Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

22. června 2016 *

„Řízení o předběžné otázce — Šestá směrnice 77/388/EHS — Daň z přidané hodnoty — Článek 2 bod 1 — Poskytování služeb za protiplnění — Pojem — Veřejnoprávní vysílání — Financování prostřednictvím povinného poplatku stanoveného zákonem“

Ve věci C-11/15,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Česká republika) ze dne 18. prosince 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 13. ledna 2015, v řízení

Odvolací finanční ředitelství

proti

Českému rozhlasu,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), předsedkyně senátu, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin a E. Regan, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: I. Illéssy, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 17. prosince 2015,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Odvolací finanční ředitelství E. Nedorostkovou, jako zmocněnkyní,

— za Český rozhlas P. Orctem, advokátem,

— za českou vládu M. Smolkem, J. Vláčilem, Z. Petzlem a T. Müllerem, jako zmocněnci,

— za řeckou vládu G. Konstantinosem a A. Dimitrakopoulou, jako zmocněnci,

— za polskou vládu B. Majczynou, jako zmocněncem,

— za vládu Spojeného království V. Kaye, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Mantlem, barrister,

* Jednací jazyk: čeština.

— za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a Z. Malůškovou, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 17. března 2016,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „finanční ředitelství“), dříve Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (Česká republika), a Českým rozhlasem ohledně daně z přidané hodnoty (DPH), k níž vznikla Českému rozhlasu povinnost v rámci jeho činnosti veřejnoprávního vysílání.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 bod 1 šesté směrnice stanoví:

„Předmětem [DPH] je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.“

4 Článek 13 část A odst. 1 písm. q) šesté směrnice stanoví:

„A. *Osvobození určitých činností ve veřejném zájmu*

1. Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

q) činnosti veřejnoprávního rozhlasu a televize s výjimkou činností obchodní povahy.“

České právo

5 Podle § 1 zákona č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, ve znění použitelném na spor v původním řízení, se zřizuje Český rozhlas se sídlem v Praze (Česká republika). Podle tohoto ustanovení je Český rozhlas právnickou osobou, která hospodaří s vlastním majetkem a vlastními úkony nabývá práv a zavazuje se.

6 Podle § 10 tohoto zákona jsou finančními zdroji Českého rozhlasu zejména rozhlasové poplatky vybírané podle zvláštního právního předpisu a příjem z vlastní podnikatelské činnosti.

7 Podle § 1 zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, ve znění použitelném na spor v původním řízení, slouží rozhlasový poplatek k financování veřejné služby Českého rozhlasu.

8 Podle § 2 tohoto zákona se rozhlasový poplatek platí ze zařízení technicky způsobilého k individuálně volitelné reprodukci rozhlasového vysílání bez ohledu na způsob příjmu (dále jen „rozhlasový přijímač“), a to i v případě, že je toto zařízení upraveno k jinému účelu.

9 Podle § 3 tohoto zákona je poplatníkem rozhlasového poplatku fyzická nebo právnická osoba, která vlastní rozhlasový přijímač, nebo osoba, která není vlastníkem rozhlasového přijímače, ale drží ho nebo ho z jiného právního důvodu alespoň jeden měsíc užívá.

10 Podle § 7 téhož zákona platí poplatník rozhlasový nebo televizní poplatek provozovateli vysílání ze zákona buď přímo, nebo prostřednictvím pověřené osoby.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

11 Český rozhlas je právnická osoba zřízená zákonem, jejíž hlavní činností je veřejnoprávní vysílání rozhlasových programů.

12 Český rozhlas prostřednictvím dodatečných daňových přiznání za období od března do prosince roku 2006 uplatňoval dodatečně zvýšení nároku na odpočet DPH tím, že z výpočtu koeficientu používaného při vypořádání odpočtu DPH vyloučil plnění odpovídající jemu zaplaceným rozhlasovým poplatkům, která původně uvedl jako plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet daně. Český rozhlas v tomto ohledu uvedl, že tyto poplatky nejsou úplatou za poskytovanou službu veřejnoprávního vysílání.

13 Finanční úřad pro Prahu 10 (Česká republika) vydal deset dodatečných platebních výměrů na DPH, kterou byl Český rozhlas povinen za dané období odvést, a tato plnění v nich odmítl vyloučit.

