

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

22 päivänä kesäkuuta 2016 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Kuudes direktiivi 77/388/ETY – Arvonlisävero – 2 artiklan 1 alakohta – Vastikkeellinen palvelujen suoritus – Käsite – Julkinen radiolähetystoiminta – Rahoittaminen lakisääteisellä pakollisella maksulla

Asiassa C-11/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Nejvyšší správní soud (ylin hallintotuomioistuin, Tšekki) on esittänyt 18.12.2014 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 13.1.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Odvolačí finanční ředitelství

vastaan

Řeský rozhlas,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja R. Silva de Lapuerta (esittelevä tuomari) sekä tuomarit J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin ja E. Regan,

julkisasiamies: M. Szpunar,

kirjaaja: hallintovirkamies I. Illéssy,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 17.12.2015 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Odvolačí finanční ředitelství, asiamiehenään E. Nedorostková,
- Řeský rozhlas, edustajinaan P. Orct ja H. Havlíková, advokáti,
- Tšekin hallitus, asiamiehinään M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl ja T. Müller,
- Kreikan hallitus, asiamiehinään G. Konstantinos ja A. Dimitrakopoulou,
- Puolan hallitus, asiamiehenään B. Majczyna,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään V. Kaye, avustajanaan P. Mantle, barrister,
- Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja Z. Malášková,

kuultuaan julkisasiamiehen 17.3.2016 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 2 artiklan 1 alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä *Odvolačí finanční editelství* (verovalituksia käsittelevä virasto, jäljempänä veroviranomainen), aiemmin *Finanční editelství pro hlavní město Prahu* (Prahan veroviranomainen, Tšekki), ja toisaalta *Český rozhlas* (Tšekin radio) ja joka koskee arvonlisäveroa, jonka viimeksi mainittu on velvollinen maksamaan julkisen radiolähetystoimintansa yhteydessä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.”

4 Mainitun direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdassa säädetään seuraavaa:

”A. *Tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset*

1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkin rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

--

q) julkisten radio- ja televisioyhteisöjen harjoittama muu kuin kaupallisuonteinen toiminta.”

Tšekin oikeus

5 *Český rozhlas*ista annetun lain nro 484/1991 1 §:n – sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiaan – nojalla perustetaan yleisradioyhtiö *Český rozhlas*, jonka kotipaikka on Praha (Tšekki). Mainitun säännöksen mukaan *Český rozhlas* on oikeushenkilö, joka hallinnoi omaa ominaisuuttaan, hankkii oikeuksia ja antaa sitoumuksia omissa nimissään.

6 Kyseisen lain 10 §:ssä säädetään, että *Český rozhlas*in rahoituslähteitä ovat erityisesti radiolupamaksut, joita peritään erityislain perusteella, ja tulot, joita se saa omasta taloudellisesta toiminnastaan.

7 Radio- ja televisiomaksulain nro 348/2005 1 §:n – sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa – mukaan radiolupamaksun tarkoituksena on rahoittaa *Český rozhlas*in tarjoama julkinen palvelu.

8 Kyseisen lain 2 §:n mukaan radiolupamaksu suoritetaan sellaisen teknisen laitteen perusteella, jolla voidaan haluttaessa toistaa itsenäisesti radiolähetys, lähetyksen

vastaanottamisen tyyppistä riippumatta (jäljempänä radiovastaanotin), myös siinä tapauksessa, että kyseinen laite on tarkoitettu muuhun käyttöön.

9 Radio- ja televisiomaksulain 3 §:n mukaan radiolupamaksun on velvollinen suorittamaan luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö, joka omistaa radiovastaanottimen, tai henkilö, joka ei omista radiovastaanotinta mutta pitää sitä hallussaan tai käyttää sitä jostain toisesta oikeudellisesta syystä vähintään kuukauden ajan.

10 Saman lain 7 §:ssä säädetään, että maksuvelvollisen on suoritettava radio- tai televisiolupamaksu lakisääteiselle yleisradiotoiminnan harjoittajalle joko suoraan tai valtuutetun henkilön välityksellä.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

11 Český rozhlas on lailla perustettu oikeushenkilö, jonka pääasiallinen toiminta on radio-ohjelmien julkinen lähettäminen.

