

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. birželio 22 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – Pridėtinės vertės mokestis – 2 straipsnio 1 punktą – Paslaugų teikimas už atlygą – Srovoka – Visuomeninio radijo transliavimas – Finansavimas privalomu mokesčiu“

Byloje C-11/15

dėl *Nejvyšší správní soud* (Vyriausiasis administracinis teismas, Čekijos Respublika) 2014 m. gruodžio 18 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. sausio 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Odvolací finanční ředitelství

prieš

Český rozhlas

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta (pranešėjas), teisėjai J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin ir E. Regan,

generalinis advokatas M. Szpunar,

posėdžio sekretorius I. Illéssy, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2015 m. gruodžio 17 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Odvolací finanční ředitelství*, atstovaujamos E. Nedorostková,
- *Český rozhlas*, atstovaujamo advokát P. Orct,
- Čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl ir T. Müller,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos G. Konstantinos ir A. Dimitrakopoulou,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos V. Kaye, padedamos baristerio P. Mantle,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir Z. Malášková,

susipažinęs su 2016 m. kovo 17 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nar? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio 1 dalies aiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Odvolací finanční ?editelství* (Apeliacin? finans? direkcija, toliau – finans? direkcija), anks?iau *Finanční ?editelství pro hlavní m?sto Prahu* (Prahos miesto finans? direkcija, ?ekijos Respublika), ir *?eský rozhlas* (?ekijos radijas) gin?? d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM), kuriuo šis radijas buvo apmokestintas d?l vykdomos visuomeninio radijo transliavimo veiklos.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte nustatyta:

„[PVM] apmokestinamas:

1. preki? tiekimas ar paslaug? teikimas, kai šalies teritorijoje už atlyg? prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Min?tos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punkte numatyta:

„A. *Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokes?io*

1. Valstyb?s nar?s, nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat? ir taikydamos s?lygas, kurias jos nustato, siekdamos užtikrinti teising? ir s?žining? toliau nurodyt? atleidimo nuo mokes?io atvej? taikym?, užkirsti keli? bet kokiam mokes?i? vengimui, išsisukin?jimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokes?io:

<...>

q) vieš?j? radijo ir televizijos ?staig? vykdom? veikl?, išskyrus komercinio pob?džio veikl?.“

?ekijos teis?

5 Pagal pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos ?statymo Nr. 484/1991 d?l *?eský rozhlas* 1 straipsn? ?steigiama radijo transliavimo bendrov? *?eský rozhlas*, kurios registruota buvein? yra Prahoje (?ekijos Respublika). Pagal ši? nuostat? *?eský rozhlas* yra juridinis asmuo, kuris valdo savo turt?, ?gyja teisi? ir pareig?.

6 Šio ?statymo 10 straipsnyje numatyta, kad *?eský rozhlas* finansuojamas, be kita ko, radijo mokes?iu, renkamam pagal speciali? teis?s tvark?, ir iš savo ekonomin?s veiklos gautomis pajamomis.

7 Pagal pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos Radijo ir televizijos mokes?io ?statymo Nr. 348/2005 1 straipsn? radijo mokestis yra skirtas *?eský rozhlas* visuomen?ms paslaugoms finansuoti.

8 Pagal šio ?statymo 2 straipsn? radijo mokestis mokamas atsižvelgiant ? technin? ?rang?,

galinti individualiai pagal pageidavimą atkurti radijo transliavimą, neatsižvelgiant į imtuvo rėšą (toliau – radijo imtuvas), net jei ši rėšą skirta kitam tikslui.

9 Pagal šio įstatymo 3 straipsnį prievolę mokėti radijo mokesčius turi fizinis arba juridinis asmuo, radijo imtuvo savininkas, arba asmuo, kuris, nors nėra radijo imtuvo savininkas, tačiau kitu teisiniu pagrindu turi arba naudoja imtuvą bent vienas mėnesis.

10 To paties įstatymo 7 straipsnyje numatyta, kad apmokestinamasis asmuo moka radijo mokesčius pagal įstatymą steigtam radijo transliuotojui tiesiogiai arba per galiojantį asmenį.

Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas

11 *Český rozhlas* yra įstatymu steigtas juridinis asmuo, kurio pagrindinė veikla yra visuomeninio radijo programų transliavimas.

12 Papildomose mokesčių deklaracijose už laikotarpį nuo 2006 m. kovo mėn. iki gruodžio mėn. *Český rozhlas* papildomai padidino savo teises į PVM atskaitą, koeficientą, apskaičiuojamą siekiant atskaityti PVM, neįtraukdama paslaugų, atitinkančių jam sumokėtus radijo mokesčius, kurias jis iš pradžių deklaravo kaip nuo PVM atleistas paslaugas, kurių atveju teises į PVM atskaitą nesuteikiama. Šiuo klausimu *Český rozhlas* teigė, kad mokesčius nėra atlygis už suteiktą visuomeninio radijo transliavimo veiklą.

13 Dešimtyje pranešimų dėl papildomo PVM apskaičiavimo už šį laikotarpį, pateiktuose *Český rozhlas, Finanční úřad pro Prahu 10* (Prahos miesto 10-asis finansų biuras, Čekijos Respublika), atsisakė neįtraukti šių paslaugų.