14 Český rozhlas podal proti těmito dodatečným platebním výměrům odvolání.

15 Finanční ředitelství toto odvolání zamítlo deseti rozhodnutími, proti nimž podal Český rozhlas žalobu u Městského soudu v Praze (Česká republika).

16 Rozsudkem ze dne 6. června 2014 Městský soud v Praze uvedená rozhodnutí zrušil a věc vrátil finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.

17 Finanční ředitelství podalo proti tomuto rozsudku kasační stížnost k předkládajícímu soudu.

18 Za těchto podmínek se Nejvyšší správní soud rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Lze vysílání veřejnoprávního rozhlasu, které je financováno poplatky placenými na základě zákona, k jejichž úhradě je poplatník povinen z důvodu vlastnictví rozhlasového přijímače, jeho držby či z jiného právního důvodu opravňujícího k užívání tohoto přijímače, a to ve výši zákonem stanovené, považovat za ‚poskytování služby za protiplnění‘ ve smyslu čl. 2 bodu 1 [šesté směrnice], které má být od [DPH] osvobozeno dle čl. 13 části A odst. 1 písm. q) téže směrnice, nebo jde o neekonomickou činnost, která vůbec nepředstavuje předmět [DPH] dle článku 2 šesté směrnice, a tedy na ni nedopadá ani osvobození od daně podle čl. 13 části A odst. 1 písm. q) této směrnice?“

K předběžné otázce

19 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 2 bod 1 šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že taková činnost veřejnoprávního vysílání, o jakou jde ve věci v původním řízení, která je financována prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozována vysílací společností zřízenou zákonem, je poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu tohoto ustanovení, které je ovšem osvobozeno od DPH na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. q) této směrnice, anebo v tom smyslu, že taková činnost není zdanitelným plněním spadajícím do působnosti této směrnice.

20 V tomto ohledu je třeba připomenout, že v rámci systému DPH je předpokladem plnění, která jsou předmětem daně, skutečnost, že dojde k plnění mezi stranami, které zahrnuje ujednání o ceně nebo protihodnotě. Pokud tedy činnost poskytovatele spočívá výlučně v plnění bez přímého protiplnění, neexistuje zdanitelný základ, a tato plnění tedy nepodléhají DPH (viz rozsudek ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 12, rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 43, a rozsudek ze dne 27. října 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 17).

21 Z toho plyne, že poskytování služeb je uskutečněno „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice, a je tudíž předmětem daně pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu služby poskytnuté příjemci (viz rozsudek ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 14, rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 44, a rozsudek ze dne 27. října 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 18).

22 Soudní dvůr v této souvislosti opakovaně judikoval, že pojem „poskytování služeb za protiplnění“ ve smyslu uvedeného čl. 2 bodu 1 předpokládá existenci přímé souvislosti mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou (viz rozsudek ze dne 5. února 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, bod 12, rozsudek ze dne 8. března 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, bod 12, rozsudek ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 13, rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 45, a rozsudek ze dne 27. října 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 19).

23 V případě služby veřejnoprávního vysílání, o niž jde ve sporu v původním řízení, je nutno konstatovat, že mezi Českým rozhlasem a poplatníky rozhlasového poplatku není dán právní vztah, v jehož rámci by byla vzájemně poskytována plnění, ani neexistuje přímá souvislost mezi touto službou veřejnoprávního vysílání a tímto poplatkem.

24 V rámci poskytování uvedené služby totiž Český rozhlas a tito poplatníci nejsou vázáni žádným smluvním vztahem či ujednáním o ceně ani právním závazkem svobodně převzatým jednou stranou vůči druhé.

25 Povinnost zaplatit rozhlasový poplatek mimoto není důsledkem poskytnutí služby, jejíž přímou protihodnotou by poplatek byl, neboť tato povinnost není vázána na využívání služby veřejnoprávního vysílání Českého rozhlasu osobami, kterým je tato povinnost uložena, nýbrž pouze na držbu rozhlasového přijímače, a to bez ohledu na způsob, jakým je užíván.

