



## Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2023 m. spalio 26 d.\*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies c punktas – Paslaugų teikimas už atlygį – Sąvoka – Viešųjų radijo ir televizijos įstaigų vykdoma veikla, finansuojama iš privalomų mokesčių, renkamų iš asmenų, turinčių radijo ir televizijos imtuvą ir esančių antžeminio transliavimo zonoje – 378 straipsnio 1 dalis ir X priedo A dalies 2 punktas – Austrijos Respublikos stojimo aktas – Išimtis – Taikymo sritis“

Byloje C-249/22

dėl *Verwaltungsgerichtshof* (Administracinis teismas, Austrija) 2022 m. kovo 16 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2022 m. balandžio 11 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**BM**

prieš

**Gebühren Info Service GmbH (GIS),**

dalyvaujant:

**Bundesministerium für Finanzen,**

**Österreichischer Rundfunk,**

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, teisėjai F. Biltgen, M. Ilešič, I. Jarukaitis ir D. Gratsias (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Szpunar,

posėdžio sekretorė M. Siekierzyńska, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2023 m. vasario 15 d. posėdžiui,

\* Proceso kalba: vokiečių.

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- BM, atstovaujamos *Rechtsanwältin F. List* ir *Rechtsanwalt W. List*,
- *Gebühren Info Service GmbH* (GIS), atstovaujamos *Rechtsanwalt S. Lenzhofer*,
- *Österreichischer Rundfunk*, atstovaujamo *Rechtsanwälte T. Wenger* ir *H. Wollmann*,
- Austrijos vyriausybės, atstovaujamos *A. Posch*, *F. Koppensteiner* ir *B. Kuder*,
- Danijos vyriausybės, atstovaujamos *J. F. Kronborg* ir *V. Pasternak Jørgensen*,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos *R. Bénard*,
- Europos Komisijos, atstovaujamos *J. Jokubauskaitės* ir *B. Martenczuk*,

susipažinęs su 2023 m. gegužės 25 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

### Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 2 straipsnio 1 dalies c punkto ir 378 straipsnio 1 dalies, siejamų su Akto dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų (OL C 241, 1994, p. 21 ir OL L 1, 1995, p. 1, toliau – Stojimo aktas) 151 straipsnio 1 dalimi ir XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmosios pastraipos antra įtrauka, išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant BM ir *Gebühren Info Service GmbH* (GIS) ginčą dėl pirmosios prašymo, kad antroji grąžintų pridėtinės vertės mokestį (PVM) už programos mokestį už laikotarpį nuo 2013 m. spalio 1 d. iki 2018 m. spalio 31 d.

### Teisinis pagrindas

#### *Sąjungos teisė*

#### *Stojimo aktas*

- 3 Stojimo akto 151 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Šio Akto XV priede išvardyti aktai naujosioms valstybėms narėms taikomi tame priede nustatytais sąlygomis.“

4 Stojimo akto XV priede yra IX dalis „Mokesčiai“, kurios 2 punktas suformuluotas taip:

„377 L 0388: 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL [L 145, 1977, p. 1]; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23]) su paskutiniais pakeitimais, padarytais:

– 394 L 0005: 1994 m. vasario 14 d. Tarybos direktyva 94/5/EB (OL [L 60, 1994], p. 16; [2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 63]).

Austrija

<...>

h) Taikydama 28 straipsnio 3 dalies a punktą, Austrijos Respublika gali apmokestinti:

<...>

– E priedo 7 punkte išvardytus sandorius.

<...>“

*PVM direktyva*

5 Direktyva 77/388 (toliau – Šeštoji direktyva) buvo panaikinta PVM direktyvos 411 straipsnio 1 dalimi. Pagal šio straipsnio 2 dalį nuorodos į Šeštąją direktyvą laikomos nuorodomis į PVM direktyvą ir suprantamos pagal šios direktyvos XII priede pateiktą koreliacijos lentelę.

6 Šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Šia direktyva nustatoma bendra [PVM] sistema.“

7 Pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą PVM objektas yra paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

8 Pagal PVM direktyvos XII priede pateiktą koreliacijos lentelę šios direktyvos 132 straipsnio 1 dalies q punktas atitinka Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punktą. Jame nustatyta, kad valstybės narės neapmokestina PVM „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų vykdomos veiklos, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“.

