



## Сборник съдебна практика

### РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

22 юни 2016 година \*

„Преюдициално запитване — Шеста директива 77/388/ЕИО — Данък върху добавената стойност — Член 2, точка 1 — Възмездна доставка на услуги — Понятие — Публично радиоразпръскване — Финансиране посредством задължителна по закон такса“

По дело C-11/15

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Nejvyšší správní soud (Върховен административен съд, Чешка република) с акт от 18 декември 2014 г., постъпил в Съда на 13 януари 2015 г., в рамките на производство по дело,

#### **Odvolací finanční ředitelství**

срещу

**Český rozhlas,**

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: R. Silva de Lapuerta (докладчик), председател на състава, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin и E. Regan, съдии,

генерален адвокат: M. Szpunar,

секретар: I. Illéssy, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 17 декември 2015 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за l'Odvolací finanční ředitelství, от E. Nedorostková, в качеството на представител,
- за Český rozhlas, от P. Orct, advokát,
- за чешкото правителство, от M. Smolek, J. Vlácil, Z. Petzl и T. Müller, в качеството на представители,
- за гръцкото правителство, от G. Konstantinos и A. Dimitrakopoulou, в качеството на представители,
- за полското правителство, от B. Majczyna, в качеството на представител,

\* Език на производството: чешки.

- за правителството на Обединеното кралство, от V. Kaue, в качеството на представител, подпомагана от P. Mantle, barrister,
- за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios и Z. Malůšková, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 17 март 2016 г.,

постанови настоящото

### Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, точка 1 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L145, 1977 г., стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Odvolací finanční ředitelství (апелативна финансова дирекция, наричана по-нататък „финансова дирекция“), предишна Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (финансова дирекция, Прага, Чешка република), и Český rozhlas (Чешко радио) по повод на дължим от последното данък върху добавената стойност (ДДС) в рамките на неговата дейност по публично радиоразпръскване.

### Правна уредба

#### *Правото на Съюза*

- 3 Член 2, точка 1 от Шеста директива гласи:

„С [ДДС] се облага:

1. доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“. [неофициален превод]

- 4 Член 13, А, параграф 1, буква р) от посочената директива предвижда:

„А. Освободени доставки при някои дейности от обществен интерес

1. Без да се засягат други общностни разпоредби, държавите членки при условия, които те определят, за да осигурят правилно и ясно прилагане на правилата за освободени доставки и да предотвратят възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба, освобождават от данък върху добавената стойност:

[...]

- р) дейностите на обществени радио- и телевизионни организации, освен дейностите с търговски характер“. [неофициален превод]

### *Чешкото право*

- 5 По силата на член 1 от Закон № 484/1991 относно Český rozhlas в приложимата към спора по главното производство редакция се създава дружество за радиоразпръскване Český rozhlas със седалище в Прага (Чешка република). Съгласно тази разпоредба Český rozhlas е юридическо лице, което управлява собствените си активи и придобива права и поема задължения от свое име и за своя сметка.
- 6 Член 10 от посочения закон предвижда, че източници за финансиране на Český rozhlas по-специално са събираните по силата на специална уредба такси за радио и приходите, получавани от собствената му стопанска дейност.
- 7 Съгласно член 1 от Закон № 348/2005 относно таксите за радио и телевизия в приложимата към спора по главното производство редакция таксата за радио има за цел да се финансира предоставяната от Český rozhlas обществена услуга.
- 8 По силата на член 2 от този закон таксата за радио се плаща за техническо устройство, което може отделно, по желание да възпроизвежда дадено радиопредаване, независимо от вида приемане (наричано по-нататък „радиоприемник“), включително и когато устройството се използва за друга цел.
- 9 Съгласно член 3 от посочения закон такса за радио дължи физическо или юридическо лице, което притежава радиоприемник или което, макар да не притежава такъв приемник, държи или използва на друго правно основание радиоприемник поне един месец.
- 10 Член 7 от същия закон предвижда, че задълженото лице плаща таксата за радио или таксата за телевизия на определения със закон радиооператор пряко или чрез упълномощено лице.

