



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

26. listopada 2023.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 2. stavak 1. točka (c) – Pružanje usluga uz naknadu – Pojam – Djelatnosti javne radijske i televizijske ustanove financirane iz obvezne pristojbe koju plaćaju osobe koje posjeduju radijski i televizijski prijamnik koji se nalazi u području zemaljskog emitiranja – Članak 378. stavak 1. i Prilog X. dio A točka 2. – Akt o pristupanju Republike Austrije – Izuzeće – Područje primjene”

U predmetu C-249/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Verwaltungsgerichtshof (Visoki upravni sud, Austrija), odlukom od 16. ožujka 2022., koju je Sud zaprimio 11. travnja 2022., u postupku

BM

protiv

Gebühren Info Service GmbH (GIS),

uz sudjelovanje:

Bundesministerium für Finanzen,

Österreichischer Rundfunk,

SUD (peto vijeće),

u sastavu: E. Regan, predsjednik vijeća, F. Biltgen, M. Ilešič, I. Jarukaitis i D. Gratsias (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: M. Siekierzyńska, administratorica,

uzimajući u obzir pisani dio postupka i nakon rasprave održane 15. veljače 2023.,

* Jezik postupka: njemački

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za osobu BM, F. List, *Rechtsanwältin*, i W. List, *Rechtsanwalt*,
- za Gebühren Info Service GmbH (GIS), S. Lenzhofer, *Rechtsanwalt*,
- za Österreichischer Rundfunk, T. Wenger i H. Wollmann, *Rechtsanwälte*,
- za austrijsku vladu, A. Posch, F. Koppensteiner i B. Kuder, u svojstvu agenata,
- za dansku vladu, J. F. Kronborg i V. Pasternak Jørgensen, u svojstvu agenata,
- za francusku vladu, R. Bénard, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, J. Jokubauskaitė i B. Martenczuk, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 25. svibnja 2023.,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 2. stavka 1. točke (c) i članka 378. stavka 1. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120., u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u) u vezi s člankom 151. stavkom 1. i Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim stavkom drugom alinejom Akta o uvjetima pristupanja Republike Austrije, Republike Finske i Kraljevine Švedske i prilagodbama ugovora na kojima se temelji Europska unija (SL 1994., C 241, str. 21. i SL 1995., L 1, str. 1., u daljnjem tekstu: Akt o pristupanju).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između osobe BM i društva Gebühren Info Service GmbH (GIS) u vezi sa zahtjevom osobe BM da to društvo izvrši povrat poreza na dodanu vrijednost (PDV) na programsku pristojbu za razdoblje od 1. listopada 2013. do 31. listopada 2018.

Pravni okvir

Pravo Unije

Akt o pristupanju

- 3 U članku 151. stavku 1. Akta o pristupanju određuje se:

„Akti navedeni na popisu u Prilogu XV. ovom aktu primjenjuju se na nove države članice pod uvjetima predviđenima u tom prilogu.” [neslužbeni prijevod]

- 4 Prilog XV. Aktu o pristupanju sadržava dio IX., naslovljen „Porezi”, u kojem točka 2. glasi kako slijedi:

„377 L 0388: Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL [1977., L 145], str. 1.), koju je zadnji put izmijenila:

– 394 L 0005: Direktiva Vijeća 94/5/EZ od 14. veljače 1994. (SL [1994., L 60], str. 16.).

Austrija

[...]

(h) Radi primjene članka 28. stavka 3. točke (a), Republika Austrija može oporezovati:

– [...]

– transakcije nabrojene u točki 7. Priloga E.

[...]”[neslužbeni prijevod]

