

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

22. lipnja 2016.(*)

„Prethodno pitanje – Šesta direktiva 77/388/EEZ – Porez na dodanu vrijednost – članak 2. točka 1.– Pružanje usluga obavljenih uz naknadu – Pojam – Javna radiodifuzija – Financiranje obveznom zakonskom naknadom“

U predmetu C-11/15,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Najvyšší správni súd (Vrhovni upravni sud, Češka Republika), odlukom od 18. prosinca 2014., koju je Sud zaprimio 13. siječnja 2015., u postupku

Odvolační finanční řízení

protiv

Český rozhlas,

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: R. Silva de Lapuerta (izvjestiteljica), predsjednica vijeća, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin i E. Regan, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: I. Illéssy, administrator,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 17. prosinca 2015.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Odvolační finanční řízení, E. Nedorostková, u svojstvu agenta,
- za Český rozhlas, P. Orct, *advokát*,
- za češku vladu, M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl i T. Müller, u svojstvu agenata,
- za grčku vladu, G. Konstantinos i A. Dimitrakopoulou, u svojstvu agenata,
- za poljsku vladu, B. Majczyna, u svojstvu agenta,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, V. Kaye, u svojstvu agenta, uz asistenciju P. Mantlea, *barrister*,
- za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i Z. Malášková, u svojstvu agenata.

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 17. ožujka 2016.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumaženje članka 2. točke 1. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica (SL 1977., L 145, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva).

2 Taj zahtjev podnesen je u okviru spora između Odvolací finanční úřad (Financijska uprava za žalbe, u daljnjem tekstu: Financijska uprava), prijašnja Finanční úřad pro hlavní město Prahu (Financijska uprava grada Praga, Češka Republika) i Český rozhlas (Češki radio) povodom poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) kojeg je on bio obveznik u okviru djelatnosti javne radiodifuzije.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 U članku 2. točki 1. Šeste direktive propisano je:

„[PDV-u] podliježu:

1. isporuke robe i usluga u tuzemstvu koje uz naknadu obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.“ [neslužbeni prijevod]

4 Članak 13., slovo A, stavak 1. točka (q) navedene direktive predviđa:

„A. *Zauzeća koja se odnose na određene aktivnosti od javnog interesa*

1. Bez dovođenja u pitanje ostalih odredaba Zajednice, države članice izuzimaju, u skladu s uvjetima koje utvrđuju u svrhu osiguranja ispravne i izravne primjene niže predviđenih izuzeća i sprežavanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zlouporabe:

[...]

(q) aktivnosti, osim onih komercijalne naravi, koje obavljaju tijela javnog radija i televizije.“

Češko pravo

5 Na temelju članka 1. Zakona br. 484/1991 koji se odnosi na Český rozhlas, u verziji koja se primjenjivala na spor u glavnom postupku, osniva se društvo za radiodifuziju, Český rozhlas, sa sjedištem u Pragu (Češka Republika). Prema toj odredbi, Český rozhlas je pravna osoba koja upravlja svojom aktivom, stježe prava i preuzima obveze u vlastito ime.

6 Članak 10. tog zakona predviđa da su izvori financiranja Českog rozhlasa osobito radijska pristojba koja se naplaćuje na temelju posebnog propisa i prihod vezan za vlastite ekonomske aktivnosti.

7 Sukladno članku 1. Zakona br. 348/2005 o radijskoj i televizijskoj pristojbi, u njegovoj verziji koja se primjenjuje na glavni postupak, cilj je radijske pristojbe financiranje javne usluge koju pruža Český rozhlas.

8 Na temelju članka 2. tog zakona, radijska se naknada plaća na temelju tehnike opreme koja može individualno i na zahtjev reproducirati radiodifuziju neovisno o vrsti prijema (u daljnjem tekstu: radijski prijemnik) uključujući slučaj kad ta oprema ima drugu svrhu.

