

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

22. juuni 2016(*)

Eelotsusetaotlus – Kuues direktiiv 77/388/EMÜ – Käibemaks – Artikli 2 punkt 1 Teenuste osutamine tasu eest – Mõiste – Avalik-õiguslik raadioringhääling – Rahastamine kohustuslikest tasudest

Kohtuasjas C-11/15,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Nejvyšší správní soudi (kõrgeim halduskohus, Tšehhi Vabariik) 18. detsembri 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 13. jaanuaril 2015, menetluses,

Odvolací finanční ředitelství

versus

Český rozhlas,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta (ettekandja), kohtunikud J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin ja E. Regan,

kohtujurist: M. Szpunar,

kohtusekretär: ametnik I. Illéssy,

arvestades kirjalikus menetluses ja 17. detsembri 2015. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Odvolací finanční ředitelství, esindaja: *advokát* E. Nedorostková,
- Český rozhlas, esindaja: *advokát* P. Orct,
- Tšehhi valitsus, esindajad: M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl ja T. Müller,
- Kreeka valitsus, esindajad: G. Konstantinos ja A. Dimitrakopoulou,
- Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: V. Kaye, keda abistas *barrister* P. Mantle,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja Z. Maláňšková,

olles 17. märtsi 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv“) artikli 2 punkti 1 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Odvolací finanční úřad (teise astme maksukeskus, edaspidi „maksukeskus“), varem Finanční úřad pro hlavní město Prahu (Praha linna maksukeskus, Tšehhi Vabariik) ja Český rozhlas (Tšehhi raadio) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab käibemaksu, mida viimane oli kohustatud tasuma avaliku-õigusliku raadioringhäälingutegevuse raames.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Kuuenda direktiivi artikli 2 punkt 1 sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

4 Sama direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt q sätestab:

„A. Maksuvabastus teatava avalikes huvides tegutsemise puhul

1. Ilma et see piiraks ühenduse muude sätete kohaldamist, vabastavad liikmesriigid enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust järgmised tegevusalad:

[...]

q) avalik-õiguslike raadio- ja televisiooniorganisatsioonide tegevus, v.a ärist laadi tegevus.“

Tšehhi õigus

5 Seadus nr 484/1991 Český rozhlas kohta sätestas põhikohtuasjas kehtiva redaktsiooni artiklis 1, et asutatakse raadioringhäälinguorganisatsioon Český rozhlas, mille asukoht on Prahas (Tšehhi Vabariik). Sama sätte kohaselt on Český rozhlas juriidiline isik, kes haldab oma vara, omandab õigusi ning sellel on oma juhataja.

6 Nimetatud seaduse artikkel 10 näeb ette, et Český rozhlas rahalised vahendid moodustuvad eelkõige eraldi seadusega kindlaks määratud raadiotasudest ning oma äritegevuse tuludest.

7 Seadus nr 348/2005 raadio- ja televisioonitasude kohta sätestas põhikohtuasjas kehtiva redaktsiooni artiklis 1, et raadiotasu eesmärk on rahastada Český rozhlas osutatavat avalikku teenust.

8 Seaduse artikli 2 kohaselt makstakse raadiotasu iga tehnilise seadme pealt, mis võimaldab soovi korral individuaalselt taasesitada raadioringhäälingut sõltumata vastuvõtja tüübist (edaspidi „raadiovastuvõtja“), sealhulgas juhul, kui selline seade on mõeldud kasutamiseks muul eesmärgil.

9 Selle seaduse artikli 3 kohaselt on raadiotasu kohustatud maksma iga füüsiline või juriidiline isik, kellel on raadiovastuvõtja, või isik, kellel ei ole raadiovastuvõtjat, kuid kelle valduses on raadiovastuvõtja või kes kasutab muul seaduslikul alusel raadiovastuvõtjat vähemalt ühe kuu jooksul.

10 Sama seaduse artikkel 7 sätestab, et kohustatud isik maksab raadiotasu seadusjärgsele ringhäälinguorganisatsioonile kas otse või volitatud isiku kaudu.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

11 Český rozhlas on seaduse alusel asutatud juriidiline isik, mille põhitegevus on avalik-õigusliku ringhäälingu kaudu raadiosaadete edastamine.

12 Český rozhlas taotles täiendavate käibedeklaratsioonidega, mis puudutasid ajavahemikku 2006. aasta märtsist detsembrini, oma käibemaksu mahaarvamise õiguse suurendamist, jättes arvutusest välja talle makstud raadiotasudele vastavate teenuste käibemaksu mahaarvamise puhul kasutatud koefitsiendi – teenused, mille ta oli esialgu deklareerinud käibemaksuvabade teenustena, mille puhul ei ole mahaarvamisõigust. Selle kohta väitis Český rozhlas, et need tasud ei kujutanud endast tasu osutatud avalik-õigusliku ringhäälinguteenuse eest.