Direktiva o PDV-u

- 5 Direktiva 77/388 (u daljnjem tekstu: Šesta direktiva) stavljena je izvan snage na temelju članka 411. stavka 1. Direktive o PDV-u. U skladu sa stavkom 2. tog članka, upućivanja na Šestu direktivu treba shvatiti kao upućivanja na Direktivu o PDV-u i tumačiti ih prema korelacijskoj tablici navedenoj u Prilogu XII. toj direktivi.
- 6 U članku 1. stavku 1. navedene direktive navodi se:
„Ovom se Direktivom utvrđuje zajednički sustav [PDV-a].”
- 7 U skladu s odredbom članka 2. stavka 1. točke (c) iste direktive, PDV se primjenjuje na isporuke usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.
- 8 Prema korelacijskoj tablici navedenoj u Prilogu XII. Direktivi o PDV-u, članak 132. stavak 1. točka (q) te direktive odgovara članku 13. slovu A stavku 1. točki (q) Šeste direktive. On određuje da države članice moraju osloboditi od poreza „aktivnosti, osim onih komercijalne naravi, koje obavljaju tijela javnog radija i televizije”.
- 9 U članku 370. navedene direktive, koji odgovara članku 28. stavku 3. točki (a) Šeste direktive, određuje se:
„Države članice koje su na dan 1. siječnja 1978. oporezivale transakcije s popisa navedenog u Prilogu X. dijelu A., mogu ih nastaviti oporezivati.”

- 10 U članku 378. stavku 1. iste direktive, koji odgovara Prilogu XV. dijelu IX. točki 2. podtočki (h) prvom stavku drugoj alineji Akta o pristupanju, predviđa se:

„Austrija može nastaviti oporezivati transakcije navedene u točki 2. dijelu A. Priloga X.”

- 11 Prilog X. dio A točka 2. Direktive o PDV-u uređuje „[d]jelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova, osim onih komercijalnog karaktera”. Te su djelatnosti ranije bile uređene u Prilogu E točki 7. Šeste direktive.

Austrijsko pravo

RGG

- 12 U skladu s člankom 2. stavkom 1. Bundesgesetzes betreffend die Einhebung von Rundfunkgebühren (Savezni zakon o radiodifuzijskoj pristojbi, BGBl. I, 159/1999), u verziji primjenjivoj na spor iz glavnog postupka (u daljnjem tekstu: RGG), svaka osoba koja unutar zgrada koristi radijski ili televizijski prijamnik dužna je plaćati pristojbu predviđenu u članku 3. RGG-a (u daljnjem tekstu: radiodifuzijska pristojba). Činjenica da osoba posjeduje radijski ili televizijski prijamnik koji je u funkciji izjednačena je s korištenjem takve opreme.
- 13 U članku 4. stavku 1. RGG-a određuje se da je za naplatu radiodifuzijske pristojbe te svih drugih s njome povezanih poreza i naknada ovlašteno društvo GIS, te da je ono također nadležno odlučivati o zahtjevima za oslobođenje u tom području.

ORF-G

- 14 Na temelju članka 1. stavka 1. Bundesgesetzes über den Österreichischen Rundfunk (Savezni zakon o Österreichischer Rundfunku, BGBl. 379/1984), u verziji primjenjivoj na spor iz glavnog postupka (BGBl. I, 55/2014) (u daljnjem tekstu: ORF-G), osnovana je javnopravna zaklada pod nazivom „Österreichischer Rundfunk (ORF)”.
- 15 Članak 31. ORF-G-a, naslovljen „Programska pristojba”, u stavicima 1., 10. i 17. određuje:

„(1) Svatko ima pravo pratiti radijske ili televizijske emisije [ORF-a] u zamjenu za kontinuirano plaćanje programske pristojbe (radijska pristojba, televizijska pristojba). Iznos programske pristojbe utvrđuje Vijeće zaklade na zahtjev glavnog ravnatelja. [...]

[...]

(10) Programska pristojba plaća se neovisno o učestalosti i kvaliteti emisija ili njihovu prijama ako se korisnikovo mjesto prijama (članak 2. stavak 1. RGG-a) nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom (analognim ili DVB-T) programâ [ORF-a] [...] Početak i prestanak obveze plaćanja programske pristojbe te oslobođenje od te obveze propisani su odredbama saveznih propisa koji uređuju radiodifuzijske pristojbe.

[...]

(17) Programsku pristojbu treba prikupljati istodobno kad i radiodifuzijsku pristojbu te na isti način kao i potonju; nikakav drugi način plaćanja ne gasi dugovanje.”