9 Šios direktyvos 370 straipsnyje, kuris atitinka Šeštosios direktyvos 28 straipsnio 3 dalies a punktą, nustatyta:

„Valstybės narės, kurios 1978 m. sausio 1 d. apmokestino X priedo A dalyje išvardytus sandorius, tuos sandorius gali ir toliau apmokestinti.“

10 Tos pačios direktyvos 378 straipsnio 1 dalyje, kuri atitinka Stojimo akto XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmosios pastraipos antrą įtrauką, numatyta:

„Austrija gali toliau apmokestinti X priedo A dalies 2 punkte išvardintus sandorius.“

- 11 PVM direktyvos X priedo A dalies 2 punkte nurodyta „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veikla, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“. Šios veiklos rūšys anksčiau buvo numatytos Šeštosios direktyvos E priedo 7 punkte.

### *Austrijos teisė*

#### *RGG*

- 12 Pagal pagrindinei bylai taikytinos redakcijos *Bundesgesetz betreffend die Einhebung von Rundfunkgebühren* (Federalinis įstatymas dėl radijo ir televizijos mokesčio, *BGBI. I, 159/1999*; toliau – RGG) 2 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad kiekvienas asmuo, kuris patalpose naudoja radijo ar televizijos imtuvą, turi mokėti RGG 3 straipsnyje numatytą mokestį (toliau – radijo ir televizijos mokestis). Veikiančio radijo ar televizijos imtuvo turėjimas prilyginamas tokios įrangos naudojimui.
- 13 RGG 4 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad už radijo ir televizijos mokesčio ir visų kitų su juo susijusių mokesčių bei atlygio rinkimą atsakinga GIS, kuri taip pat yra kompetentinga nagrinėti prašymus atleisti nuo mokesčio šioje srityje.

#### *ORF-G*

- 14 Remiantis pagrindinės bylos aplinkybėms taikytinos redakcijos (*BGBI. I, 55/2014*) *Bundesgesetz über den Österreichischen Rundfunk* (Federalinis įstatymas dėl *Österreichischer Rundfunk*, *BGBI. 379/1984*; toliau – ORF-G) 1 straipsnio 1 dalimi, buvo įsteigtas viešosios teisės reglamentuojamas fondas *Österreichischer Rundfunk* (ORF).
- 15 ORF-G 31 straipsnio „Programos mokestis“ 1, 10 ir 17 dalyse nustatyta:

„Kiekvienas asmuo turi teisę priimti iš [ORF] radijo ar televizijos programos už nuolatinę programos mokestį (radijo mokestis, televizijos mokestis). Programos mokesčio dydį generalinio direktoriaus prašymu nustato fondo taryba. <...>

<...>

(10) Programos mokestis mokamas neatsižvelgiant į transliacijų dažnį ir kokybę ar jų priėmimą, jeigu naudotojo priėmimo vieta (RGG 2 straipsnio 1 dalis) yra zonoje, kurioje vyksta [ORF] programų antžeminis (analoginis arba DVB-T) transliavimas. Pareigos mokėti programos mokestį pradžią ir pabaigą bei atleidimą nuo šios pareigos reglamentuoja federalinių teisės aktų nuostatos, taikomos radijo ir televizijos mokesčiams.

<...>

(17) Programos mokestis turi būti renkamas kartu su radijo ir televizijos mokesčiu ir tokiu pačiu būdu kaip jis; jokių kitokių mokėjimo būdų skola nepanaikinama.“

## *UStG*

- 16 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos *Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze* (Federalinis apyvartos mokesčio įstatymas, *BGBL.* 663/1994; toliau – 1994 m. *UStG*) 1 dalyje nustatyta:

„Apyvartos mokesčiu apmokestinami šie sandoriai:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas už atlygį nacionalinėje teritorijoje, kurį verslininkas atlieka vykdydamas savo veiklą. Apmokestinami ir sandoriai, įvykdyti remiantis įstatymu ar administraciniu aktu arba tokiais laikomi pagal įstatymo nuostatą.

<...>“

- 17 *UStG* 1994 10 straipsnyje „Mokesčio tarifai“ nustatyta:

„1) Visų apmokestinamųjų sandorių atveju mokesčio tarifas yra 20 % apmokestinamosios vertės (4 ir 5 straipsniai).

