



Teismo praktikos rinkinys

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 punktas — Paslaugų teikimas už atlygį — Sąvoka — 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 pirmininkė R. Silva de Lapuerta (pranešėja), teisėjai J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin ir E. Regan,

generalinis advokatas M. Szpunar,

posėdžio sekretorius I. Illéssy, administratorius,

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

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Odvolací finanční ředitelství*, atstovaujamos E. Nedorostková,
- *Český rozhlas*, atstovaujamo *advokát* P. Orct,
- Čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek, J. Vlácil, 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,

* Proceso kalba: čekų.

— Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir Z. Malůšková,
susipažinęs su 2016 m. kovo 17 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 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 (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio 1 dalies aiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Odvolací finanční ředitelství* (Apeliacinė finansų direkcija, toliau – finansų direkcija), anksčiau *Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu* (Prahos miesto finansų direkcija, Čekijos Respublika), ir *Český rozhlas* (Čekijos radijas) ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kuriuo šis radijas buvo apmokestintas dėl vykdomos visuomeninio radijo transliavimo veiklos.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte nustatyta:
„[PVM] apmokestinamas:
1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.
- 4 Minėtos direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punkte numatyta:
„A. Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokesčio
1. Valstybės narės, nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato, siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą toliau nurodytų atleidimo nuo mokesčio atvejų taikymą, užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokesčio:
<...>
q) viešųjų radijo ir televizijos įstaigų vykdomą veiklą, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą.“

Čekijos teisė

- 5 Pagal pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos Įstatymo Nr. 484/1991 dėl *Český rozhlas* 1 straipsnį įsteigiama radijo transliavimo bendrovė *Český rozhlas*, kurios registruota buveinė yra Prahoje (Čekijos Respublika). Pagal šią nuostatą *Český rozhlas* yra juridinis asmuo, kuris valdo savo turtą, įgyja teisių ir pareigų.

- 6 Šio įstatymo 10 straipsnyje numatyta, kad *Český rozhlas* finansuojamas, be kita ko, radijo mokesčiu, renkamu pagal specialią teisės tvarką, ir iš savo ekonominės veiklos gautomis pajamomis.
- 7 Pagal pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos Radijo ir televizijos mokesčio įstatymo Nr. 348/2005 1 straipsnį radijo mokestis yra skirtas *Český rozhlas* visuomenėms paslaugoms finansuoti.
- 8 Pagal šio įstatymo 2 straipsnį radijo mokestis mokamas atsižvelgiant į techninę įrangą, galinčią individualiai pagal pageidavimą atkurti radijo transliavimą, neatsižvelgiant į imtuvo rūšį (toliau – radijo imtuvas), net jei ši įranga skirta kitam tikslui.
- 9 Pagal šio įstatymo 3 straipsnį prievolę mokėti radijo mokestį 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 vieną mėnesį.
- 10 To paties įstatymo 7 straipsnyje numatyta, kad apmokestinamasis asmuo moka radijo mokestį pagal įstatymą įsteigtam radijo transliuotojui tiesiogiai arba per įgaliotą asmenį.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 11 *Český rozhlas* yra įstatymu įsteigtas 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 teisę į PVM atskaitą, į koeficientą, apskaičiuojamą siekiant atskaityti PVM, neįtraukdama paslaugų, atitinkančių jam sumokėtus radijo mokesčius, kurias jis iš pradžių deklaravo kaip nuo PVM atleistas paslaugas, kurių atveju teisė į PVM atskaitą nesuteikiama. Šiuo klausimu *Český rozhlas* teigė, kad mokestis 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 atmestas 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 atlygį“, 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 mokesčiu, kurį apmokestinamasis asmuo, radijo imtuvo savininkas ar turėtojas privalo mokėti, vykdoma įstatymu įsteigtos radijo transliavimo bendrovės, yra paslaugos teikimas „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, bet kuri pagal šios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punktą turi būti atleista nuo PVM, ar vis dėlto taip, kad tokia veikla nėra apmokestinamasis sandoris, patenkantis į šios direktyvos taikymo sritį.
- 20 Reikia priminti, kad pagal PVM sistemą apmokestinamos ūkinės operacijos reiškia, jog egzistuoja šalių sandoris, kuriame numatyta kaina arba atlygis. Taigi, jei teikėjo veiklą sudaro tik paslaugos teikimas be tiesioginio atlygio, nesama apmokestinamosios vertės ir šis paslaugų teikimas neapmokestinamas PVM (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 12 punktą; 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 43 punktą ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C-93/10, EU:C:2011:700, 17 punktą).
- 21 Iš to matyti, kad paslauga yra teikiama „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punktą, ir yra apmokestinama, tik jei tarp teikėjo ir gavėjo yra teisinis ryšys, kai įvykdoma abipusė prievolė, o teikėjo gautas atlygis yra reali gavėjui suteiktos paslaugos vertė (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 14 punktą, 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 44 punktą ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C-93/10, EU:C:2011:700, 18 punktą).
- 22 Šiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, kad sąvoka „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 punktą, 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 punktą; 1988 m. kovo 8 d. Sprendimo *Apple and Pear Development Council*, 102/86, EU:C:1988:120, 12 punktą; 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 13 punktą; 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 45 punktą ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *GFKL Financial Services*, C-93/10, EU:C:2011:700, 19 punktą).
- 23 Kalbant apie pagrindinėje byloje nagrinėjamą visuomeninio radijo transliavimo paslaugą, reikia konstatuoti, kad nėra teisiųjų santykių tarp *Český rozhlas* ir asmenų, turinčių prievolę mokėti radijo mokestį, kai įvykdoma abipusė prievolė, taip pat nėra ryšio tarp visuomeninio radijo transliavimo paslaugos ir šio mokesčio.
- 24 Iš tiesų, teikiant šią paslaugą *Český rozhlas* ir šie asmenys nėra susiję jokiais sutartiniais ryšiais ir jų nesieja sandoris, kai susitariama dėl kainos, nei laisvai sudarytas tarpusavio teisinis įsipareigojimas.
- 25 Be to, pareiga mokėti radijo mokestį kyla ne dėl to, kad teikiama paslauga (toku atveju jis būtų tiesioginis atlygis), nes ši pareiga susijusi ne su *Český rozhlas* teikiamos visuomeninio radijo transliavimo paslaugos naudojimu, atliekamu šią pareigą turinčių asmenų, bet tik dėl to, kad turimas radijo imtuvas, nesvarbu, kaip jis naudojamas.