UStG

- 16 Članak 1. Bundesgesetzes über die Besteuerung der Umsätze (Savezni zakon o porezu na promet, BGBl. 663/1994), u verziji primjenjivoj na spor iz glavnog postupka (u daljnjem tekstu: UStG 1994.), u stavku 1. određuje:

„Porez na promet primjenjuje se na sljedeće transakcije:

1. isporuke i druge usluge koje poduzetnik u okviru svojeg poslovanja obavlja uz naknadu na državnom području. Transakcija koja je izvršena na temelju zakonskog ili upravnog akta, ili koja se smatra izvršenom na temelju zakonske odredbe, ipak je oporeziva;

[...]”

- 17 U članku 10. UStG-a 1994., naslovljenom „Porezne stope”, navodi se:

„(1) Stopa poreza iznosi 20 % porezne osnovice za sve oporezive transakcije (članci 4. i 5.).

(2) Stopa poreza se smanjuje na 10 % za

[...]

5. usluge poduzeća koja pružaju radiodifuzijske usluge, pod uvjetom da podrazumijevaju plaćanje radijske i televizijske pristojbe, te druge usluge poduzeća koja pružaju usluge kablovske televizije ako one uključuju simultano, potpuno i nepromijenjeno emitiranje domaćih i stranih radijskih i televizijskih emisija koje se javnosti stavljaju na raspolaganje preko kablovske mreže u zamjenu za naknadu koju treba plaćati u kontinuitetu;

[...]”

Glavni postupak i prethodna pitanja

- 18 Osoba BM registrirana je kod društva GIS kao korisnica radiotelevizijskih usluga u području pokrivenom digitalnim zemaljskim signalom ORF-ovih programa čiji je prijam moguć preko sobne antene.
- 19 Dana 23. listopada 2018. osoba BM zatražila je od društva GIS da odlukom utvrdi njezino pravo na povrat ukupnog iznosa od 100,57 eura, koji odgovara PDV-u plaćenom na programsku pristojbu koju je bila dužna podmirivati u skladu s člankom 31. stavkom 1. ORF-G-a, i to za razdoblje od 1. listopada 2013. do 31. listopada 2018. U prilog svojem zahtjevu osoba BM u bitnome je tvrdila da je obračunavanje PDV-a na programsku pristojbu u suprotnosti s Direktivom o PDV-u, tumačenom u kontekstu presude od 22. lipnja 2016., Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470).
- 20 Društvo GIS donijelo je odluku kojom je odbilo zahtjev osobe BM. Ta je osoba podnijela tužbu protiv navedene odluke Bundesverwaltungsgerichtu (Savezni upravni sud, Austrija), ali ona je odbijena. Osoba BM podnijela je reviziju protiv presude Bundesverwaltungsgerichta (Savezni upravni sud) pred sudom koji je uputio zahtjev.