9 U skladu s člankom 3. toga zakona, obveznik plaćanja radijske pristojbe je fizička ili pravna osoba koja je vlasnik radijskog prijemnika ili osoba koja nije vlasnik prijemnika ali koja, zbog nekog drugog pravnog razloga, posjeduje ili koristi radio prijemnik tijekom najmanje mjesec dana.

10 Članak 7. istog zakona propisuje da obveznik pristojbe bilo izravno bilo posredstvom ovlaštene osobu plaća radijsku ili televizijsku pristojbu javnom radiju.

Glavni postupak i prethodno pitanje

11 Český rozhlas je pravna osoba osnovana zakonom čija je glavna aktivnost javna radiodifuzija radijskih programa.

12 Svojim dopunskim poreznim prijavama za razdoblje od ožujka do prosinca 2006. Český rozhlas izvršio je dodatno povećanje svojega prava na odbitak PDV-a isključivši iz izračunavanja koeficijenta upotrijebljenog za odbitak PDV-a one usluge koje odgovaraju isplaćenim radijskim pristojbama i koje je prvotno prijavio kao usluge izuzete od plaćanja PDV-a a za koje nema pravo na njegov odbitak. Český rozhlas u tom je pogledu tvrdio da te pristojbe nisu predstavljale naknadu za pruženu uslugu javne radiodifuzije.

13 Finanční úřad pro Prahu 10 (financijski ured br. 10 za grad Prag, Češka Republika) je s deset dopunskih poreznih rješenja o PDV-u koji je Český rozhlas dugovao za navedeno razdoblje odbio isključenje navedenih usluga.

14 Český rozhlas je protiv tih dopunskih poreznih rješenja podnio žalbu.

15 Budući da je ta žalba odbijena s deset odluka financijske uprave, Český rozhlas je pokrenuo postupak pred Městský soud v Praze (općinski sud u Pragu, Češka Republika).

16 Městský soud v Praze (općinski sud u Pragu, Češka Republika) je presudom od 6. lipnja 2014. poništio navedene odluke i vratio predmet na odlučivanje financijskoj upravi.

17 Financijska je uprava protiv te presude podnijela kasacijsku žalbu pred sudom koji je uputio zahtjev.

18 U tim je okolnostima Nejvyšší správní soud (Visoki upravni sud) odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Može li se sektor javne radiotelevizije, koji se financira obvezatnim pristojbama u zakonom propisanom iznosu, na temelju vlasništva ili posjeda radijskog prijemnika ili drugog prava na njegovu uporabu, smatrati ‚pružanjem usluga obavljenih uz naknadu‘ u smislu članka 2. stavka 1. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje, koja mora biti izuzeta od PDV-a u skladu s člankom 13. odjeljkom A stavkom 1. točkom (q) te direktive ili se radi o aktivnosti koja nije gospodarske naravi i koja uopće ne podliježe PDV-u prema članku 2. Šeste direktive te na koju se stoga ne primjenjuje izuzeće od PDV-a na temelju članka 13. odjeljka A stavka 1. točke (q) te direktive?“

O prethodnom pitanju

19 Svojim prethodnim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 2. točka 1. Šeste direktive tumačiti na način da aktivnost javne radiodifuzije, poput ove iz glavnog postupka, financirane iz obvezatne pristojbe propisane zakonom i koju plaća svaki vlasnik ili posjednik radio prijemnika i koju izvršava društvo za radiodifuziju osnovano zakonom, predstavlja pružanje usluga „obavljenih uz naknadu“ u smislu te odredbe, ali koja je izuzeta od PDV-a na temelju članka 13. slova A stavka 1. točke (q) te direktive ili na način da takva aktivnost nije oporeziva djelatnost koja je obuhvaćena područjem primjene te direktive.

