

SODBA SODIŠ?A (prvi senat)

z dne 22. junija 2016(*)

„Predhodno odlo?anje – Šesta direktiva 77/388/EGS – Davek na dodano vrednost – ?len 2, to?ka 1 – Opravljanje storitev za pla?ilo – Pojem – Javna radiodifuzija – Financiranje z obveznim zakonskim prispevkom“

V zadevi C?11/15,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodiš?e, ?eška republika) z odlo?bo z dne 18. decembra 2014, ki je prispela na Sodiš?e 13. januarja 2015, v postopku

Odvolací finan?ní ?editelství

proti

?eský rozhlas,

SODIŠ?E (prvi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta (poro?evalka), predsednica senata, J.?C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin in E. Regan, sodniki,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: I. Illéssy, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 17. decembra 2015,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Odvolací finan?ní ?editelství E. Nedorostková, agentka,
- za ?eský rozhlas P. Orct, odvetnik,
- za ?eško vlado M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl in T. Müller, agenti,
- za grško vlado G. Konstantinos in A. Dimitrakopoulou, agenta,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za vlado Združenega kraljestva V. Kaye, agentka, skupaj z P. Mantlom, barristerjem,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in Z. Mal?šková, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 17. marca 2016

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2, točka 1, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Odvolací finanční úřadstvem (davčna uprava, pristojna za pritožbe, v nadaljevanju: finančna uprava), prej Finanční úřadstvem pro hlavní město Prahu (finančna uprava za mesto Praga, češka republika), in organizacijo Český rozhlas (češki radio) v zvezi z davkom na dodano vrednost (DDV), za plačilo katerega je bila ta zavezana v okviru svoje dejavnosti javne radiodifuzije.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2, točka 1, Šeste direktive določa:

„Predmet [DDV] je naslednje:

1. dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo“.

4 Člen 13(A)(1)(q) te direktive določa:

„A. Oprostitev za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu

1. Brez vpliva na druge določbe Skupnosti države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih utaj, izogibanj ali zlorab davka, oprostijo:

[...]

(q) dejavnosti javnih radijskih in televizijskih ustanov, razen komercialnih.“

Češko pravo

5 Na podlagi člena 1 zakona št. 484/1991 o Český rozhlas v različitici, ki se uporabi za spor o glavni stvari, je bila ustanovljena radiodifuzna organizacija, Český rozhlas, s sedežem v Pragi (češka republika). V skladu s to določbo je Český rozhlas pravna oseba, ki upravlja svojo lastnino, pridobiva pravice in prevzema obveznosti s svojimi pravnimi dejanji.

6 Člen 10 tega zakona določa, da se Český rozhlas financira zlasti iz radijskega prispevka, ki se pobira v skladu s posebnim predpisom, in prihodkov iz svoje gospodarske dejavnosti.

7 V skladu s členom 1 zakona št. 348/2005 o radijskem in televizijskem prispevku v različitici, ki se uporabi za spor o glavni stvari, je namen radijskega prispevka financiranje javne storitve, ki jo zagotavlja organizacija Český rozhlas.

8 Na podlagi člena 2 tega zakona je podlaga za plačilo radijskega prispevka tehnična oprema, ki omogoča individualno predvajanje radijskega oddajanja na zahtevo ne glede na vrsto sprejema (v nadaljevanju: radijski sprejemnik), tudi če se ta oprema uporablja za druge namene.

9 V skladu s 3. členom navedenega zakona je zavezanec za radijski prispevek fizična ali pravna oseba, ki ima v lasti radijski sprejemnik, ali oseba, ki nepravilno ni lastnik radijskega sprejemnika, radijski sprejemnik vsaj en mesec poseduje ali uporablja na drugi pravni podlagi.

10 Člen 7 istega zakona določa, da zavezanec radijski ali televizijski prispevek plača zakonitemu izdajatelju programa, in sicer ali neposredno ali prek pooblaščenih oseb.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

11 Český rozhlas je z zakonom ustanovljena pravna oseba, katere glavna dejavnost je javna radiodifuzija radijskih programov.

12 Český rozhlas je z dodatnimi davčnimi napovedmi za obdobje od marca do decembra 2006 dodatno zvišala svojo pravico do odbitka DDV, tako da je iz izražena količina, uporabljenega za odbitek DDV, izključila storitve, ki ustrezajo radijskim prispevkom, ki so ji bili plačani, in jih je sprva prijavila kot storitve, oproščene DDV brez pravice do odbitka davka. V zvezi s tem je Český rozhlas trdila, da ti prispevki niso plačilo za opravljeno storitev javne radiodifuzije.

13 Finanční úřad pro Prahu 10 (finančni urad št. 10 za mesto Praga, češka republika) je z desetimi dodatnimi odločbami o odmeri DDV, ki ga je dolgovala Český rozhlas za navedeno obdobje, zavrnil izključitev navedenih prispevkov.

