

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

22. juni 2016 (\*)

»Præjudiciel forelæggelse – sjette direktiv 77/388EØF – merværdiafgift – artikel 2, nr. 1) – levering af tjenesteydelser, som foretages mod vederlag – begreb – offentlig radio- og tv-virksomhed – finansiering med en obligatorisk lovpligtig licensafgift«

I sag C-11/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Nejvyšší správní soud (øverste forvaltningsdomstol, Den Tjekkiske Republik) ved afgørelse af 18. december 2014, indgået til Domstolen den 13. januar 2015, i sagen

### **Odvolačí finanční editelství**

mod

**řeský rozhlas,**

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), og dommerne J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin og E. Regan,

generaladvokat: M. Szpunar

justitssekretær: fuldmægtig I. Illéssy,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 17. december 2015,

efter at der er afgivet indlæg af:

- l'Odvolačí finanční editelství ved E. Nedorostková, som befuldmægtiget
- řeský rozhlas ved advokát P. Orct
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl og T. Müller, som befuldmægtigede
- den græske regering ved G. Konstantinos og A. Dimitrakopoulou, som befuldmægtigede
- den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget
- Det Forenede Kongeriges regering ved V. Kaye, som befuldmægtiget, bistået af barrister P. Mantle
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og Z. Malášková, som befuldmægtigede,

efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 17. marts 2016,

afsagt følgende

## Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem l'Odvolačí finanční úřad (skatteappeldirektorat, herefter »skattedirektoratet«), som tidligere hed Finanční úřad pro hlavní město Prahu (skattedirektoratet i hovedstaden Prag, Den Tjekkiske Republik), og Český rozhlas (tjekkisk radio) vedrørende den merværdiafgift (moms), som Český rozhlas er blevet pålagt i forbindelse med sin offentlige radiovirksomhed.

## Retsforskrifter

### *EU-retten*

3 Sjette direktivs artikel 2, nr. 1), bestemmer:

»[Moms] pålægges:

1. levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.«

4 Samme direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q), foreskriver:

»A. *Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse*

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

q) virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter.«

### *Tjekkisk ret*

5 I henhold til § 1 i lov nr. 484/1991 om Český rozhlas, i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, er der oprettet et radioselskab, Český rozhlas, med hovedsæde i Prag (Den Tjekkiske Republik). Ifølge denne bestemmelse er Český rozhlas en juridisk person, som forvalter sin egen ejendom, erhverver rettigheder og handler af egen drift.

6 Lovens § 10 bestemmer, at Český Rozhlas' økonomiske ressourcer bl.a. er radiolicensafgifter, der opkræves i henhold til en særlig lov, og indtægter fra selskabets egen økonomiske virksomhed.

7 I henhold til § 1 i lov nr. 348/2005 om radio- og tv-licensafgifter i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, er hensigten med radiolicensafgiften at finansiere den offentlige tjenesteydelse, som Český rozhlas leverer.

8 I henhold til denne lovs § 2 betales radiolicensafgiften for teknisk udstyr, der på forlangende individuelt kan reproducere en radioudsendelse uafhængigt af modtagelsesformen (herefter »radiomodtager«), herunder når dette udstyr anvendes til et andet formål.

9 Ifølge lovens § 3 betales radiolicensafgiften af en fysisk eller juridisk person, der ejer en radiomodtager, eller af en person, som, selv om denne ikke ejer en sådan radiomodtager, er i besiddelse af eller anvender en radiomodtager med en anden retlig begrundelse i mindst en måned.

10 Samme lovs § 7 bestemmer, at den betalingspligtige person betaler radio- eller tv-licensafgiften til det retmæssige radio- og tv-selskab, enten direkte eller via en hertil bemyndiget person.

### **Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

11 ?eský rozhlas er en ved lov oprettet juridisk person, hvis hovedvirksomhed er offentlig udsendelse af radioprogrammer.

12 Ved supplerende momsangivelser for afgiftsperioden marts til december 2006 gjorde ?eský rozhlas krav på en yderligere forhøjelse af momsfradraget ved i forbindelse med beregningen af den koefficient, der anvendes til fradrag af moms, at fratække de ydelser, der svarer til den radiolicensafgift, der var indbetalt til selskabet, som oprindeligt var opgivet som værende momsfritagne ydelser, som ikke var fradragsberettigede. ?eský rozhlas har i denne forbindelse gjort gældende, at disse licensafgifter ikke udgør en modydelse for den leverede offentlige radiotjeneste.

13 Ved ti supplerende momsansættelser vedrørende den moms, som ?eský rozhlas var pålagt for den nævnte periode, afviste Finanční úřad pro Prahu 10 (skatte- og afgiftskontor nr. 10 for byen Prag, Den Tjekkiske Republik) at indrømme fritagelse med hensyn til de nævnte ydelser.