20 U tom pogledu valja podsjetiti da, u okviru sustava PDV-a oporezive djelatnosti podrazumijevaju postojanje transakcije među strankama koje uključuju ugovaranje cijene ili protuvrijednosti. Stoga, kada se aktivnost pružatelja usluga isključivo sastoji od činidaba bez izravne protuvrijednosti, ne postoji oporezivi iznos pa te činidbe dakle ne podliježu PDV-u (vidjeti presude od 3. ožujka 1994., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, t. 12.; od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 43., i od 27. listopada 2011., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, t. 17.).

21 Iz toga proizlazi da se usluge obavljaju uz naknadu u smislu članka 2. točke 1. Šeste direktive te da su shodno tomu oporezive jedino ako između pružatelja i korisnika usluga postoji pravni odnos tijekom kojega se izmjenjuju uzajamne činidbe, pri čemu protučinidba koju dobiva pružatelj predstavlja stvarnu protuvrijednost usluge pružene korisniku (vidi presude od 3. ožujka 1994., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, t. 14.; od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 44., i od 27. listopada 2011., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, t. 18.).

22 U ovom kontekstu, Sud je u više navrata presudio da pojam „usluga koje se obavljaju uz naknadu“ u smislu članka 2. točke 1. Šeste direktive pretpostavlja postojanje izravne veze između pružene usluge i primljene protuvrijednosti (vidjeti presude od 5. veljače 1981., Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, t. 12. ; od 8. ožujka 1988., Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, t. 12. ; od 3. ožujka 1994., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, t. 13.; od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 45., i od 27. listopada 2011., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, t. 19.).

23 Što se tiče usluga javne radiodifuzije o kojima je riječ u glavnom postupku, potrebno je navesti da ne postoji pravna veza između nekog rozhlasa i obveznika plaćanja radijske pristojbe tijekom koje bi dolazilo do razmjene protučinidaba, kao ni izravna veza između te usluge javne radiodifuzije i te pristojbe.

24 Naime, u okviru pružanja te usluge neký rozhlas i navedene osobe nisu ni u kakvom ugovornom odnosu niti su povezani sporazumom koji podrazumijeva ugovaranje cijene, kao ni pravnom obvezom koju su slobodno preuzeli jedni prema drugima.

25 Nadalje, obveza plaćanja radijske pristojbe ne proizlazi iz pružanja usluge čija je ona izravna protuvrijednost jer ta obveza nije vezana za korištenje usluge javne radiodifuzije koju pruža neký rozhlas od strane osoba koji su podvrgnuti navedenoj obvezi, već isključivo iz posjedovanja radio prijemnika, i to bez obzira na način na koji se on koristi.

26 Stoga, posjednici radio prijemnika su obvezni plaćati navedenu naknadu i kad koriste taj prijemnik isključivo za slušanje radijskih programa koji emitiraju radijske postaje koje nisu neký rozhlas, poput komercijalnih radijskih programa koji se ne financiraju iz te pristojbe, za slušanje kompaktnih diskova ili drugih digitalnih medija, ili prilikom korištenja drugih funkcija koje općenito ima oprema koja omogućuje primanje i reprodukciju radijskih emisija.

27 Osim toga, valja istaknuti da je pristup usluzi javne radiodifuzije koju pruža češki rozhlas slobodan, te da nikako nije uvjetovan plaćanjem radijske pristojbe.

28 Iz toga proizlazi da pružanje usluge javne radiodifuzije koja ima značajke ove o kojoj je riječ u glavnom postupku nije pružanje usluga „koje se obavljaju uz naknadu“ u smislu članka 2. točke 1. Šeste direktive.

29 To se tumačenje ne može dovesti u pitanje tumačenjem češke vlade prema kojoj se situacija o kojoj je riječ u glavnom postupku razlikuje uslijed postojanja trostranog pravnog odnosa u okviru kojeg češka Država povjerava češkom rozhlasu zadaću od javnog interesa koja se sastoji od pružanja usluge javne radiodifuzije osiguravajući mu prihod u obliku obvezne pristojbe koju zakonom nameće adresatima te usluge.