### **Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос**

- 11 Český rozhlas е създадено със закон юридическо лице, чиято основна дейност е публичното радиоразпръскване на радиопрограми.
- 12 С допълнителни данъчни декларации за периода от март до декември 2006 г. Český rozhlas е увеличило допълнително размера на правото си да приспадне ДДС, като от изчисляването на коефициента, използван за определяне на приспадането на ДДС, е изключило доставките, съответстващи на платените му такси за радио, които първоначално декларирало като освободени доставки от ДДС без право на приспадане. В това отношение Český rozhlas посочва, че тези такси не представляват възнаграждение за предоставяната услуга по публично радиоразпръскване.
- 13 С десет допълнителни актове за установяване на задължение във връзка с дължимия от Český rozhlas ДДС за посочения период Finanční úřad pro Prahu 10 (Данъчна служба № 10 за град Прага, Чешка република) отказва да изключи посочените доставки.
- 14 Český rozhlas подава жалба по административен ред срещу допълнителните актове за установяване на задължение.
- 15 След като жалбата е отхвърлена с десет решения на финансовата дирекция, Český rozhlas сезира Městský soud v Praze (Градски съд, Прага, Чешка република) с жалба срещу тези решения.
- 16 С решение от 6 юни 2014 г. Městský soud v Praze (Градски съд, Прага) отменя посочените решения и връща делото на финансовата дирекция.

- 17 Финансовата дирекция подава касационна жалба пред запитващата юрисдикция.
- 18 При тези условия Nejvyšší správní soud (Върховен административен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Може ли дейността на общественото радио — финансирана от задължителни нормативнопредвидени такси в законоустановен размер, плащани при наличие на радиоприемник, притежаван или ползван на друго правно основание — да се разглежда като „доставка на услуга, извършвана възмездно“ по смисъла на член 2, параграф 1 от Шеста директива, която трябва да бъде освободена от [ДДС] съгласно член 13, А, параграф 1, буква р) от същата директива, или това е нестопанска дейност, която изобщо не се облага с [ДДС] съгласно член 2 от Шеста директива и поради това не подлежи и на предвиденото в член 13, А, параграф 1, буква р) от тази директива освобождаване от ДДС?“.

### По преюдициалния въпрос

- 19 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 2, точка 1 от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че извършвана от създадено със закон дружество за радиоразпръскване дейност по публично радиоразпръскване като разглежданата в производството по главното дело, която се финансира посредством задължителна по закон такса, плащана от лицата, които притежават или държат радиоприемник, представлява доставка на услуги, „извършена възмездно“, по смисъла на тази разпоредба, но освободена от ДДС по смисъла на член 13, А, параграф 1, буква р) от посочената директива, или трябва да се тълкува в смисъл, че този вид дейност не представлява облагаема доставка, която попада в обхвата на Директивата.
- 20 В това отношение следва да се припомни, че в системата на ДДС облагаемите сделки предполагат наличието на сделка между страните, включваща договаряне на цена или на равностойна престация. Така, когато дейността на доставчика се състои единствено в предоставянето на услуги без пряка насрещна престация, няма данъчна основа и следователно тези услуги не се облагат с ДДС (вж. решения от 3 март 1994 г., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, т. 12, от 29 октомври 2009 г., Комисия/Финландия, C-246/08, EU:C:2009:671, т. 43, и от 27 октомври 2011 г., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, т. 17).
- 21 От това следва, че доставката на услуги е „извършена възмездно“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива, и следователно подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя (вж. решения от 3 март 1994 г., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, т. 14, от 29 октомври 2009 г., Комисия/Финландия, C-246/08, EU:C:2009:671, т. 44, и от 27 октомври 2011 г., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, т. 18).
- 22 При тези условия Съдът многократно е приемал, че понятието за „доставка на услуги, извършена възмездно“ по смисъла на член 2, точка 1 предполага наличие на пряка връзка между предоставената услуга и полученото възнаграждение (вж. решения от 5 февруари 1981 г., Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, т. 12, от 8 март 1988 г., Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, т. 12, от 3 март 1994 г., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, т. 13, от 29 октомври 2009 г., Комисия/Финландия, C-246/08, EU:C:2009:671, т. 45, и от 27 октомври 2011 г., GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, т. 19).