12 Český rozhlas teki lisäkorotuksen arvonlisäveron vähennysoikeuteensa täydentävillä arvonlisäveroilmoituksilla, jotka koskivat vuoden 2006 maaliskuun ja joulukuun välistä aikaa, jättämällä arvonlisäveron vähennyksessä käytettävää suhdelukua koskevasta laskelmasta pois sille maksettuja radiolupamaksuja vastaavat suoritukset, jotka se oli alun perin ilmoittanut arvonlisäverosta vapautettuina ja vähennykseen oikeuttamattomina suorituksina. Český rozhlas väittää tältä osin, että radiolupamaksut eivät ole korvaus tarjotusta julkisesta radiolähetyspalvelusta.

13 Finanční úřad pro Prahu 10 (Prahan kaupungin verotoimisto nro 10, Tšekki) kieltäytyi kymmenessä täydentävässä arvonlisäveropäätöksessä, jotka koskivat arvonlisäveroa, joka Český rozhlasin oli mainitulta ajanjaksolta suoritettava, hyväksymästä kyseisten suoritusten poisjättämistä.

14 Český rozhlas teki oikaisuvaatimuksen mainituista täydentävistä arvonlisäveropäätöksistä.

15 Oikaisuvaatimus hylättiin kymmenellä veroviranomaisen päätöksellä, joten Český rozhlas nosti Městský soud v Praze (Prahan alioikeus, Tšekki) kanteen, jolla se riitautti kyseiset päätökset.

16 Městský soud v Praze antoi 6.6.2014 tuomion, jolla se kumosi mainitut päätökset ja palautti asian veroviranomaisen käsiteltäväksi.

17 Veroviranomainen teki mainitusta tuomiosta kassaatiovalituksen ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

18 Nejvyšší správní soud (ylin hallintotuomioistuin) on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Voidaanko julkista radiolähetystoimintaa, joka rahoitetaan pakollisilla lakisääteisillä lupamaksuilla, joiden suuruus on vahvistettu laissa, radiovastaanottimen omistajuuden, haltijuuden tai muuhun oikeudelliseen perusteeseen perustuvan käyttöoikeuden nojalla, pitää kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettuna ’vastikkeellisena palvelujen suorituksena’, joka on vapautettava arvonlisäverosta kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdan nojalla, vai onko se muuta kuin taloudellista toimintaa, joka ei ole lainkaan arvonlisäveron alaista kuudennen direktiivin 2 artiklan nojalla ja johon ei siksi sovelleta arvonlisäveron vapautusta kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdan nojalla?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

19 Kansallinen tuomioistuin tiedustele kysymyksellään, onko kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa tulkittava siten, että sellaista julkista radiolähetystoimintaa, josta on kyse pääasiassa ja joka rahoitetaan pakollisella lakisääteisellä lupamaksulla, jonka suorittavat radiovastaanottimen omistajat tai haltijat, ja jota harjoittaa lailla perustettu radioyhtiö, on pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna ”vastikkeellisena” palvelujen suorituksena, joka on kuitenkin vapautettu arvonlisäverosta kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdan nojalla, vai siten, ettei tällainen toiminta merkitse mainitun direktiivin soveltamisalaan kuuluvaa verollista liiketoimea.

20 Tästä on muistettava, että arvonlisäverojärjestelmässä verolliset liiketoimet edellyttävät sellaista osapuolten välistä liiketoimintaa, johon sisältyy hinnan tai vastasuorituksen määrittäminen. Kun palvelun suorittajan toiminta muodostuu yksinomaan ilman välitöntä vastiketta suoritetuista palveluista, veron perustetta ei näin ollen ole eivätkä nämä palvelut siis ole arvonlisäveron alaisia (ks. tuomio 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, 12 kohta; tuomio 29.10.2009, komissio v. Suomi, C-246/08, EU:C:2009:671, 43 kohta ja tuomio 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, 17 kohta).

21 Tästä seuraa, että palvelujen suoritus on tehty kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettulla tavalla ”vastikkeellisesti” ja se on näin ollen verollinen vain siinä tapauksessa, että palvelun suorittajan ja sen vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia, ja palvelun suorittajan saama korvaus on todellinen vastasuoritus vastaanottajalle suoritetusta palvelusta (ks. tuomio 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, 14 kohta; tuomio 29.10.2009, komissio v. Suomi, C-246/08, EU:C:2009:671, 44 kohta ja tuomio 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, 18 kohta).

