga izdelava oseba, ki se šteje za avtorja tega predmeta.

21. To pa pomeni, da lahko umetniški predmet iz Priloge IX, del A, točka 1, k Direktivi 2006/112 in posledično tudi iz člena 316(1)(b) te direktive *izdelava* le fizična oseba, ki deluje kot taka, saj ga lahko le taka oseba izdelava „ročno“ v smislu prvonavedene določbe.

22. Niti Priloga IX, del A, točka 1, niti člen 316(1)(b), niti katera koli druga določba Direktive 2006/112 pa ne določajo podobne zahteve glede načina, kako je treba zadevni predmet *dobaviti*. Ta druga določba zahteva le, da je predmet dobavljen *od* umetnika.

23. V nasprotju z izdelavo umetniškega predmeta, ki spada v ustvarjalno dejavnost, ki zajema materialna dejanja, pa je dobava del poslovne dejavnosti avtorja, katere vsebina ni fizično rokovanje z zadevnim predmetom, ampak pravna dejanja,⁵ ki jih prav tako kot fizične osebe lahko opravijo tudi pravne osebe. Nič torej ne nasprotuje temu, da dobavo opravi umetnik, ki deluje prek pravne osebe.

24. To ugotovitev, ki izhaja iz obravnavanih določb, je mogoče potrditi z namenom teh določb in elementi sistemske analize.

25. Na prvem mestu, glede namena člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 je Komisija v stališču povzela pripravljalno gradivo, na podlagi katerega je bil sprejet akt, iz katerega izhaja ta določba.⁶ Iz tega pripravljalnega gradiva izhaja, da je bil namen Sveta spodbujati uvoz umetniških predmetov z določitvijo ugodnosti na področju obdavčitve z DDV. Da umetniki s sedežem v Uniji ne bi bili postavljeni v slabši položaj, so bile enake ugodnosti, zlasti možnost poznejše uporabe maržne ureditve, uporabljene za dobave umetniških predmetov od njihovih avtorjev ali njihovih dedičev s sedežem na ozemlju Unije

⁴ Sodba z dne 5. septembra 2019, *Regards Photographiques* (C-145/18, EU:C:2019:668, točka 30).

⁵ V členu 14(1) Direktive 2006/112 je „dobava blaga“ opredeljena kot „prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik“, torej s pravnim dejanjem.

⁶ In sicer Direktiva Sveta 94/5/ES z dne 14. februarja 1994 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in spremembi Direktive 77/388/EGS – Posebna ureditev za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 255).

26. Tako je bil v skladu s tem, kar pravilno trdi Komisija, cilj zakonodajalca Unije s sprejetjem sedanjega člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 spodbujati dajanje novih umetniških del na trg Unije, ne glede na to, ali so na njeno ozemlje uvožena ali na njem na novo ustvarjena, z določitvijo ugodnejše davčne obravnave tako za uvoz takih predmetov kot za njihovo prvo dobavo po tem, ko so bila ustvarjena,⁷ ter za nadaljnjo prodajo teh predmetov, ki jo opravijo obdavčljivi preprodajalci.

27. Razlaga te določbe tako, da bi bili umetniški predmeti, ki so jih obdavčljivim preprodajalcem dobavili avtorji teh predmetov prek pravnih oseb, izključeni iz uporabe te določbe, pa bi bila v nasprotju s tem ciljem. Ta izključitev bi namreč temeljila na pravni obliki, v kateri avtor opravlja svojo poslovno dejavnost, medtem ko to merilo ni upoštevno z vidika cilja, ki mu je zakonodajalec Unije sledil pri sprejemanju navedene določbe. Ti predmeti pa so v skladu z merilom uporabe zadevne določbe, ki ga je določil zakonodajalec Unije, in sicer, da so na novo ustvarjeni.