14 Český rozhlas je zoper te dodatne odločbe o odmeri vložila pritožbo.

15 Ker je bila ta pritožba z desetimi odločbami finančne uprave zavrnjena, je Český rozhlas zoper te odločbe vložila tožbo pri Městský soud v Praze (okrožno sodišče v Pragi, češka republika).

16 Městský soud v Praze (okrožno sodišče v Pragi) je s sodbo z dne 6. junija 2014 navedene odločbe razglasilo za nične in zadevo vrnilo v odločanje finančni upravi.

17 Finančna uprava je pri predložitvenem sodišču vložila kasacijsko pritožbo zoper to sodbo.

18 V teh okoliščinah je Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali se lahko javna radijska radiodifuzija, ki se financira z obveznimi zakonskimi prispevki na podlagi lastništva radijskega sprejemnika, njegovega posedovanja ali pravice do uporabe na drugi pravni podlagi, šteje za ‚opravljanje storitve za plačilo‘ v smislu člena 2, točka 1, Šeste direktive, ki mora biti oproščeno [DDV] v skladu s 13(A)(1)(q) navedene direktive, ali pa gre za negospodarsko dejavnost, ki sploh ni predmet [DDV] na podlagi člena 2 Šeste direktive in za katero se zato ne uporablja oprostitev davka v skladu s 13(A)(1)(q) navedene direktive?“

Vprašanje za predhodno odločanje

19 Predložitveno sodišče želi s tem vprašanjem v bistvu izvedeti, ali je treba člen 2, točka 1, Šeste direktive razlagati tako, da dejavnost javne radiodifuzije, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki se financira iz obveznega zakonskega prispevka, ki ga plačujejo lastniki ali imetniki radijskega sprejemnika, opravlja pa jo z zakonom ustanovljena radiodifuzna organizacija, pomeni opravljanje storitev „za plačilo“ v smislu te določbe, ki pa je oproščeno plačila DDV na podlagi člena 13(A)(1)(q) te direktive, ali tako, da ta dejavnost ni obdavčljiva transakcija, ki spada na področje uporabe navedene direktive.

20 Glede tega je treba spomniti, da v okviru sistema DDV obdavčljive transakcije predpostavljajo, da obstaja transakcija med strankami, ki zajema določitev cene ali protivrednosti. Tako, kadar dejavnost izvajalca storitev predstavlja izključno opravljanje storitev brez neposrednega plačila, ne obstaja davčna osnova in te storitve torej niso predmet DDV (glej sodbe z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, točka 12; z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 43, in z dne 27. oktobra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, točka 17).

21 Iz tega izhaja, da je storitev opravljena „za plačilo“ v smislu člena 2, točka 1, Šeste direktive in je zato obdavčljiva le, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve oziroma storitve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika (glej sodbe z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, točka 14; z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 44, in z dne 27. oktobra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, točka 18).

22 V tem okviru je Sodišče večkrat razsodilo, da pojem „opravljanje storitev za plačilo“ v smislu navedenega člena 2, točka 1, predpostavlja obstoj neposredne povezave med opravljeno storitvijo in prejeto protivrednostjo (glej sodbe z dne 5. februarja 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, točka 12; z dne 8. marca 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, točka 12; z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, točka 13; z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 45, in z dne 27. oktobra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, točka 19).

23 V zvezi s storitvijo javne radiodifuzije, ki je predmet spora o glavni stvari, je treba ugotoviti, da ne obstaja pravno razmerje med organizacijo Český rozhlas in osebami, ki so zavezane za plačilo radijskega prispevka, v okviru katerega bi se izmenjavale vzajemne dajatve, niti neposredna povezava med to storitvijo javne radiodifuzije in tem prispevkom.

24 V okviru zagotavljanja navedene storitve namreč organizacijo Český rozhlas in navedene osebe ne veže nikakršno pogodbeno razmerje ali transakcija, ki bi zajemala določitev cene, niti kakšna pravna zaveza, ki bi jo ena stran svobodno prevzela v korist druge.

25 Poleg tega obveznost plačila radijskega prispevka ne izhaja iz zagotavljanja storitve, glede katere bi ta prispevek pomenil neposredno protivrednost, saj ta obveznost ni povezana z uporabo storitve javne radiodifuzije, ki jo zagotavlja Český rozhlas, s strani oseb, za katere velja navedena obveznost, ampak zgolj s posedovanjem radijskega sprejemnika, ne glede na to, za kaj se ta uporablja.

26 Tako osebe, ki imajo radijski sprejemnik, morajo plačati navedeni prispevek, tudi če ta sprejemnik uporabljajo zgolj za poslušanje radijskih programov, ki jih ne oddaja Český rozhlas, ampak drugi izdajatelji programov, kot so komercialni radijski programi, ki se ne financirajo iz tega prispevka, ampak iz drugih virov, za predvajanje zgoščenk ali drugih digitalnih nosilcev ali pa uporabljajo druge funkcije, ki jih imajo običajno naprave za sprejem in predvajanje radiodifuznih oddaj.