14 ?eský rozhlas indgav en klage over disse supplerende momsansættelser.

15 Eftersom denne klage blev forkastet af skattedirektoratet ved ti afgørelser, anlagde ?eský rozhlas sag til prøvelse af disse afgørelser ved Městský soud v Praze (byretten i Prag, Den Tjekkiske Republik).

16 Ved dom af 6. juni 2014 annullerede Městský soud v Praze (byretten i Prag) afgørelserne og hjemviste sagen til skattedirektoratet.

17 Skattedirektoratet har iværksat revisionsanke til prøvelse af denne dom ved den forelæggende ret.

18 På denne baggrund har Nejvyšší správní soud (øverste forvaltningsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Kan offentlig radioudsendelse, der finansieres af obligatoriske lovpligtige licensafgifter, som den afgiftspligtige person er underlagt på grundlag af ejerskab til en radiomodtager, besiddelse heraf eller ret til at anvende den af andre retlige grunde, og hvis størrelse fastsættes ved lov, betragtes som »levering af en tjenesteydelse, som foretages mod vederlag« som omhandlet i artikel 2, nr. 1), i sjette direktiv, som skal fritages for [moms] i henhold til direktivets artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q), eller er der tale om ikke-økonomisk virksomhed, der slet ikke er momspligtig i henhold til direktivets artikel 2, og hvorpå momsfrigtagelse i henhold til direktivets artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q), derfor heller ikke finder anvendelse?« «

### **Om det præjudicielle spørgsmål**

19 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 2, nr. 1), skal fortolkes således, at offentlig radiovirksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der finansieres af en obligatorisk lovpligtig licensafgift, som betales af personer, der ejer eller er i besiddelse af en radiomodtager, og udøves af et ved lov oprettet radioselskab, udgør levering af tjenesteydelser, som »foretages mod vederlag«, som omhandlet i denne bestemmelse, men er fritaget for moms i henhold til direktivets artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q), eller således, at en sådan virksomhed ikke udgør en afgiftspligtig transaktion, som er omfattet af direktivets anvendelsesområde.

20 I denne forbindelse bemærkes, at afgiftspligtige transaktioner inden for momsordningen forudsætter, at der sker en transaktion mellem parterne, for hvilken der er fastsat en pris eller en modværdi. Når en tjenesteyders virksomhed består i udelukkende at udføre tjenesteydelser uden direkte modydelse, er der således intet beskatningsgrundlag, og tjenesteydelserne er følgelig ikke pålagt moms (jf. dom af 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, præmis 12, af 29.10.2009, Kommissionen mod Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, præmis 43, og af 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, præmis 17).

21 Det kan herefter fastslås, at en tjenesteydelse kun foretages »mod vederlag« som omhandlet i sjette momsdirektivs artikel 2, nr. 1), og derfor kun kan beskattes, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtageren (dom af 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, præmis 14, af 29.10.2009, Kommissionen mod Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, præmis 44, og af 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, præmis 18).

22 I denne forbindelse har Domstolen gentagne gange fastslået, at begrebet »levering af tjenesteydelser mod vederlag« som omhandlet i direktivets artikel 2, nr. 1), forudsætter, at der er en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi (jf. dom af 5.2.1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, præmis 12, af 8.3.1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, præmis 12, af 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, præmis 13, af 29.10.2009, Kommissionen mod Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, præmis 45, og af 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, præmis 19).

23 For så vidt angår den i hovedsagen omhandlede offentlige radiotjeneste skal det bemærkes, at der hverken er noget retsforhold mellem Český rozhlas og de personer, som er pålagt radiolicensafgiften, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, eller nogen direkte sammenhæng mellem denne offentlige radiotjeneste og denne licensafgift.

24 I forbindelse med leveringen af denne tjeneste er Český rozhlas og disse personer ikke forbundet af noget aftalemæssigt forhold eller en transaktion, for hvilken der er fastsat en pris, og

heller ikke af nogen retlig forpligtelse, som den ene frivilligt har indgået med den anden.

25 Endvidere opstår forpligtelsen til at betale radiolicensafgiften ikke som følge af leveringen af en ydelse, hvor afgiften udgør en direkte modværdi, eftersom denne forpligtelse ikke er forbundet med det forhold, at de personer, som er underlagt forpligtelsen, benytter den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, men udelukkende med det forhold, at de råder over en radiomodtager, uanset hvad denne faktisk bruges til.