- 21 Sud koji je uputio zahtjev navodi da je za prikupljanje i radiodifuzijske i programske pristojbe ovlašteno društvo GIS. Međutim, dok je prvu pristojbu dužan plaćati svaki korisnik koji koristi ili posjeduje opremu za prijam radiodifuzijskog signala koja je u funkciji, kao što je televizor ili radijski prijamnik, i to bez obzira na mjesto prijama, druga pristojba, koja je jedina na koju se primjenjuje PDV, plaća se samo ako se mjesto prijama nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom ORF-ovih programa.
- 22 Sud koji je uputio zahtjev u tom pogledu ističe da je u presudi od 4. rujna 2008. utvrdio da se programska pristojba plaća samo ako dotična osoba posjeduje opremu koja joj omogućuje stvaran prijam ORF-ovih programa. Međutim, navodi da je 2011. godine, nakon donošenja te presude, članak 31. stavak 10. ORF-G-a izmijenjen dodavanjem formulacije „ako se korisnikovo mjesto prijama (članak 2. stavak 1. RGG-a) nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom (analognim ili DVB-T) programâ [ORF-a]”. Napominje da je iz obrazloženjate izmjene vidljivo da je posjedovanje konkretne tehničke opreme koja omogućuje prijam ORF-ovih programa – po potrebi uz manju prilagodbu, kao što je kupnja modula za prijam emisija digitalne televizije – presudno za postojanje obveze plaćanja programske pristojbe. S druge strane, ako bi se prijam ORF-ovih programa mogao ostvariti samo uz poduzimanje složenih i skupih mjera, onda ne bi postojala nikakva obveza u pogledu plaćanja te pristojbe. Ističe da tako postoji mogućnost da bi korisnik morao plaćati samo radiodifuzijsku pristojbu ako posjeduje televizijski ili radijski prijamnik koji se ne nalazi u području prijama zemaljskog signala ORF-ovih programa.
- 23 Sud koji je uputio zahtjev smatra da se okolnosti iz ovog predmeta razlikuju od okolnosti iz predmeta u kojem je donesena presuda od 22. lipnja 2016., Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470). S jedne strane, tvrdi da u austrijskom pravu postoji, na temelju pravne fikcije, ugovorni građanskopravni odnos između korisnika i ORF-a.
- 24 S druge strane, napominje da su ORF-ovi programi kodirani i da je za njihov prijam potreban modul prijamnik koji zadovoljava standarde digitalne televizije (DVB-T, DVB-S ili DVB-C) ili pak sklapanje ugovora s operaterom kablovske televizije koji u svojem paketu nudi ORF-ove programe. Tvrdi da se stoga može smatrati da je kupnjom takve opreme ili sklapanjem takvog ugovora korisnik izrazio namjeru da iskoristi svoje pravo da prati ORF-ove programe, što je stvorilo pravni odnos između njega i ORF-a. Pozivajući se na odgovarajući način na presudu od 21. ožujka 2002., Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200), sud koji je uputio zahtjev smatra da u tom pogledu nije relevantna učestalost kojom korisnik stvarno gleda ili sluša ORF-ove programe.
- 25 Nadalje, sud koji je uputio zahtjev navodi da je austrijsko porezno pravo već prije pristupanja Republike Austrije Europskoj uniji predviđalo da se PDV na usluge poduzeća koja pružaju radiodifuzijske usluge naplaćuje po sniženoj stopi, pod uvjetom da one podrazumijevaju plaćanje radijske i televizijske pristojbe. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, iz dokumenata vezanih uz pregovore o pristupanju Republike Austrije Uniji vidljivo je da je cilj izuzeća koje se Republici Austriji priznaje na temelju Priloga XV. dijela IX. točke 2. podtočke (h) Akta o pristupanju bio da se Republici Austriji dopusti da to oporezivanje zadrži i nakon pristupanja Uniji.

26 Verwaltungsgerichtshof (Visoki upravni sud, Austrija) je stoga odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

- „1. Treba li pristojbu kao što je programska pristojba austrijskog ORF-a, koju određuje sama javna radiotelevizijska ustanova radi financiranja svojeg poslovanja, imajući u vidu odredbu primarnog prava iz članka 151. stavka 1. u vezi s Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim podstavkom drugom alinejom [Akta o pristupanju], smatrati naknadom za uslugu u smislu odredbe članka 2. u vezi s člankom 378. točkom 1. Direktive [o PDV-u]?
2. Ako je odgovor na prvo pitanje potvrđan, treba li spomenutu ORF-ovu programsku pristojbu također smatrati naknadom za uslugu u smislu Direktive [o PDV-u] u slučaju kad osobe koje su je dužne plaćati zaista koriste radijski ili televizijski prijamnik u području prijama zemaljskog televizijskog signala ORF-a, ali predmetne programe ne mogu primati zbog toga što nemaju za to potrebni modul prijamnik?”