14 *Český rozhlas* pateikė skundą dėl šių pranešimų dėl papildomo mokesčio apskaičiavimo.

15 Kai šis skundas buvo atmetas dešimčia finansų direkcijos sprendimų, *Český rozhlas* pateikė skundą dėl šių sprendimų *Městský soud v Praze* (Prahos miesto teismas, Čekijos Respublika).

16 2014 m. birželio 6 d. sprendimu *Městský soud v Praze* (Prahos miesto teismas) panaikino šiuos sprendimus ir grąžino bylą finansų direkcijai.

17 Finansų direkcija pateikė kasacinį skundą dėl šio sprendimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

18 Šiomis aplinkybėmis *Nejvyšší správní soud* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar visuomeninio radijo transliavimą, kuris finansuojamas įstatyme numatytu mokesčiu, kurį apmokestinamasis asmuo privalo mokėti dėl to, kad valdo radijo imtuvą ar disponuoja juo, ar jį naudoja kitu teisiniu pagrindu, galima laikyti „paslaugos teikimu už atlygą“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį, kuris pagal šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punktą turi būti atleistas nuo [PVM], ar tai vis dėlto yra neekonominė veikla, kuri pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį visai neapmokestinama [PVM], todėl jai netaikomas ir atleidimas nuo mokesčio pagal šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punktą?“

Dėl prejudicinio klausimo

19 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori žinoti, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą reikia aiškinti taip, kad visuomeninio radijo transliavimo veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, finansuojama įstatyme numatytu

mokes?iu, kur? apmokestinamasis asmuo, radijo imtuvo savininkas ar tur?tojas privalo mok?ti, vykdoma ?statymu ?steigtos radijo transliavimo bendrov?s, yra paslaugos teikimas „už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?, bet kuri pagal šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punkt? turi b?ti atleista nuo PVM, ar vis d?lto taip, kad tokia veikla n?ra apmokestinamasis sandoris, patenkantis ? šios direktyvos taikymo srit?.

20 Reikia priminti, kad pagal PVM sistem? apmokestinamos ?kin?s operacijos reiškia, jog egzistuoja šali? sandoris, kuriame numatyta kaina arba atlygis. Taigi, jei teik?jo veiki? sudaro tik paslaugos teikimas be tiesioginio atlygio, nesama apmokestinamosios vert?s ir šis paslaug? teikimas neapmokestinamas PVM (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma* C?16/93, EU:C:1994:80, 12 punkt?; 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 43 punkt? ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C?93/10, EU:C:2011:700, 17 punkt?).

21 Iš to matyti, kad paslauga yra teikiama „už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punkt?, ir yra apmokestinama, tik jei tarp teik?jo ir gav?jo yra teisinis ryšys, kai ?vykdoma abipus? prievol?, o teik?jo gautas atlygis yra reali gav?jui suteiktos paslaugos vert? (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C?16/93, EU:C:1994:80, 14 punkt?, 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 44 punkt? ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C?93/10, EU:C:2011:700, 18 punkt?).

22 Šiomis aplinkyb?mis Teisingumo Teismas ne kart? yra nusprend?s, kad s?voka „paslaug? teikimas už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 punkt?, reikalauja tiesioginio ryšio tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio (žr. 1981 m. vasario 5 d. Sprendimo *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats*, 154/80, EU:C:1981:38, 12 punkt?; 1988 m. kovo 8 d. Sprendimo *Apple and Pear Development Council*, 102/86, EU:C:1988:120, 12 punkt?; 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C?16/93, EU:C:1994:80, 13 punkt?; 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 45 punkt? ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C?93/10, EU:C:2011:700, 19 punkt?).

23 Kalbant apie pagrindin?je byloje nagrin?jam? visuomeninio radijo transliavimo paslaug?, reikia konstatuoti, kad n?ra teisinis santyki? tarp ?eský rozhlas ir asmen?, turin?i? prievol? mok?ti radijo mokes?, kai ?vykdoma abipus? prievol?, taip pat n?ra ryšio tarp visuomeninio radijo transliavimo paslaugos ir šio mokes?io.

24 Iš ties?, teikiant ši? paslaug? ?eský rozhlas ir šie asmenys n?ra susij? jokiais sutartiniais ryšiais ir j? nesieja sandoris, kai susitariama d?l kainos, nei laisvai sudarytas tarpusavio teisinis ?sipareigojimas.

25 Be to, pareiga mok?ti radijo mokes? kyla ne d?l to, kad teikiama paslauga (tokiu atveju jis b?t? tiesioginis atlygis), nes ši pareiga susijusi ne su ?eský rozhlas teikiamos visuomeninio radijo transliavimo paslaugos naudojimu, atliekamu ši? pareig? turin?i? asmen?, bet tik d?l to, kad turimas radijo imtuvas, nesvarbu, kaip jis naudojamas.