2) Mokesčio tarifas sumažinamas iki 10 %

<...>

5. radijo ir televizijos įmonių teikiamoms paslaugoms, jei už jas renkamas radijo ir televizijos mokestis, ir kitoms kabelinės televizijos įmonių paslaugoms, jei jas sudaro vienalaikis, nepertraukiamas ir nekintantis nacionalinių ir užsienio radijo ir televizijos programų, kurios viešai prieinamos kanalais, transliavimas už atlygį, kuris turi būti mokamas nuolat;

<...>“

## **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

- 18 BM yra įregistruota GIS kaip radijo ir televizijos paslaugų gavėja zonoje, kurioje vykdomas ORF programų skaitmeninis antžeminis transliavimas, kurį galima priimti kambarine antena.
- 19 2018 m. spalio 23 d. BM paprašė GIS sprendimu konstatuoti, kad turi teisę susigrąžinti 100,57 euro sumą, atitinkančią PVM, sumokėtą nuo programos mokesčio, kurį ji turėjo sumokėti pagal ORF-G 31 straipsnio 1 dalį už laikotarpį nuo 2013 m. spalio 1 d. iki 2018 m. spalio 31 d. Grįsdama savo prašymą BM iš esmės teigė, kad programos mokesčio apmokestinimas PVM prieštarauja PVM direktyvai, siejamai su 2016 m. birželio 22 d. Sprendimu *Český rozhlas* (C-11/15, EU:C:2016:470).
- 20 GIS priėmė sprendimą atmesti BM prašymą. Pastaroji šį sprendimą apskundė *Bundesverwaltungsgericht* (Federalinis administracinis teismas, Austrija), o jis skundą atmetė. Dėl *Bundesverwaltungsgericht* (Federalinis administracinis teismas) sprendimo BM pateikė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

- 21 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad GIS turi rinkti ir radijo ir televizijos mokestį, ir programos mokestį. Vis dėlto pirmąjį moka kiekvienas naudotojas, kuris naudojami tokiu veikiančiu radijo ar televizijos imtuvu, kaip televizorius ar radijas, ar jį turi, neatsižvelgiant į priėmimo vietą, antrasis, kuriam vieninteliame taikomas PVM, mokamas tik jei priėmimo vieta yra zonoje, kurioje vyksta ORF programų antžeminis transliavimas.
- 22 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad 2008 m. rugsėjo 4 d. sprendime jis nusprendė, jog programos mokestis mokėtinas tik tuo atveju, jei atitinkamas asmuo turėjo įrangą, leidžiančią veiksmingai priimti ORF programas. Priėmus šį sprendimą, 2011 m. ORF-G 31 straipsnio 10 dalis buvo iš dalies pakeista pridedant frazę „jeigu naudotojo priėmimo vieta (RGG 2 straipsnio 1 dalis) yra zonoje, kurioje vyksta [ORF] programų antžeminis (analoginis arba DVB-T) transliavimas“. Iš pakeitimo aiškinamojo rašto matyti, kad prievolę mokėti programos mokestį lemia konkrečios techninės įrangos, leidžiančios priimti ORF programas, prireikus šiek tiek pritaikius, pavyzdžiui, įsigijus skaitmeninės televizijos priėmimo modulį, turėjimas. Vis dėlto, kai ORF programas galima priimti tik naudojant sudėtingas ar brangias priemones, nėra jokios pareigos mokėti šį mokestį. Taigi gali būti, kad naudotojas privalo mokėti tik radijo ir televizijos mokestį, kai turi televizijos ar radijo imtuvą, kuris nėra ORF programų antžeminio priėmimo zonoje.
- 23 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad šios bylos aplinkybės skiriasi nuo bylos, kurioje priimtas 2016 m. birželio 22 d. Sprendimas *Český rozhlas* (C-11/15, EU:C:2016:470), aplinkybių. Pirma, pagal Austrijos teisę, remiantis teisine fikcija, tarp naudotojo ir ORF egzistuoja sutartiniai civilinės teisės reglamentuojami santykiai.
- 24 Antra, ORF programos yra užkoduotos ir joms priimti reikalingas skaitmeninės televizijos standartus atitinkantis priėmimo modulis (DVB-T, DVB-S arba DVB-C) arba sutartis su kabelinės televizijos operatoriumi, siūlančiu ORF programas, kurios įtrauktos į jo paketą. Taigi galima manyti, kad įsigydamas tokią įrangą arba sudarydamas tokią sutartį naudotojas išreiškia savo ketinimą pasinaudoti teise gauti ORF programas, o tai lemia jo ir ORF teisinių santykių atsiradimą. Pagal analogiją remdamasis 2002 m. kovo 21 d. Sprendimu *Kennemer Golf* (C-174/00, EU:C:2002:200) prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad ORF realus naudotojo atliekamo programų žiūrėjimo ar klausymo dažnumas šiuo atveju neturi reikšmės.
- 25 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad Austrijos mokesčių teisėje dar prieš Austrijos Respublikai įstojant į Europos Sąjungą buvo numatyta taikyti lengvatinio tarifo PVM radijo ir televizijos įmonių teikiamoms paslaugoms, jeigu už jas renkamas radijo ir televizijos mokestis. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo teigimu, iš dokumentų, susijusių su Austrijos Respublikos stajimo į Sąjungą derybomis, matyti, kad pagal Stojimo akto XV priedo IX dalies 2 punkto h papunktį Austrijos Respublikai suteiktos išimties tikslas buvo leisti jai toliau taikyti šį apmokestinimą įstojus į Sąjungą.
- 26 Šiomis aplinkybėmis *Verwaltungsgerichtshof* (Administracinis teismas, Austrija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1) Ar toks mokestis, kaip ORF mokamas Austrijos programos mokestis, kurį nustato pati viešoji radijo ir televizijos įstaiga, siekdama finansuoti savo veiklą, atsižvelgiant į pirminės teisės nuostatą, t. y. [Stojimo akto] 151 straipsnio 1 dalį, siejamą su XV priedo IX dalies 2 punkto h papunktio pirmos pastraipos antra įtrauka, turi būti laikomas atlygiu už paslaugą, kaip tai suprantama pagal [PVM direktyvos] 2 straipsnį, siejamą su 378 straipsnio 1 dalimi?