O prethodnim pitanjima

- 27 Prije svega valja podsjetiti na to da je u okviru postupka suradnje između nacionalnih sudova i Suda, uspostavljene u članku 267. UFEU-a, na potonjem da nacionalnom sudu pruži koristan odgovor koji će mu omogućiti da riješi spor koji se pred njim vodi. U tom smislu, na Sudu će biti da po potrebi preoblikuje pitanja koja su mu postavljena (presuda od 14. rujna 2023., Volkswagen Group Italia i Volkswagen Aktiengesellschaft, C-27/22, EU:C:2023:663, t. 79. i navedena sudska praksa).
- 28 U konkretnom slučaju, spor iz glavnog postupka proizlazi iz zahtjeva upućenog društvu GIS radi povrata PDV-a na ORF-ovu programsku pristojbu koja je navodno plaćena protivno pravu Unije i konkretno odredbama Direktive o PDV-u. Osim toga, iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da, iako se sud koji je uputio zahtjev u tekstu postavljenih pitanja konkretno fokusira na pojam „isporuke usluga uz naknadu”, dakle na pojam koji se izričito navodi u članku 2. stavku 1. točki (c) Direktive o PDV-u, a ne u članku 378. stavku 1. te direktive, taj sud u konačnici traži načelni stav Suda je li takvo plaćanje PDV-a u skladu s odredbama navedene direktive, posebno imajući u vidu izuzeće predviđeno u tom članku 378. stavku 1. koje Republici Austriji omogućuje da nastavi oporezivati određene transakcije.
- 29 U tim okolnostima valja zaključiti da sud koji je uputio zahtjev svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, u bitnome pita treba li članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u u vezi s člankom 151. stavkom 1. i Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim stavkom drugom alinejom Akta o pristupanju tumačiti na način da im se protivi to što Republika Austrija primjenjuje PDV na djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaćaju sve osobe koje koriste radijski ili televizijski prijamnik unutar zgrade koja se nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom dotične javne radiotelevizijske ustanove.
- 30 Ponajprije valja podsjetiti na to da se Direktivom o PDV-u uspostavlja zajednički sustav PDV-a koji se temelji, među ostalim, na jedinstvenoj definiciji oporezivih transakcija (presuda od 13. lipnja 2018., Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, t. 30. i navedena sudska praksa).

- 31 Tako prema članku 2. stavku 1. točki (c) Direktive o PDV-u, koji se nalazi u glavi I. te direktive, naslovljenoj „Predmet i područje primjene”, PDV se primjenjuje na isporuke usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.
- 32 U tom smislu, ustaljena je sudska praksa da oporezive transakcije podrazumijevaju da među strankama mora postojati pogodba o cijeni ili protuvrijednosti. Stoga, kad se djelatnost pružatelja usluga sastoji isključivo od pružanja usluga bez izravne protučinidbe, ne postoji porezna osnovica, pa se na te usluge ne primjenjuje PDV (presuda od 22. lipnja 2016., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, t. 20. i navedena sudska praksa).
- 33 Iz navedenog slijedi da je usluga obavljena uz naknadu u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive o PDV-u – te da je samim time i oporeziva – samo ako između pružatelja i primatelja usluge postoji pravni odnos u okviru kojeg se izmjenjuju uzajamne činidbe, pri čemu naknada koju prima pružatelj usluge predstavlja stvarnu protuvrijednost usluge pružene primatelju. U tom kontekstu, Sud je u više navrata utvrdio da pojam „isporuke usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c) pretpostavlja postojanje izravne veze između pružene usluge i primljene protuvrijednosti (vidjeti u tom smislu presudu od 22. lipnja 2016., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, t. 21. i 22. te navedenu sudsku praksu).
- 34 Ako se djelatnost kvalificira kao transakcija koja je izvršena „uz naknadu” u smislu te odredbe, ona je na toj osnovi obuhvaćena područjem primjene Direktive o PDV-u. Naprotiv, djelatnost koja se tako ne kvalificira nije obuhvaćena područjem primjene te direktive (vidjeti u tom smislu presudu od 22. lipnja 2016., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, t. 34. i 36.).
- 35 Iako članak 132. stavak 1. točka (q) Direktive o PDV-u s druge strane predviđa oslobođenje za „aktivnosti, osim onih komercijalne naravi, koje obavljaju tijela javnog radija i televizije”, ta se odredba ipak primjenjuje samo ako navedene aktivnosti „podliježu PDV-u” u smislu članka 2. stavka 1. te direktive, te se ne može tumačiti na način kojim bi se proširilo područje primjene navedene direktive, kako je definirano u tom članku 2. (vidjeti u tom smislu presudu od 22. lipnja 2016., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, t. 32.).
- 36 Međutim, članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u, koji odražava Prilog XV. dio IX. točku 2. podtočku (h) prvi stavak drugu alineju Akta o pristupanju, dopušta Republici Austriji da odstupi od tih odredbi, dajući joj mogućnost da nastavi oporezivati transakcije navedene u Prilogu X. dijelu A točki 2. te direktive, koja uređuje djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova osim onih koje su komercijalnog karaktera.
- 37 Naime, kao što je Sud već ocijenio, zadržavanje tog sustava izuzeća odraz je postupnog i još uvijek djelomičnog usklađivanja nacionalnih propisa u području PDV-a. Planirano usklađivanje još uvijek nije provedeno jer derogatorne odredbe, kao što je članak 378. Direktive o PDV-u, dopuštaju državama članicama da i dalje zadrže neke odredbe svojih nacionalnih propisa koje bez tih dopuštenja ne bi bile u skladu s tom direktivom (vidjeti po analogiji presudu od 13. ožujka 2014., Jetair i BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, t. 48. i navedenu sudsku praksu).
- 38 Međutim, mogućnost predviđena u članku 378. stavku 1. Direktive o PDV-u priznaje se kao iznimka na temelju članka 151. stavka 1. i Priloga XV. dijela IX. točke 2. podtočke (h) prvog stavka druge alineje Akta o pristupanju, uz obvezu ispunjavanja specifičnih uvjeta predviđenih tim odredbama. Stoga treba ispitati doseg tog izuzeća kako bi se utvrdilo je li porez o kojem je riječ u glavnom postupku obuhvaćen njezinim područjem primjene.