13 Finanční úřad pro Prahu 10 (Praha linna (Tšehhi Vabariik) maksubüroo nr 10) väljastas kümme täiendavat maksuteadet käibemaksu kohta, mida Český rozhlasil tuleb tasuda, ning keeldus nimetatud teenuseid maksubaasist välja jätmast.

14 Český rozhlas esitas täiendavate maksuteadete peale vaide.

15 Kuna maksukeskus jättis tema vaide kümne otsusega rahuldamata, esitas Český rozhlas nende otsuste peale kaebuse Městský soud v Prazele (Praha linnakohus, Tšehhi Vabariik).

16 Městský soud v Praze (Praha linnakohus) tühistas oma 6. juuni 2014. aasta otsusega nimetatud otsused ja saatis asja tagasi maksukeskusele.

17 Maksukeskus esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule.

18 Neil asjaoludel otsustas Nejvyšší správní soud (kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas avalik-õiguslikku raadioringhäälingut, mida rahastatakse seadusega sätestatud suuruses kohustuslikest tasudest, mida peab maksma igaüks, kelle omandis või valduses on raadiovastuvõtja või kellel on õigus seda kasutada muul seaduslikul alusel, saab pidada „teenuste osutamiseks tasu eest“ nõukogu kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 1 tähenduses, mis peab sama direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti q kohaselt olema käibemaksust vabastatud, või tuleb seda käsitada tegevusena, mis ei ole majanduslik ning mis seega ei kuulu üldse kuuenda direktiivi artikli 2 alusel käibemaksuga maksustamisele ega ole seepärast direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti q alusel käibemaksust vabastatav?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt, kas kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et avalik-õiguslik raadioringhäälingutegevus, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida rahastatakse seadusega sätestatud suuruses kohustuslikest tasudest, mida tuleb tasuda isikutele, kelle omandis või valduses on raadiovastuvõtja ning mida osutab seaduse alusel asutatud raadioringhäälinguorganisatsioon, kujutab endast teenuste osutamist „tasu eest“ selle sätte tähenduses, kuid mis on sama direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti q alusel maksust vabastatud, või tuleb seda tõlgendada nii, et selline tegevus ei ole maksustatav tegevus, mis kuulub nimetatud direktiivi kohaldamisalasse.

20 Kõigepealt tuleb meenutada, et käibemaksu süsteemi raames eeldab maksustatav tehing pooltevahelist tehingut, mille raames on kokku lepitud hinnas või tasus. Kui teenuse osutaja tegevus seisneb üksnes teenuse osutamises otsese tasuta, puudub maksustatav summa ja teenuseid seega käibemaksuga ei maksustata (vt kohtuotsused, 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 12; 29.10.2009, komisjon vs. Soome, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 43, ja 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punkt 17).

21 Sellest järeldub, et teenus on osutatud „tasu eest“ kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 tähenduses ning on seega maksustatav vaid juhul, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ja teenuse osutaja saadav vastutasu vastab majanduslikult väärtuselt teenuse saajale osutatavale teenusele (vt kohtuotsused, 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 14; 29.10.2009, komisjon vs. Soome, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 44, ja 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punkt 18).

22 Selles küsimuses tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et „teenuste osutamine tasu eest“ eeldab kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 tähenduses otsest seost osutatud teenuse ja selle eest saadud tasu vahel (vt kohtuotsused, 5.2.1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, punkt 12; 8.3.1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, punkt 12; 3.3.1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 13; 29.10.2009, komisjon vs. Soome, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 45, ja 27.10.2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, punkt 19).

23 Mis puudutab põhikohtuasjas kõne all olevat avalik-õiguslikku raadioringhäälinguteenust, siis tuleb sedastada, et ¿eský rozhlas ja raadiotasude maksmiseks kohustatud isikute vahel ei ole õigussuhet, millega seotud toimingud on vastastikused, ning otsene seos puudub ka avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse ja selle tasu vahel.

24 ¿eský rozhlas ja eespool nimetatud isikud ei ole märgitud teenuse osutamise raames omavahel seotud ühegi lepingulise suhte või tehinguga, mis hõlmaks hinnas kokku leppimist, ega ühegi teineteise suhtes vabalt kokkulepitut juriidilise kohustusega.

25 Lisaks, kohustus tasuda raadiotasu ei tulene sellise teenuse osutamisest, mille otsene tasu see on, kuna kohustus on seotud mitte ¿eský rozhlas osutatava avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse kasutamisega isikute poolt, kellel on selline kohustus, vaid üksnes raadiovastuvõtja omamisega, sõltumata sellest, kuidas seda kasutatakse.

26 Nii on isikud, kelle omanduses on raadiovastuvõtja, kohustatud raadiotasu maksma ka juhul, kui nad kasutavad seda vastuvõtjat vaid selleks, et kuulata ?eský rozhlasí asemel muude raadioringhäälinguorganisatsioonide edastatavaid saateid nagu kommertsraadiojaamade saateid, mida rahastatakse muudest allikatest kui raadiotasu, CD-plaatide või muude digitaalkandjate kuulamiseks või muudel eesmärkidel, mis on üldjuhul seadmetel, mis võimaldavad võtta vastu ja taasesitada raadiosaateid.