26 Osoby držící rozhlasový přijímač jsou tedy povinny zaplatit uvedený poplatek i tehdy, používají-li tento přijímač pouze k poslechu rozhlasových programů vysílaných jinými provozovateli vysílání než Českým rozhlasem, jako jsou komerční rozhlasové programy financované z jiných zdrojů než z poplatku, k přehrávání kompaktních disků či jiných digitálních nosičů, nebo také k jiným funkcím, jimiž jsou zařízení umožňující příjem a reprodukci vysílaných pořadů obvykle vybavena.

27 Dále je třeba uvést, že přístup ke službě veřejnoprávního vysílání Českého rozhlasu je volný a není podmíněn zaplacením rozhlasového poplatku.

28 Z toho plyne, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání, které vykazuje takové charakteristické znaky jako vysílání ve věci v původním řízení, není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice.

29 Tento výklad nemůže být zpochybněn argumentací české vlády, podle níž se situace ve věci v původním řízení vyznačuje trojstranným právním vztahem, v jehož rámci český stát pověřuje Český rozhlas plněním úkolu ve veřejném zájmu spočívajícího v poskytování služby veřejnoprávního vysílání, přičemž mu zajišťuje odměnu v podobě povinného poplatku stanoveného zákonem k tíži příjemců této služby.

30 V tomto ohledu stačí uvést, že i kdyby byl takový trojstranný právní vztah dán, nejen že mezi službou veřejnoprávního vysílání Českého rozhlasu a uvedeným poplatkem neexistuje přímá souvislost, jak bylo uvedeno v bodě 23 tohoto rozsudku, ale tento poplatek ani není platbou ceny za tuto službu, jak vyplývá z jeho charakteristických znaků uvedených v bodě 25 tohoto rozsudku.

31 Totéž platí pro argument české vlády, že osvobození upravené v čl. 13 části A odst. 1 písm. q) šesté směrnice má smysl, pouze jsou-li takové činnosti veřejnoprávního vysílání, o jaké jde ve věci v původním řízení, považovány za činnosti spadající do působnosti této směrnice.

32 V tomto ohledu stačí uvést, zaprvé že toto ustanovení sice upravuje osvobození od daně pro „činnosti veřejnoprávního rozhlasu a televize s výjimkou činností obchodní povahy“, avšak použije se pouze za podmínky, že tyto činnosti jsou „předmětem DPH“ ve smyslu článku 2 šesté směrnice, a zadruhé že je nelze vykládat způsobem rozšiřujícím oblast působnosti této směrnice stanovenou v tomto článku 2.

33 Pokud jde konečně o paralelu učiněnou předkládajícím soudem mezi situací ve věci v původním řízení a situací ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 27. března 2014, Le Rayon d’Or (C-151/13, EU:C:2014:185), je nutno konstatovat, že tyto situace nejsou srovnatelné.

34 V tomto ohledu je třeba připomenout, že v uvedeném rozsudku, který se týkal věci, v níž šlo o to, zda je „paušál za poskytování péče“ vyplácený národní zdravotní pojišťovnou pobytovým zařízením pro seniory se sníženou soběstačností za poskytování péče jejich klientům předmětem daně, Soudní dvůr určil, že mezi službami poskytovanými těmito zařízeními jejich klientům a obdrženým protiplněním, tj. tímto „paušálem za poskytování péče“, existuje přímá souvislost, takže taková paušální platba je protiplněním za péči, kterou jedno z těchto zařízení poskytuje za úplatu svým klientům, a z tohoto důvodu podléhá DPH.

35 Ve věci v původním řízení však taková souvislost mezi rozhlasovým poplatkem a službou veřejnoprávního vysílání Českého rozhlasu schází, a tento poplatek – jak již bylo uvedeno – navíc není placen v rámci právního vztahu zahrnujícího vzájemné poskytování plnění, nýbrž v rámci plnění povinnosti stanovené zákonem.

36 Za těchto podmínek je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 2 bod 1 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že taková činnost veřejnoprávního vysílání, o jakou jde ve věci v původním řízení, která je financována prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozována vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu tohoto ustanovení, a nespadá tedy do působnosti uvedené směrnice.

K nákladům řízení

37 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 2 bod 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně musí být vykládán v tom smyslu, že taková činnost veřejnoprávního vysílání, o jakou jde ve věci v původním řízení, která je financována prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozována vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu tohoto ustanovení, a nespadá tedy do působnosti uvedené směrnice.

Podpisy.