- 23 По отношение на разглежданата в спора по главното производство услуга по публично радиоразпръскване се налага изводът, че между Český rozhlas и задължените да плащат таксата за радио лица не е налице правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, нито има пряка връзка между услугата по публично радиоразпръскване и таксата.
- 24 Всъщност в рамките на предоставянето на услугата Český rozhlas и посочените лица не са обвързани от никакво договорно отношение или сделка, по която се договаря цена, нито от правно задължение, поето доброволно от едната страна спрямо другата.
- 25 Освен това задължението за заплащането на таксата за радио не произтича от предоставянето на услуга, за което то представлява пряко възнаграждение, тъй като задължението е обвързано не с ползването от страна на задължените лица на предоставяната от Český rozhlas услуга по радиоразпръскване, а само с притежаването на радиоприемник, независимо за каква цел се използва той.
- 26 Така притежателите на радиоприемници са длъжни да плащат посочената такса, дори ако използват радиоприемника само за да слушат радиопрограми, излъчвани от различни от Český rozhlas радиооператори, като радиопрограмите с търговски характер, финансирани посредством различни от таксата източници, за слушането на компактдискове или за други функции, с които по правило разполагат устройствата, които могат да приемат и възпроизвеждат излъчваните по радиото предавания.
- 27 Освен това следва да се отбележи, че достъпът до предоставяната от Český rozhlas услуга по публично радиоразпръскване е свободен и изобщо не зависи от плащането на таксата за радио.
- 28 Следователно предоставянето на услуга по публично радиоразпръскване, която има характеристиките на разглежданата в главното производство, не представлява доставка на услуги, извършена „възмездно“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива.
- 29 Доводът на чешкото правителство, че отличителен белег на разглежданото в главното производство положение е наличието на тристранно правоотношение, в рамките на което чешката държава възлага на Český rozhlas да изпълнява задача от обществен интерес, която се състои в предоставянето на услуга по публично радиоразпръскване, като му осигурява възнаграждение във вид на задължителна такса, която ползващите услугата са длъжни да плащат по закон, не може да постави под въпрос това тълкуване.
- 30 В това отношение е достатъчно да се отбележи, че дори да се допусне, че е налице такова тристранно правоотношение, то както беше отбелязано в точка 23 от настоящото решение, не само не съществува пряка връзка между предоставяната от Český rozhlas услуга по публично радиоразпръскване и посочената такса, а както е видно от описанията в точка 25 от настоящото решение нейни характеристики, тя не представлява възнаграждение за услугата.
- 31 Това важи и за довода на чешкото правителство, че предвиденото в член 13, А, параграф 1, буква р) от Шеста директива освобождаване има смисъл само ако се счита, че дейностите по публично радиоразпръскване като разглежданите в главното производство попадат в обхвата на Директивата.
- 32 В това отношение е достатъчно да се отбележи, от една страна, че макар в посочената разпоредба да се предвижда освобождаване на „дейностите на обществени радио- и телевизионни организации, освен дейностите с търговски характер“, посочената разпоредба обаче се прилага само при условие че тези дейности „се облага[т с ДДС]“ по смисъла на член 2 от Шеста директива, и от друга страна — че тази разпоредба не може да се тълкува по начин, който разширява определения в член 2 обхват на Директивата.

- 33 На последно място, във връзка с направеното от запитващата юрисдикция сравнение между разглежданото в главното производство положение и положението по делото, по което е постановено решение от 27 март 2014 г., *Le Rayon d'Or* (C-151/13, EU:C:2014:185), следва да се отбележи, че те не са сравними.
- 34 В това отношение следва да се напомни, че в посоченото решение, постановено по дело относно облагаемия характер на „обща сума за помощ“, изплащана от национална здравноосигурителна каса на заведения за настаняване на зависими възрастни хора за предоставяне на настанените в тях лица на услуги по полагане на грижи, Съдът приема, че е налице пряка връзка между услугите, предоставяни от посочените заведения на настанените в тях лица, и получената насрещна престация, по-конкретно посочената „обща сума за помощ“, така че този вид общо плащане представлява насрещна престация за полагането на грижи, извършвано възмездно от някое от тези заведения в полза на настанените там лица, и на това основание попада в приложното поле на ДДС.
- 35 В делото по главното производство обаче не само че не е налице такава връзка между таксата за предоставяната от Český rozhlas услуга по публично радиоразпръскване, но и, както вече беше отбелязано, плащането на тази такса не се извършва в рамките на правоотношение, по което не правят насрещни престации, а в рамките на изпълнение на установено със закон задължение.
- 36 При това положение на поставения въпрос следва да се отговори, че член 2, точка 1 от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че извършвана от създадено със закон дружество за радиоразпръскване дейност по публично радиоразпръскване като разглежданата в главното производство, която се финансира посредством задължителна по закон такса, плащана от лицата, които притежават или държат радиоприемник, не представлява доставка на услуги, „извършена възмездно“, по смисъла на тази разпоредба и не попада в обхвата на посочената директива.

### **По съдебните разноски**

- 37 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

**Член 2, точка 1 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа трябва да се тълкува в смисъл, че извършвана от създадено със закон дружество за радиоразпръскване дейност по публично радиоразпръскване като разглежданата в главното производство, която се финансира посредством задължителна по закон такса, плащана от лицата, които притежават или държат радиоприемник, не представлява доставка на услуги, „извършена възмездно“, по смисъла на тази разпоредба и не попада в обхвата на посочената директива.**

Подписи