- 26 Taigi, radijo imtuvus turintys asmenys privalo mokėti radijo mokestį, įskaitant tą atvejį, kai šį imtuvą jie naudoja tik norėdami klausytis radijo laidų, kurias transliuoja kiti radijo transliuotojai, o ne *Český rozhlas*, kaip antai komercinių radijo laidų, finansuojamų iš kitų šaltinių nei šis mokestis, klausytis kompaktinių plokštelių ar kitų skaitmeninių laikmenų, ar naudotis kitomis funkcijomis, kurias paprastai turi įranga, leidžianti priimti ir atkurti transliuojamas radijo laidas.
- 27 Be to, primintina, kad galima laisvai naudotis *Český rozhlas* visuomeninio radijo transliavimo paslaugomis ir tai visiškai nepriklauso nuo radijo mokesčio sumokėjimo.
- 28 Iš to matyti, kad visuomeninio radijo transliavimo paslaugos teikimas, turintis tokias charakteristikas, kaip pagrindinėje byloje, nėra paslaugos teikimas „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą.
- 29 Čekijos vyriausybės argumentai, jog pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija išsiskiria tuo, kad egzistuoja teisinis ryšys tarp trijų asmenų, kai Čekijos valstybė patiki *Český rozhlas* visuomenei naudingos veiklos užduotį teikti visuomeninio radijo transliavimo paslaugą, užtikrindama atlygį privalomo mokesčio, įstatyme 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 *Český 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 Čekijos vyriausybės argumentą, jog Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q 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 įstaigų 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 pateikusio 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 „fiksuočių priežiūrai skirtų sumų“, kurias nacionalinė sveikatos draudimo kasa mokėjo priežiūrinių vyresnio amžiaus asmenų apgyvendinimo įstaigai už jos gyventojams teikiamas priežiūros paslaugas, apmokestinimu pobūdžiu, Teisingumo Teismas nusprendė, kad egzistuoja tiesioginis ryšys tarp šių įstaigų savo gyventojams teiktų paslaugų ir gauto atlygio, būtent šių „fiksuočių priežiūrai skirtų sumų“, t. y. toks fiksuotas mokėjimas buvo atlygis už priežiūros paslaugas, šių įstaigų suteiktas savo gyventojams už atlygį, ir todėl patenkančias į PVM taikymo sritį.
- 35 Tačiau pagrindinėje byloje ne tik nėra ryšio tarp radijo mokesčio ir *Český rozhlas* teikiamų visuomeninio radijo transliavimo paslaugų, bet, kaip pažymėta, šis mokestis mokamas ne įgyvendinant teisinį ryšį ir vykdant abipuses prievoles, bet vykdant įstatyme nustatytą pareigą.
- 36 Šiomis aplinkybėmis į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 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 įsteigtos radijo transliavimo bendrovės, nėra „paslaugos teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ir ji nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- ³⁷ Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso 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 įsteigtos radijo transliavimo bendrovės, nėra „paslaugos teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ir ji nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį.

Parašai.