- 2) Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar minėtas ORF programos mokestis taip pat turėtų būti laikomas atlygiu už paslaugą, kaip tai suprantama pagal [PVM] direktyvą, tiek, kiek jį privalo mokėti asmenys, kurie naudojami radijo ar televizijos imtuvu patalpose, esančiose zonoje, kurioje vyksta ORF programų antžeminis transliavimas, tačiau neturėdami būtino priėmimo modulio negali priimti šių programų?“

### Dėl prejudicinių klausimų

- 27 Visų pirma reikia priminti, kad vykdant SESV 267 straipsnyje įtvirtintą nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą šis teismas nacionaliniam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris leistų išspręsti jo nagrinėjamą bylą. Atsižvelgiant į tai, prireikus Teisingumo Teismui gali tekti performuluoti jam pateiktus klausimus (2023 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Volkswagen Group Italia ir Volkswagen Aktiengesellschaft*, C-27/22, EU:C:2023:663, 79 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 28 Šiuo atveju ginčas pagrindinėje byloje kilo dėl GIS adresuoto prašymo grąžinti PVM nuo ORF programos mokesčio, sumokėto tariamai pažeidžiant Sąjungos teisę, konkrečiai – PVM direktyvos nuostatas. Be to, iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nors pateiktuose klausimuose prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas konkrečiai kalba apie sąvoką „paslaugų teikimas už atlygį“, kuri aiškiai numatyta PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkte, o ne jos 378 straipsnio 1 dalyje, šis teismas galiausiai siekia gauti Teisingumo Teismo atsakymą dėl taip sumokėto PVM suderinamumo su šios direktyvos nuostatomis, visų pirma atsižvelgiant į šio 378 straipsnio 1 dalyje numatytą leidžiančią nukrypti nuostatą, leidžiančią Austrijos Respublikai ir toliau apmokestinti tam tikrus sandorius.
- 29 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas ir 378 straipsnio 1 dalis, siejami su Stojimo akto 151 straipsnio 1 dalimi ir XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmos pastraipos antra įtrauka, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos Austrijos Respublikai draudžiama apmokestinti PVM visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą iš teisėto privalomo mokesčio, kurį moka kiekvienas asmuo, naudojantis radijo ar televizijos imtuvą patalpose, esančiose zonoje, kurioje vyksta atitinkamo visuomeninio transliuotojo antžeminis transliavimas.
- 30 Iš pradžių reikia priminti, kad PVM direktyva įtvirtina bendrą PVM sistemą, pagrįstą, be kita ko, vienodu apmokestinamųjų sandorių apibrėžimu (2018 m. birželio 13 d. Sprendimo *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, 30 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 31 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, kuris yra šios direktyvos I antraštinėje dalyje „Dalykas ir taikymo sritis“, PVM apmokestinamas paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.
- 32 Šiuo klausimu iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad apmokestinamieji sandoriai suponuoja, kad egzistuoja šalių sandoris, kuriame numatyta kaina ir atlygis. Taigi, jei teikėjo veiklą sudaro tik paslaugos teikimas be tiesioginio atlygio, neegzistuoja apmokestinamoji vertė ir šis paslaugų teikimas neapmokestinamas PVM (2016 m. birželio 22 d. Sprendimo *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 20 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