30 U tom je pogledu dovoljno istaknuti da, čak i pod pretpostavkom da postoji takav trostrani pravni odnos, ne samo, kao što je istaknuto u točki 23., ove presude, ne postoji izravna veza između usluge javne radiodifuzije koju pruža češki rozhlas i navedene pristojbe, već, kao što proizlazi iz značajki potonje, kako su opisane u točki 25. ove presude, ona ne predstavlja plaćanje cijene za uslugu.

31 Jednako vrijedi i za argument češke vlade prema kojem izuzeće predviđeno u članku 13. slovu A, stavku 1. točki (q) Šeste direktive ima smisla samo ako se za aktivnosti javne radiodifuzije, poput ovih o kojima je riječ u glavnom postupku, smatra da pripadaju području primjene te direktive.

32 U tom je pogledu dovoljno istaknuti, s jedne strane, da iako ta odredba predviđa izuzeće „aktivnosti, osim onih komercijalne naravi, koje obavljaju tijela javnog radija i televizije“, navedena je odredba primjenjiva samo pod uvjetom da te aktivnosti „podliježu PDV-u“ u smislu članka 2. Šeste direktive i, s druge strane, da se ne tumači na način kojim bi se proširilo područje primjene te direktive kako je definirano u tom članku 2.

33 Napokon, što se tiče poistovještavanja od strane suda koji je uputio zahtjev, situacije o kojoj je riječ u glavnom postupku i one u osnovi predmeta u kojem je donesena presuda od 27. ožujka 2014. Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185), valja ustvrditi da te situacije nisu usporedive.

34 U tom pogledu valja podsjetiti da u toj presudi, koja se odnosi na oporezivost „paušala za skrb“ koji je nacionalni fond za zdravstveno osiguranje plaćao institucijama za smještaj starijih nemoćnih osoba za pružanje usluga skrbi njihovim štićenicima, Sud je presudio na nije postojala izravna veza između usluga koje su te institucije pružile svojim štićenicima i primljene protučinidbe, odnosno „paušala za skrb“ jer je takvo paušalno plaćanje bilo protučinidba uslugama skrbi koje su navedene institucije obavile uz naknadu u korist svojih štićenika, te je na tom temelju bilo obuhvaćeno područjem primjene PDV-a.

35 Međutim, u predmetu u glavnom postupku ne samo da nema takve veze između radijske pristojbe i usluge javne radiodifuzije koju pruža češki rozhlas, već kako je otprije istaknuto, plaćanje te pristojbe ne ulazi u okvir pravne veze obuhvaćene razmjenom protučinidaba nego u okvir izvršenja zakonske obveze.

36 U tim okolnostima na postavljeno pitanje valja odgovoriti da članak 2. točku 1. Šeste direktive treba tumačiti na način da aktivnost javne radiodifuzije, poput ove iz glavnog postupka, financirane iz obvezatne pristojbe propisane zakonom i koju plaća svaki vlasnik ili posjednik radio prijemnika i koju izvršava društvo za radiodifuziju osnovano zakonom, ne predstavlja pružanje usluga „obavljanih uz naknadu“ u smislu te odredbe, i prema tome nije obuhvaćena područjem

primjene te direktive.

Troškovi

37 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

Članak 2. točka 1. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena porezna osnovica, treba tumačiti na način da aktivnost javne radiodifuzije, poput ove iz glavnog postupka, financirane iz obvezatne pristojbe propisane zakonom i koju plaća svaki vlasnik ili posjednik radio prijemnika i koju izvršava društvo za radiodifuziju osnovano zakonom, ne predstavlja pružanje usluga „obavljenih uz naknadu“ u smislu te odredbe, i prema tome nije obuhvaćena područjem primjene te direktive.

Potpisi

*Jezik postupka: češki