28. Te ugotovitve ne izpodbijajo nasprotne trditve francoske vlade, v skladu s katerimi je glavni cilj maržne ureditve izogibanje dvojnemu obdavčevanju že obdavčenega blaga.

29. Kot namreč priznava ta vlada, je ta cilj dosežen s členom 314 Direktive 2006/112, ki določa obvezno uporabo maržne ureditve v položajih, v katerih obstaja tveganje dvojne obdavčitve. Fakultativna uporaba (za zadevne davčne zavezance) te ureditve na podlagi člena 316 te direktive, nasprotno, sledi drugačnim ciljem, navedenim v točkah 25 in 26 teh sklepnih predlogov. Glede na te cilje pa nič ne upravičuje drugačnega davčnega obravnavanja umetniških predmetov, ki jih dobavijo njihovi avtorji, glede na pravno obliko fizične ali pravne osebe, prek katere ti avtorji opravijo dobavo, saj so v obeh primerih v enakem položaju z vidika obdavčitve z DDV, zlasti ker so davčni zavezanci.⁸

30. Iz istega razloga tako razlikovanje ni upravičeno s splošnimi cilji skupnega sistema DDV, ki jih je navedla tudi francoska vlada. Avtorji umetniških del so kot davčni zavezanci z vidika teh splošnih ciljev v enakem položaju, ne glede na to, ali delujejo kot fizične osebe ali prek pravnih oseb.

31. Na drugem mestu, kar zadeva sistemsko analizo člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, ta določba res spada v ureditev, ki odstopa od splošnih pravil te direktive, in se torej ne bi smela razlagati široko. Vendar je Sodišče že imelo priložnost razsoditi, da mora biti razlaga izrazov, uporabljenih za opredelitev te ureditve, v skladu z njenimi cilji in mora spoštovati zahteve po davčni nevtralnosti.⁹

32. Razlaga člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, ki iz njegove uporabe izključuje umetniške predmete, ki so jih obdavčljivim preprodajalcem dobavili avtorji teh predmetov, ki delujejo prek pravnih oseb, pa bi bila v nasprotju ne samo s cilji te določbe,¹⁰ ampak tudi z načelom davčne nevtralnosti.

⁷ In sicer možnost, da se zanje uporabi nižja davčna stopnja, določena v členu 103 Direktive 2006/112.

⁸ Člen 316(1)(b) Direktive 2006/112 se tako lahko uporablja le za umetniške predmete, ki jih dobavijo njihovi avtorji, ki so davčni zavezanci, saj je uporaba maržne ureditve za take predmete, ki jih dobavijo osebe, ki niso davčni zavezanci, urejena s členom 314(a) te direktive.

⁹ Sodba z dne 29. novembra 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2019:968, točka 23).

¹⁰ Glej točke od 25 do 29 teh sklepnih predlogov.

33. To načelo namreč v okviru pobiranja DDV med drugim prepoveduje različno obravnavo gospodarskih subjektov, ki opravljajo enake transakcije.¹¹ Ko avtorji dobavijo svoje umetniške predmete, pa opravijo enake transakcije ne glede na pravno obliko, v kateri delujejo. Različno obravnavanje teh umetniških predmetov glede na to pravno obliko bi bilo torej v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti.

34. Člen 316(1)(b) Direktive 2006/112 torej načeloma ne nasprotuje temu, da se šteje, da je umetniški predmet dobavil avtor, če je ta avtor pri tej dobavi deloval prek pravne osebe. Preučiti je treba tudi pogoje, pod katerimi je mogoče šteti, da je tako dobavo opravil „avtor“ v smislu te določbe.

Pogoji uporabe člena 316(1)(b) Direktive 2006/112

35. Predložitveno sodišče želi z drugim vprašanjem izvedeti, na podlagi katerih meril je mogoče šteti, da je dobavo umetniškega predmeta, ki jo opravi pravna oseba, opravil avtor tega predmeta. Navaja tudi nekaj meril¹² v zvezi s strukturo zadevne pravne osebe in vlogo avtorja umetniškega predmeta v tej pravni osebi.