26 Taigi, radijo imtuvus turintys asmenys privalo mok?ti radijo mokes?, ?skaitant t? atvej?, kai š? imtuv? jie naudoja tik nor?dami klausytis radijo laid?, kurias transliuoja kiti radijo transliuotojai, o ne ?eský rozhlas, kaip antai komercini? radijo laid?, finansuojam? iš kit? šaltini? nei šis mokes?is, klausytis kompaktini? plokšteli? ar kit? skaitmenini? laikmen?, ar naudotis kitomis funkcijomis, kurias paprastai turi ?ranga, leidžianti priimti ir atkurti transliuojamas radijo laidas.

27 Be to, primintina, kad galima laisvai naudotis ?eský rozhlas visuomeninio radijo transliavimo paslaugomis ir tai visiškai nepriklauso nuo radijo mokes?io sumok?jimo.

28 Iš to matyti, kad visuomeninio radijo transliavimo paslaugos teikimas, turintis tokias charakteristikas, kaip pagrindinėje byloje, nėra paslaugos teikimas „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą.

29 Vokietijos vyriausybės argumentai, jog pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija išsiskiria tuo, kad egzistuoja teisinis ryšys tarp trijų asmenų, kai Vokietijos valstybė patiki *žeský rozhlas* visuomenei naudingos veiklos užduotį teikti visuomeninio radijo transliavimo paslaugą, užtikrindama atlygą privalomo mokesčio, Vokietijoje nustatyto šios paslaugos gavėjams, forma, negali paneigti šio aiškinimo.

30 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad net manant, jog egzistuoja toks teisinis ryšys tarp trijų asmenų, ne tik kad, kaip nurodyta šio sprendimo 23 punkte, nėra tiesioginio ryšio tarp *žeský rozhlas* teikiamos visuomeninio radijo transliavimo paslaugos ir šio mokesčio, bet ir, kaip matyti iš jo charakteristikų, aprašytų šio sprendimo 25 punkte, jis nėra už šią paslaugą mokama kaina.

31 Tas pats pasakytina apie Vokietijos vyriausybės argumentą, jog Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies g punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio turi prasmę tik jei visuomeninio radijo transliavimo veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, laikoma patenkančia į šios direktyvos taikymo sritį.

32 Šiuo klausimu pakanka pažymėti, pirma, kad, nors šioje nuostatoje numatytas „viešųjų radijo ir televizijos staigų vykdomos veiklos, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“, atleidimas nuo mokesčio, ši nuostata taikoma tik su sąlyga, kad ši veikla turi būti „apmokestinama PVM“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį, ir, antra, kad ji negali būti aiškinama taip, kad išplėstų šios direktyvos taikymo sritį, kaip apibrėžta jos 2 straipsnyje.

33 Galiausiai, kalbant apie prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo atliktą šios situacijos palyginimą su situacija byloje, kurioje buvo priimtas 2014 m. kovo 27 d. Sprendimas *Le Rayon d'Or* (C-151/13, EU:C:2014:185), reikia konstatuoti, kad šios situacijos nėra panašios.

34 Šiuo klausimu primintina, kad šiame sprendime, susijusiame su byla, kurioje buvo nagrinėjamas „fiksotų priežiūrai skirtų sumų“, kurias nacionalinė sveikatos draudimo kasa mokėjo prižiūrimų vyresnio amžiaus asmenų apgyvendinimo staigai už jos gyventojams teikiamas priežiūros paslaugas, apmokestinimo pobūdžiu, Teisingumo Teismas nusprendė, kad egzistuoja tiesioginis ryšys tarp šių staigų savo gyventojams teiktų paslaugų ir gauto atlygio, bent šis „fiksotų priežiūrai skirtų sumų“, t. y. toks fiksuotas mokėjimas buvo atlygis už priežiūros paslaugas, šių staigų suteiktas savo gyventojams už atlygą, ir todėl patenkančias į PVM taikymo sritį.

35 Tačiau pagrindinėje byloje ne tik nėra ryšio tarp radijo mokesčio ir *žeský rozhlas* teikiamų visuomeninio radijo transliavimo paslaugų, bet, kaip pažymėta, šis mokeskis mokamas ne gyvendinant teisinį ryšį ir vykdamas abipuses prievolės, bet vykdamas Vokietijoje nustatytą pareigą.

36 Šiomis aplinkybomis pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą reikia aiškinti taip, kad visuomeninio radijo transliavimo veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, finansuojama Vokietijoje numatytu mokesčiu, kurį apmokestinamasis asmuo, radijo imtuvo savininkas ar turtojas privalo mokėti, vykdoma Vokietijoje steigtos radijo transliavimo bendrovės, nėra „paslaugos teikimas už atlygą“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ir ji nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnio 1 punktą reikia aiškinti taip, kad visuomeninio radijo transliavimo veikla, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, finansuojama įstatyme numatytu mokesčiu, kurį apmokestinamasis asmuo, radijo imtuvo savininkas ar turėtojas privalo mokėti, vykdoma įstatymu steigtos radijo transliavimo bendrovės, nėra „paslaugos teikimas už atlygą“, kaip tai suprantama pagal šiuos nuostatus, ir ji nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį.

Parašai.

* Proceso kalba: čekų.