- 39 Prilikom tumačenja odredbe prava Unije treba uzeti u obzir ne samo njezin tekst nego i njezin kontekst i ciljeve propisa kojega je ona dio.
- 40 Osim toga, ustaljena je sudska praksa da, ako odredba prava Unije može imati više tumačenja, prednost valja dati onom koje može sačuvati njezin koristan učinak (presuda od 7. ožujka 2018., *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, t. 41. i navedena sudska praksa).
- 41 U konkretnom slučaju, kada je riječ o formulaciji članka 378. stavka 1. Direktive o PDV-u, kao što proizlazi iz točke 36. ove presude, ta odredba u vezi s Prilogom X. dijelom A točkom 2. te direktive dopušta Republici Austriji da „nastav[i] oporezivati” djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova, osim onih koje su komercijalnog karaktera.
- 42 Dakle, prema tekstu navedene odredbe, Republika Austrija ima pravo samo zadržati već postojeći sustav oporezivanja gore spomenutih djelatnosti, a ne uvoditi novo oporezivanje tih djelatnosti (vidjeti po analogiji presudu od 2. svibnja 2019., *Grupa Lotos*, C-225/18, EU:C:2019:349, t. 31. i navedenu sudsku praksu).
- 43 Budući da navedena odredba konkretno uređuje mogućnost da Republika Austrija oporezuje te djelatnosti u trenutku pristupanja Uniji, načini tog oporezivanja od tog trenutka moraju ostati u bitnome nepromijenjeni da bi navedeno oporezivanje bilo i dalje obuhvaćeno izuzećem iz članka 378. stavka 1. Direktive o PDV-u.
- 44 U tom smislu, iz podataka dostavljenih Sudu vidljivo je da je nacionalni propis koji je predviđao programsku pristojbu bio izmijenjen 2011. godine, tako da tu pristojbu sada treba plaćati ako se korisnikovo mjesto prijama nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom ORF-ovih programa, čak i ako taj korisnik nije izvršio manju prilagodbu svoje opreme koja je potrebna za praćenje emisija ORF-ove digitalne televizije.
- 45 Međutim, iz navoda suda koji je uputio zahtjev proizlazi da su prilikom te zakonske izmjene uzete u obzir samo tehnološke inovacije koje su se u međuvremenu dogodile, ali se nije mijenjao čimbenik zbog kojeg nastaje obveza plaćanja programske pristojbe u odnosu na stanje u trenutku pristupanja Republike Austrije Uniji.
- 46 Kada je riječ o cilju članka 378. stavka 1. Direktive o PDV-u, kao što proizlazi iz Priloga XII. toj direktivi, tom se odredbom nastoji provesti izuzeće koje se Republici Austriji priznaje na temelju članka 151. stavka 1. Akta o pristupanju u vezi s Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim stavkom drugom alinejom tog akta. Međutim, iz dokumentacije o pregovorima vođenima prije pristupanja Republike Austrije Uniji – na koju su se pozvali društvo GIS, ORF, Republika Austrija i Europska komisija – vidljivo je da je Republika Austrija zatražila da joj se prizna izuzeće koje će joj omogućiti da nastavi primjenjivati PDV na djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova osim onih koje su komercijalnog karaktera te da su države članice Unije prihvatile taj zahtjev.
- 47 Okolnosti navedene u točkama 41. do 46. ove presude navode na zaključak da članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u u vezi s Prilogom X. dijelom A točkom 2. te direktive treba tumačiti na način da ta odredba omogućuje Republici Austriji da nastavi primjenjivati PDV na programsku pristojbu.
- 48 Uostalom, takvo tumačenje jedino može očuvati korisni učinak te odredbe, u skladu sa sudskom praksom navedenom u točki 40. ove presude.