36. Vendar menim, da predložitveno sodišče s tem Sodišča ne poziva k razlagi zakona, temveč k njegovemu oblikovanju. Iz upoštevni določb Direktive 2006/112 namreč ne izhaja nobeno posebno merilo v zvezi s strukturo zadevne pravne osebe ali vlogo avtorja v njej. Menim torej, da Sodišče nima nobene pravne podlage za določitev takih meril, ki bi bila poleg tega samovoljna.

37. Komisija pa predlaga ugotovitev, da je treba pri merilu za dovolitev uporabe maržne ureditve za umetniške predmete, ki jih obdavčljivim preprodajalcem dobavijo avtorji teh predmetov, ki delujejo prek pravnih oseb, upoštevati namen člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, in sicer spodbujati dajanje na novo ustvarjenih umetniških predmetov na trg.

38. Po tej logiki je avtor umetniškega predmeta prva oseba, ki je pridobila lastninsko pravico na tem predmetu. Dobava zadevnega predmeta, ki jo opravi njegov avtor, bi torej običajno pomenila prvi prenos te lastnine in posledično dejanje, s katerim je ta predmet dan na trg. Enaka logika bi morala veljati za avtorja, ki opravi dobavo umetniškega predmeta prek pravne osebe. Za tako dobavo bi se torej štelo, da jo je opravil avtor v smislu člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, ker je bila ta pravna oseba od ustvaritve navedenega predmeta imetnica pravice do razpolaganja z njim kot lastnik. Menim, da je Komisija na obravnavi omilila svoje stališče s tem, da je navedla, da bi do prenosa lastninske pravice na zadevnem predmetu med avtorjem in pravno osebo, ki nato opravi dobavo obdavčljivemu preprodajalcu, lahko prišlo, vendar le brezplačno, pri čemer bi se v tem primeru ta pravna oseba štela za pravno naslednico avtorja v smislu zgoraj navedene določbe.

39. Res je, da je ta predlog v skladu z namenom člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, kot je opisan v točkah 25 in 26 teh sklepnih predlogov.

¹¹ Glej zlasti sodbo z dne 29. novembra 2018, Mensing (C-264/17, EU:C:2019:968, točka 32).

¹² Kot so to, da za zadevno pravno osebo velja posebna pravna ureditev, da ima avtor dobavljenega predmeta v celoti ali delno v lasti kapital te pravne osebe in da ta avtor v navedeni pravni osebi opravlja vodstvene funkcije.

40. Vendar menim, da tako kot merila, ki jih predlaga predložitveno sodišče, tudi ta predlog ni utemeljen glede na določbe Direktive 2006/112. Če bi zakonodajalec Unije nameraval določiti prvo dajanje na trg kot merilo, bi to izrecno navedel, na primer tako, da bi za to natančneje opredelil umetniške predmete iz Priloge IX, del A, k tej direktivi, tako kot je natančneje opredelil nova prevozna sredstva v členu 2(2) te direktive.

41. Res je, da je zakonodajalec Unije s sprejetjem člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 za uresničitev ciljev, navedenih v točkah 25 in 26 teh sklepnih predlogov, verjetno izhajal iz *predpostavke*, da dobava umetniškega predmeta, ki jo opravi avtor, v večini primerov pomeni prvo dajanje na trg. Vendar tega ni določil kot *pogoj* za uporabo te določbe in menim, da ni primerno, da se tak pogoj določi s sodno prakso.

42. Poleg tega menim, da rešitev, ki jo predlaga Komisija, ne preprečuje tveganja, da bi se maržna ureditev uporabljala v položajih, v katerih ni predvidena, zlasti kadar je bil umetniški predmet izdelan po naročilu ali v okviru delovnega razmerja.