26 De personer, som råder over en radiomodtager, er således forpligtede til at betale denne licensafgift, herunder såfremt de udelukkende bruger modtageren til at lytte til radioprogrammer, som udsendes via andre radiokanaler end Český rozhlas, såsom kommercielle radioprogrammer, der finansieres med andre midler end denne licensafgift, til at afspille cd'er eller andre digitale medier, eller til andre funktioner, med henblik på hvilke personerne generelt råder over udstyr, hvormed der kan modtages og reproduceres radioudsendelser.

27 Det bemærkes i øvrigt, at der er fri adgang til den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, og at denne adgang på ingen måde er underlagt betaling af radiolicensafgiften.

28 Det følger heraf, at leveringen af en offentlig radiotjeneste af en karakter som den i hovedsagen omhandlede ikke udgør en levering af tjenesteydelser, som foretages »mod vederlag« i den forstand, hvori dette udtryk anvendes som omhandlet i sjette direktivs artikel 2, nr. 1).

29 Den tjekkiske regerings argumentation, hvorefter den i hovedsagen omhandlede situation gør sig bemærket ved, at der består et tresidet retsforhold, hvor den tjekkiske stat overdrager Český rozhlas en opgave af almen interesse, som består i at levere en offentlig radiotjeneste, og selskabet sikres indtægter ved en obligatorisk licensafgift, som modtagerne af denne tjeneste er pålagt ved lov, kan ikke rejse tvivl om denne fortolkning.

30 I denne forbindelse er det tilstrækkeligt at bemærke, at selv såfremt det antages, at et sådant tresidet retsforhold består, er der, som anført i denne doms præmis 23, ikke nogen direkte sammenhæng mellem den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, og denne licensafgift, og, således som det følger af licensafgiftens art, som beskrevet i denne doms præmis 25, udgør denne heller ikke betalingen af en pris for denne tjenesteydelse.

31 Det samme gælder for den tjekkiske regerings argument, hvorefter fritagelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q), kun giver mening, såfremt offentlig radiovirksomhed som den i hovedsagen omhandlede anses for at være omfattet af dette direktivs anvendelsesområde.

32 Herom er det tilstrækkeligt at bemærke, dels at selv om denne bestemmelse fastsætter en fritagelse for »virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter«, finder bestemmelsen imidlertid kun anvendelse på den betingelse, at denne virksomhed er »momspligtig« som omhandlet i sjette direktivs artikel 2, dels at den ikke kan fortolkes således, at den udvider direktivets anvendelsesområde, således som dette er defineret i denne artikel 2.

33 For så vidt angår den parallel, som den forelæggende ret har draget mellem den i hovedsagen omhandlede situation og den situation, der gav anledning til dom af 27. marts 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185), bemærkes, at disse situationer ikke er sammenlignelige.

34 I denne forbindelse bemærkes, at Domstolen i denne dom, som vedrørte en sag om den afgiftsmæssige karakter af et »fast plejebeløb«, som en national sygeforsikringskasse udbetalte til

boinstitutioner for plejekrævende ældre for levering af plejeydelser til deres beboere, fastslog, at der var en direkte sammenhæng mellem leveringen af de tjenester, som disse institutioner ydede deres beboere, og den modtagne modydelse, dvs. det »faste plejebeløb«, således at en sådan på forhånd fastsat betaling udgjorde modværdien for de plejeydelser, som en af disse institutioner leverede mod vederlag til sine beboere, og dermed var omfattet af momsens anvendelsesområde.

35 I hovedsagen foreligger der imidlertid dels ikke nogen sammenhæng mellem radiolicensafgiften og den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, og som allerede bemærket finder betalingen af licensafgiften heller ikke sted inden for rammerne af et retsforhold, der vedrører en udveksling af gensidige ydelser, men inden for rammerne af opfyldelsen af en ved lov pålagt forpligtelse.

36 Under disse omstændigheder skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 2, nr. 1), skal fortolkes således, at offentlig radiovirksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der udøves af et ved lov oprettet radioselskab, og som finansieres af en obligatorisk lovpligtig licensafgift, som betales af personer, der ejer eller er i besiddelse af en radiomodtager, ikke udgør levering af tjenesteydelser, som »foretages mod vederlag«, som omhandlet i denne bestemmelse, og derfor ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde.

### **Sagens omkostninger**

37 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

**Artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at offentlig radiovirksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der finansieres af en obligatorisk lovpligtig licensafgift, som betales af personer, der ejer eller er i besiddelse af en radiomodtager, og udøves af et ved lov oprettet radioselskab, ikke udgør levering af tjenesteydelser, som »foretages mod vederlag«, som omhandlet i denne bestemmelse, og derfor ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde.**

Underskrifter

\*Processprog: tjekkisk.