22 Unionin tuomioistuin on tässä yhteydessä toistuvasti katsonut, että mainitun 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettu ”vastikkeellinen palvelujen suoritus” edellyttää, että suoritetun palvelun ja saadun vastasuorituksen välillä on suora yhteys (ks. tuomio 5.2.1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, 12 kohta; tuomio 8.3.1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, 12 kohta; tuomio 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, 13 kohta; tuomio 29.10.2009, komissio v. Suomi, C-246/08, EU:C:2009:671, 45 kohta ja tuomio 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, 19 kohta).

23 Julkisesta radiolähetyspalvelusta, josta on kyse pääasiassa, on todettava, ettei ?eský rozhlasin ja radiolupamaksun suorittamiseen velvollisten henkilöiden välillä ole oikeudellista suhdetta, johon liittyvät suoritukset olisivat vastavuoroisia, ja ettei kyseisen julkisen radiolähetyspalvelun ja kyseisen maksun välillä ole suoraa yhteyttä.

24 ?eský rozhlasia ja mainittuja henkilöitä ei mainitun palvelun suorittamisen yhteydessä nimittäin sido minkäänlainen sopimussuhde tai toimi, jossa määrättäisiin hinta, tai edes yhden osapuolen toiseen osapuoleen nähden vapaaehtoisesti antama oikeudellinen sitoumus.

25 Velvollisuus suorittaa radiolupamaksu ei myöskään seuraa sellaisen palvelun suorittamisesta, josta se olisi suora vastasuoritus, koska kyseinen velvollisuus ei liity siihen, käyttävätkö henkilöt, joihin mainittu velvollisuus kohdistuu, ?eský rozhlasin tarjoamaa julkista radiolähetyspalvelua, vaan yksinomaan radiovastaanottimen hallintaan riippumatta siitä, miten kyseistä vastaanotinta käytetään.

26 Henkilöt, joiden hallussa on radiovastaanotin, ovat näin ollen velvollisia suorittamaan mainitun maksun myös silloin, kun he käyttävät kyseistä vastaanotinta yksinomaan

kuunnellakseen muiden radiolähetystoiminnan harjoittajien kuin ?eský rozhlasin lähettämiä radio-ohjelmia, kuten kaupallisia radio-ohjelmia, jotka rahoitetaan muista lähteistä kuin kyseisellä maksulla, kuunnellakseen CD-levyjä tai muita digitaalisia tallenteita taikka muihin käyttötarkoituksiin, jotka radiolähetysten vastaanottamisen ja toistamisen mahdollistavat laitteet tavallisesti mahdollistavat.

27 Lisäksi on todettava, että ?eský rozhlasin tarjoama julkinen radiolähetyspalvelu on vapaasti saatavilla ja ettei se millään tavalla edellytä radiolupamaksun suorittamista.

28 Tästä seuraa, ettei sellaista julkista radiolähetyspalvelua, jolla on pääasiassa kyseessä olevan toiminnan kaltaiset ominaispiirteet, voida pitää kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdassa tarkoitettuna ”vastikkeellisena” palvelujen suorituksena.

29 Mainittua tulkintaa ei voida asettaa kyseenalaiseksi Tšekin hallituksen argumenteilla, joiden mukaan pääasiassa kyseessä olevan tilanteen erottaa muista se, että on olemassa kolmen osapuolen välinen oikeussuhde, jossa Tšekin valtio antaa ?eský rozhlasille yleishyödyllisen tehtävän, joka perustuu julkisen radiolähetyspalvelun tarjoamiseen, varmistaen samalla, että ?eský rozhlas saa korvauksen sellaisen pakollisen maksun muodossa, joka on lailla asetettu kyseisen palvelun vastaanottajille.