43. Nazadnje, če bi bilo treba sprejeti merilo prvega dajanja na trg, bi se moralo to logično uporabiti tudi takrat, kadar avtor umetniškega predmeta opravi dobavo kot fizična oseba. To merilo bi torej nekako izpodrinilo merilo iz Direktive 2006/112, in sicer, da umetniški predmet „dobavi avtor“.¹³

44. Zadnjenavedeno merilo pa je edino, ki ga je določil zakonodajalec Unije, in po mojem mnenju edino, ki ga je treba upoštevati.

45. Kot v svojem stališču v bistvu predlaga družba GKG, je treba to merilo razlagati tako, da kadar avtor umetniškega predmeta opravi dobavo tega predmeta prek pravne osebe, je treba za to dobavo šteti, da jo je opravil „avtor“ v smislu člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, ker ta pravna oseba predstavlja navedenega avtorja. Vendar gre po mojem mnenju za tak položaj, kadar ima na eni strani avtor v pravni osebi moč odločanja, ki zadostuje za odločilno besedo pri prodaji zadevnega predmeta, na drugi strani pa je prihodek od prodaje tega predmeta ali vsaj njegov znaten del neposredno ali posredno del premoženja avtorja.

46. Menim, da je tako razloženo merilo v zvezi z dobavo, ki jo opravi avtor, v skladu z besedilom in namenom člena 316(1)(b) Direktive 2006/112 in je edino, ki ga je mogoče izpeljati iz besedila te določbe. To merilo bi bilo izpolnjeno ne le, če avtor gospodarsko dejavnost opravlja v obliki enoosebne pravne osebe, ampak tudi, če se poveže z drugimi osebami tako, da sta izpolnjena oba zgoraj navedena pogoja. Izključeni pa so položaji, v katerih pravna oseba ni povezana z avtorjem, in položaji, v katerih je ta v tej pravni osebi hierarhično podrejen.

47. Kar zadeva namen člena 316(1)(b) Direktive 2006/112, in sicer spodbujanje prodaje na novo ustvarjenih umetniških predmetov, bi bilo merilo, da avtor dobavi umetniški predmet pod pogoji, opisanimi v točki 45 teh sklepnih predlogov, v večini primerov enako prvemu dajanju tega predmeta na trg. Zlasti morebitnega prenosa lastništva med avtorjem zadevnega predmeta in pravno osebo, ki ga predstavlja, ni mogoče šteti za dajanje na trg. V praksi bi torej uporaba tega merila v bistvu povzročila enak rezultat kot uporaba merila prvega prenosa lastništva, kot ga je predlagala Komisija, ne da bi povzročila nevšečnosti, navedene v točkah od 40 do 43 teh sklepnih predlogov.

¹³ Kot primer si je treba predstavljati položaj, v katerem avtor umetniškega predmeta ta predmet proda ter ga nato odkupi in proda obdavčljivemu preprodajalcu. Čeprav je tak položaj res izjemen, pa ni nemogoč. V skladu z merilom prvega dajanja na trg pa se v tem položaju maržna ureditev ne bi uporabljala, čeprav besedilo zadevne določbe temu očitno nikakor ne nasprotuje.

Predlog

48. Glede na zgornje preudarke Sodišču predlagam, naj na vprašanji za predhodno odločanje, ki ju je postavil Conseil d'État (državni svet, Francija), odgovori:

Člen 316(1)(b) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

je treba razlagati tako, da

morajo države članice obdavčljivim preprodajalcem priznati pravico, da se odločijo za uporabo maržne ureditve za dobave umetniških predmetov, ki jim jih je dobavil avtor prek pravne osebe, če ima na eni strani avtor v pravni osebi moč odločanja, ki zadostuje za odločilno besedo pri prodaji zadevnega predmeta, na drugi strani pa je prihodek od prodaje tega predmeta ali vsaj njegov znaten del neposredno ali posredno del premoženja avtorja.