27 Lisaks tuleb märkida, et ?eský rozhlasí osutatavale raadioringhäälinguteenusele on vaba juurdepääs ning see ei sõltu kuidagi raadiotasu maksmise kohustusest.

28 Sellest tuleneb, et avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse osutamine, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ei kujuta endast teenuste osutamist „tasu eest“ kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 mõttes.

29 Tšehhi valitsuse väide, et põhikohtuasjas kõne all olev olukord on iseäralik selle tõttu, et esineb kolmepoolne õigussuhe, mille raames Tšehhi riik teeb ?eský rozhlasíle ülesandeks osutada üldist huvi pakkuvat teenust, mis seisneb avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse osutamises, tagades selle rahastamise kohustuslikest tasudest, mis on kehtestatud teenuse saajatele seadusega, ei mõjuta antud tõlgendust.

30 Siinkohal piisab, kui märkida, et isegi kui eeldada sellise kolmepoolse õigussuhte olemasolu, puudub – nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 23 – mitte üksnes otsene seos ?eský rozhlasí osutatava avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse ja nimetatud tasu vahel, vaid – nagu nähtub sellise tasu iseloomulikest tunnusjoontest, mida on kirjeldatud käesoleva kohtuotsuse punktis 25 – see ei kujuta endast nimetatud teenuse eest hinna tasumist.

31 Sama kehtib Tšehhi valitsuse väite puhul, mille kohaselt kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis q sätestatud maksuvabastusel on mõte vaid juhul, kui avalik-õiguslikku raadioringhäälingutegevust, nagu on kõne all põhikohtuasjas, loetakse selle direktiivi kohaldamisalasse kuuluvaks.

32 Selles osas piisab, kui märkida esiteks, et kuigi see säte näeb ette „avalik-õiguslike raadio- ja televisiooniorganisatsioonide tegevuse, v.a äri- ja teatritegevuse“ maksuvabastuse, on nimetatud säte siiski kohaldatav vaid tingimusel, et selline tegevus on „käibemaksuga maksustatav“ kuuenda direktiivi artikli 2 mõttes, ja teiseks, et seda ei saa tõlgendada nii, et selle direktiivi kohaldamisala, nagu see on määratletud artiklis 2, on laiendatav.

33 Lõpuks, mis puudutab eelotsusetaotluse esitanud kohtu toodud paralleeli põhikohtuasjas kõnealuse olukorra ja selle olukorra vahel, mis oli aluseks 27. märtsi 2014. aasta otsusele kohtuasjas Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185), siis tuleb märkida, et need olukorrad ei ole sarnased.

34 Siinkohal tasub meenutada, et nimetatud kohtuotsuses, mis käsitles juhtumit seoses sellise „ravipaketi makse“ maksustatavusega, mille riigi haigekassa tasus vanurite hooldekodudele viimaste poolt oma elanikele osutatud raviteenuste eest, leidis Euroopa Kohus, et nende hooldekodude poolt oma elanikele osutatavate teenuste ja nende teenuste eest saadud tasu ehk „ravipaketi makse“ vahel on otsene seos, nii et selline kindlasummaline makse kujutab endast tasu vanurite hooldekodu poolt oma elanikele osutatavate raviteenuste eest ja kuulub sellisena käibemaksu kohaldamisalasse.

35 Põhikohtuasjas ei puudu mitte üksnes selline seos raadiotasu ja ?eský rozhlasí osutatava avalik-õigusliku raadioringhäälinguteenuse vahel, vaid – nagu eespool juba märgitud – selline tasu

maksmine ei ole seotud mitte õigussuhtega, millega seotud toimingud on vastastikused, vaid õigussuhtega, millega on seotud seadusega ette nähtud kohustus.

36 Neil asjaoludel tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et avalik-õiguslik raadioringhäälingutegevus, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida rahastatakse seadusega sätestatud suuruses kohustuslikest tasudest, mida tuleb tasuda isikutel, kelle omandis või valduses on raadiovastuvõtja ning mida osutab seaduse alusel asutatud raadioringhäälinguorganisatsioon, ei kujuta endast teenuste osutamist „tasu eest“ selle sätte tähenduses ega kuulu seega nimetatud direktiivi kohaldamisalasse.

Kohtukulud

37 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

Neil asjaoludel tuleb esitatud küsimusele vastata, et nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiivi 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 2 punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et avalik-õiguslik raadioringhäälingutegevus, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mida rahastatakse seadusega sätestatud suuruses kohustuslikest tasudest, mida tuleb tasuda isikutel, kelle omandis või valduses on raadiovastuvõtja ning mida osutab seaduse alusel asutatud raadioringhäälinguorganisatsioon, ei kujuta endast teenuste osutamist „tasu eest“ selle sätte tähenduses ega kuulu seega nimetatud direktiivi kohaldamisalasse.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: tšehhi.