30 Tästä on riittävää todeta, että vaikka oletettaisiin, että tällainen kolmen osapuolen välinen oikeussuhde on olemassa, ?eský rozhlasin tarjoaman julkisen radiolähetyspalvelun ja mainitun maksun välillä ei – kuten tämän tuomion 23 kohdassa on todettu – kuitenkaan ole suoraa yhteyttä, minkä lisäksi, kuten kyseisen maksun tämän tuomion 25 kohdassa kuvailuista ominaispiirteistä ilmenee, kyseinen maksu ei merkitse hinnan maksamista kyseisestä palvelusta.

31 Sama koskee Tšekin hallituksen argumenttia, jonka mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdassa säädetyllä vapautuksella on merkitystä ainoastaan, jos katsotaan, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen julkinen radiolähetystoiminta kuuluu kyseisen direktiivin soveltamisalaan.

32 Tästä on riittävää todeta yhtäältä, että vaikka kyseisessä säännöksessä säädetään ”julkisten radio- ja televisioyhteisöjen harjoittaman muun kuin kaupallisuonteisen toiminnan” vapauttamisesta arvonlisäverosta, mainittua säännöstä voidaan kuitenkin soveltaa ainoastaan sillä edellytyksellä, että kyseisestä toiminnasta on kuudennen direktiivin 2 artiklassa tarkoitettulla tavalla ”kannettava arvonlisävero”, ja toisaalta, ettei sitä voida tulkita siten, että laajennettaisiin kyseisen direktiivin soveltamisalaa, siten kuin se on 2 artiklassa määritelty.

33 Siltä osin kuin on lopuksi kyse rinnastuksesta, jonka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tekee pääasian tilanteen ja sen tilanteen välillä, josta oli kyse asiassa, joka johti 27.3.2014 annettuun tuomioon Le Rayon d’Or (C-151/13, EU:C:2014:185), on todettava, etteivät tilanteet ole toisiinsa rinnastettavissa.

34 Tästä on muistettava, että mainitussa tuomiossa, joka koski sellaisen ”hoitoon liittyvän kiinteämääräisen maksun” verollisuutta, jonka kansallinen sairausvakuutuskassa suoritti ulkopuolista apua tarvitsevien vanhusten asumispalveluja tuottaville laitoksille hoitopalvelujen tarjoamisesta kyseisten laitosten asukkaille, unionin tuomioistuin katsoi, että kyseisten laitosten asukkailleen suorittamien palvelujen ja niistä saadun vastikkeen, eli ”hoitoon liittyvän kiinteämääräisen maksun”, välillä oli suora yhteys, joten tällainen kiinteämääräinen maksu oli vastike yhden tällaisen laitoksen asukkaittensa hyväksi vastikkeellisesti suorittamasta hoitopalvelusta ja kuului tällä perusteella arvonlisäveron soveltamisalaan.

35 Pääasian osalta on kuitenkin todettava, että sen lisäksi, ettei radiolupamaksun ja ?eský

rozhlasin tarjoaman julkisen radiolähetyspalvelun välillä ole tällaista yhteyttä, kyseisen maksun suorittaminen ei myöskään – kuten on jo todettu – liity oikeudelliseen suhteeseen, johon sisältyisivät vastavuoroiset suoritukset, vaan lakisääteisen velvollisuuden täyttämiseen.

36 Esitettyyn kysymykseen on tässä tilanteessa vastattava, että kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohtaa on tulkittava siten, ettei sellaista julkista radiolähetystoimintaa, josta on kyse pääasiassa ja joka rahoitetaan pakollisella lakisääteisellä lupamaksulla, jonka suorittavat radiovastaanottimen omistajat tai haltijat, ja jota harjoittaa lailla perustettu radioyhtiö, ole pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna ”vastikkeellisena” palvelujen suorituksena eikä se näin ollen kuulu mainitun direktiivin soveltamisalaan.

Oikeudenkäyntikulut

37 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 2 artiklan 1 alakohtaa on tulkittava siten, ettei sellaista julkista radiolähetystoimintaa, josta on kyse pääasiassa ja joka rahoitetaan pakollisella lakisääteisellä lupamaksulla, jonka suorittavat radiovastaanottimen omistajat tai haltijat, ja jota harjoittaa lailla perustettu radioyhtiö, ole pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna ”vastikkeellisena” palvelujen suorituksena eikä se näin ollen kuulu mainitun direktiivin soveltamisalaan.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: tšekki.