- 49 Naime, iz odluke kojom je upućen zahtjev proizlazi da je Republika Austrija u trenutku pristupanja Uniji primjenjivala PDV na djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova osim onih koje su komercijalnog karaktera, pri čemu je taj porez obračunavala na programsku pristojbu. Dakle, budući da članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u dopušta Republici Austriji samo da „nastavi oporezivati” takve djelatnosti, a ne da uvodi novo oporezivanje, tumačenje te odredbe na način da ona ne dopušta naplatu PDV-a na programsku pristojbu lišilo bi je svakog smisla.
- 50 Na drugačiju ocjenu ne može upućivati ni presuda od 22. lipnja 2016., Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470, t. 32.), u kojoj je Sud istaknuo da članak 13. slovo A stavak 1. točka (q) Šeste direktive, koji je formuliran na isti način kao članak 132. stavak 1. točka (q) Direktive o PDV-u, predviđa oslobođenje za „aktivnosti, osim onih komercijalne naravi, koje obavljaju tijela javnog radija i televizije” samo pod uvjetom da te aktivnosti „podliježu PDV-u” u smislu članka 2. Šeste direktive, koji odgovara članku 2. Direktive o PDV-u, te da se stoga članak 13. slovo A stavak 1. točka (q) Šeste direktive ne smije tumačiti na način da se proširuje područje primjene potonje direktive.
- 51 U tom pogledu dovoljno je podsjetiti na to da u predmetu u kojem je donesena presuda od 22. lipnja 2016., Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470), Sud nije morao tumačiti derogatornu odredbu kao što je u konkretnom slučaju članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u. Međutim, u prirodi je takve odredbe uvođenje iznimki u područje primjene propisa kojega je ona dio. Naime, oporezivanje koje ta odredba dopušta nije usklađeno oporezivanje koje je sastavni dio sustava PDV-a kako je ustrojen u Direktivi o PDV-u. S druge strane, njome predviđena mogućnost dopušta Republici Austriji da zadrži svoje propise o oporezivanju predmetnih usluga a da pritom razlike koje iz toga mogu proizaći između nje i drugih država članica ne budu u suprotnosti s pravom Unije (vidjeti po analogiji presude od 7. prosinca 2006., Eurodental, C-240/05, EU:C:2006:763, t. 52. i navedenu sudsku praksu te od 13. ožujka 2014., Jetair i BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, t. 46. i 50.).
- 52 Imajući u vidu sva navedena razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u u vezi s člankom 151. stavkom 1. i Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim stavkom drugom alinejom Akta o pristupanju treba tumačiti na način da im se ne protivi to što Republika Austrija primjenjuje PDV na djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaćaju sve osobe koje koriste radijski ili televizijski prijamnik unutar zgrade koja se nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom dotične javne radiotelevizijske ustanove, neovisno o tome je li dotična djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja obuhvaćena pojmom „isporuke usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c).

Troškovi

- 53 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (peto vijeće) odlučuje:

Članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 378. stavak 1. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u vezi s

člankom 151. stavkom 1. i Prilogom XV. dijelom IX. točkom 2. podtočkom (h) prvim stavkom drugom alinejom Akta o uvjetima pristupanja Republike Austrije, Republike Finske i Kraljevine Švedske i prilagodbama ugovora na kojima se temelji Europska unija

treba tumačiti na način da im se:

ne protivi to što Republika Austrija primjenjuje porez na dodanu vrijednost na djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaćaju sve osobe koje koriste radijski ili televizijski prijammnik unutar zgrade koja se nalazi u području pokrivenom zemaljskim signalom dotične javne radiotelevizijske ustanove, neovisno o tome je li dotična djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja obuhvaćena pojmom „isporuke usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c).

Potpisi