- 33 Iš to matyti, kad paslaugos teikimas vykdomas „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punkto c papunktį, todėl jis apmokestinamas, tik jei tarp teikėjo ir gavėjo yra teisinis ryšys, kai įvykdoma abipusė prievolė, o teikėjo gautas atlygis atitinka realią gavėjui suteiktos paslaugos vertę. Šiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, kad sąvoka „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip ji suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą, suponuoja, kad tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 22 d. Sprendimo *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 21 ir 22 punktus ir nurodytą jurisprudenciją).
- 34 Kai veikla kvalifikuojama kaip sandoris „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ji patenka į PVM direktyvos taikymo sritį. Vis dėlto taip nekvalifikuojama veikla nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 22 d. Sprendimo *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 34 ir 36 punktus).
- 35 Nors PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies q punkte numatytas „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklos, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“, neapmokestinimas PVM, ši nuostata taikoma tik su sąlyga, kad ši veikla yra „PVM objektas“, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį, ir negali būti aiškinama taip, kad būtų išplėsta šios direktyvos taikymo sritis, kaip ji apibrėžta šiame 2 straipsnyje (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 22 d. Sprendimo *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 32 punktą).
- 36 Vis dėlto PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalis, kuri atspindi Stojimo akto XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmos pastraipos antrą įtrauką, leidžia Austrijos Respublikai nukrypti nuo šių nuostatų ir turėti galimybę toliau apmokestinti šios direktyvos X priedo A dalies 2 punkte nurodytus sandorius, susijusius su viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veikla, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą.
- 37 Iš tiesų, kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, šios nukrypti leidžiančios tvarkos palikimas galioti atspindi laipsnišką ir dalinį nacionalinės teisės aktų PVM srityje suderinimą. Numatytas suderinimas dar nėra įgyvendintas, nes nukrypti leidžiančios nuostatos, kaip PVM direktyvos 378 straipsnis, leidžia valstybėms narėms toliau taikyti tam tikras savo nacionalinės teisės nuostatas, kurios be minėtų leidimų būtų nesuderinamos su šia direktyva (pagal analogiją žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *Jetair ir BTWE Travel4you*, C-599/12, EU:C:2014:144, 48 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 38 Atsižvelgiant į tai, PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalyje numatyta galimybė išimties tvarka suteikiama pagal Stojimo akto 151 straipsnio 1 dalį ir XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmos pastraipos antrą įtrauką, jei laikomasi tose nuostatose nustatytų sąlygų. Taigi reikia išnagrinėti šios leidžiančios nukrypti nuostatos apimtį, siekiant nustatyti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas mokestis patenka į jos taikymo sritį.
- 39 Aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos tekstą, bet ir į kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus.
- 40 Be to, iš suformuotos jurisprudencijos taip pat matyti, kad, kai Sąjungos teisės nuostatą galima aiškinti įvairiai, pirmenybę reikia teikti tam aiškinimui, kuris užtikrintų jos veiksmingumą (2018 m. kovo 7 d. Sprendimo *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, 41 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).