27 Poleg tega je treba navesti, da je dostop do storitve javne radiodifuzije, ki jo zagotavlja Český rozhlas, prost in ni nikakor pogojen s plačilom radijskega prispevka.

28 Zato zagotavljanja storitve javne radiodifuzije z značilnostmi, kot jih ima ta iz postopka v glavni stvari, ne pomeni opravljanja storitve „za plačilo“ v smislu člena 2, točka 1, Šeste direktive.

29 Trditve češke vlade, v skladu s katerimi je položaj iz postopka v glavni stvari poseben zaradi obstoja tristranskega pravnega razmerja, v okviru katerega češka država naloži organizaciji český rozhlas nalogo v splošnem interesu, da zagotavlja storitev javne radiodifuzije, pri čemer ji zagotovi plačilo v obliki radijskega prispevka, ki je z zakonom naložen uporabnikom te storitve, ne omajajo te razlage.

30 Glede tega zadošča navesti, da – tudi ob predpostavki obstoja takega tristranskega pravnega razmerja – ne samo da, kot je bilo navedeno v točki 23 te sodbe, ne obstaja neposredna zveza med storitvijo javne radiodifuzije, ki jo zagotavlja český rozhlas, in navedenim prispevkom, ampak tudi ta prispevek, kot je razvidno iz njegovih značilnosti, kot so bile opisane v točki 25 te sodbe, ne pomeni plačila cene za to storitev.

31 Enako velja za trditev češke vlade, da je oprostitvev, ki je določena v členu 13(A)(1)(q) Šeste direktive, smiselna samo, če se za dejavnosti javne radiodifuzije, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, šteje, da spadajo na področje uporabe te direktive.

32 Glede tega zadošča navesti, prvič, da ta določba sicer določa oprostitvev za „dejavnosti javnih radijskih in televizijskih ustanov, razen komercialnih“, vendar se navedena določba uporabi samo pod pogojem, da so te storitve „predmet DDV“ v smislu člena 2 Šeste direktive, in, drugič, da te določbe ni mogoče razlagati tako, da bi se razširilo področje uporabe te direktive, kot je opredeljeno v tem členu 2.

33 Nazadnje, v zvezi z vzporednico, ki jo je potegnilo predložitveno sodišče med položajem iz postopka v glavni stvari in položajem, ki je bil podlaga zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 27. marca 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185), je treba ugotoviti, da ta položaja nista primerljiva.

34 Glede tega je treba opozoriti, da je Sodišče v navedeni sodbi v zvezi z zadevo, ki se je nanašala na obdavčljivost „plačila za oskrbo“, ki ga je nacionalni zavod za zdravstveno zavarovanje nakazal ustanovam za nastanitev odvisnih starejših oseb za oskrbo, ki so jo ponujale svojim oskrbovancem, razsodilo, da je obstajala neposredna povezava med storitvami, ki so jih ponujale te ustanove svojim oskrbovancem, in prejeto protidajatvijo, in sicer tem „plačilom za oskrbo“, tako da je to pavšalno plačilo pomenilo protidajatev za oskrbo, ki jo je ena od navedenih ustanov odplačno opravljala v korist svojih oskrbovancev in je zato spadalo na področje uporabe DDV.

35 V zadevi iz postopka v glavni stvari pa ne samo, da med radijskim prispevkom in storitvijo javne radiodifuzije, ki jo zagotavlja český rozhlas, ni takšne povezave, ampak tudi, kot je že bilo navedeno, plačilo tega prispevka ne spada v pravno razmerje, v okviru katerega bi se izmenjavale vzajemne dajatve, ampak v okvir izvrševanja obveznosti, ki je naložena z zakonom.

36 V teh okoliščinah je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da se člen 2, točka 1, Šeste direktive razlaga tako, da dejavnost javne radiodifuzije, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki se financira iz obveznega zakonskega prispevka, ki ga plačujejo lastniki ali imetniki radijskega sprejemnika, opravlja pa jo z zakonom ustanovljena radiodifuzna organizacija, ne pomeni opravljanja storitev „za plačilo“ v smislu te določbe in torej ne spada na področje uporabe navedene direktive.

Stroški

37 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (prvi senat) razsodilo:

Člen 2, točka 1, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da dejavnost javne radiodifuzije, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki se financira iz obveznega zakonskega prispevka, ki ga plačujejo lastniki ali imetniki radijskega sprejemnika, opravlja pa jo z zakonom ustanovljena radiodifuzna organizacija, ne pomeni opravljanja storitev „za plačilo“ v smislu te določbe in torej ne spada na področje uporabe navedene direktive.

Podpisi

* Jezik postopka: češ?ina.