- 41 Nagrinėjama atveju, kiek tai susiję su PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalies formuluote, kaip matyti iš šio sprendimo 36 punkto, pagal šią nuostatą, siejamą su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, Austrijos Respublikai leidžiama „ir toliau apmokestinti“ viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklą, kuri nėra komercinio pobūdžio veikla.
- 42 Vadinasi, pagal minėtą nuostatą Austrijos Respublikai leidžiama tik išlaikyti jau egzistuojančią minėtos veiklos apmokestinimo sistemą, o ne nustatyti naują šios veiklos apmokestinimą (pagal analogiją žr. 2019 m. gegužės 2 d. Sprendimo *Grupa Lotos*, C-225/18, EU:C:2019:349, 31 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 43 Kadangi ši nuostata konkrečiai susijusi su Austrijos Respublikos vykdomu šios veiklos apmokestinimu jos įstojimo į Sąjungą dieną, šio apmokestinimo tvarka nuo tos dienos turi likti iš esmės nepakitusi, kad minėtą apmokestinimą ir toliau apimtų PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalyje numatyta nukrypti leidžianti nuostata.
- 44 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismui pateiktos medžiagos matyti, kad nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas programos mokestis, buvo pakeisti 2011 m., todėl nuo tada minėtas mokestis turi būti mokamas su sąlyga, kad vartotojo priėmimo vieta yra zonoje, kurioje vykdomas ORF programų antžeminis transliavimas, net jei šis naudotojas neatliko būtino nedidelio savo įrangos pritaikymo, kad galėtų priimti ORF skaitmeninės televizijos programas.
- 45 Iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktos informacijos matyti, kad minėtu teisės aktų pakeitimu tik atsižvelgta į per tą laiką įvykusias technologines naujoves, nekeičiant prievolės mokėti programos mokestį apmokestinimo momento, palyginti su tuo, kuris buvo Austrijos Respublikos įstojimo į Sąjungą dieną.
- 46 Kalbant apie PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalimi siekiamą tikslą, kaip matyti iš šios direktyvos XII priedo, šia nuostata siekiama įgyvendinti Stojimo akto 151 straipsnio 1 dalimi, siejama su šio akto XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmos pastraipos antra įtrauka, Austrijos Respublikai suteiktą išimtį. Iš GIS, ORF, Austrijos Respublikos ir Europos Komisijos nurodytų dokumentų, susijusių su derybomis, vykusiomis iki Austrijos Respublikos įstojimo į Sąjungą, matyti, kad Austrijos Respublika prašė išimties, pagal kurią jai būtų leidžiama ir toliau apmokestinti PVM viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklą, kuri nėra komercinio pobūdžio veikla, ir kad Sąjungos valstybės narės patenkino šį prašymą.
- 47 Dėl šio sprendimo 41–46 punktuose nurodytų aplinkybių PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalis, siejama su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinama taip, kad pagal šią nuostatą Austrijos Respublikai leidžiama toliau apmokestinti PVM programos mokestį.
- 48 Be to, remiantis šio sprendimo 40 punkte nurodyta jurisprudencija, tik toks aiškinimas gali užtikrinti šios nuostatos veiksmingumą.
- 49 Iš tiesų iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad Austrijos Respublika įstojimo į Sąjungą dieną viešosios radijo ir televizijos įstaigos veiklą, kuri nėra komercinio pobūdžio veikla, apmokestino PVM, jį rinkdama nuo programos mokesčio. Taigi, kadangi pagal PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalį Austrijos Respublikai leidžiama tik „ir toliau apmokestinti“ tokią veiklą, o ne nustatyti naują apmokestinimą, aiškinant šią nuostatą taip, kad pagal ją neleidžiama rinkti PVM už programos mokestį, minėta nuostata netektų prasmės.

- 50 2016 m. birželio 22 d. Sprendimas *Český rozhlas* (C-11/15, EU:C:2016:470, 32 punktas), kuriame Teisingumo Teismas pažymėjo, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punkte, kuris suformuluotas taip pat kaip PVM direktyvos 132 straipsnio 1 dalies q punktas, numatytas „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklos, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“, neapmokestinimas PVM tik jei ši veikla yra „PVM objektas“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį, kuris atitinka PVM direktyvos 2 straipsnį, todėl Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punktas negali būti aiškinamas taip, kad būtų išplėsta pastarosios direktyvos taikymo sritis.
- 51 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad byloje, kurioje priimtas 2016 m. birželio 22 d. Sprendimas *Český rozhlas* (C-11/15, EU:C:2016:470), Teisingumo Teismas neturėjo aiškinti nukrypti leidžiančios nuostatos, kaip šiuo atveju PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalies. Tokia nuostata nustatomos teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, taikymo srities išimtys. Iš tiesų pagal šią nuostatą leidžiamas apmokestinimas nėra suderintas apmokestinimas, kuris yra sudedamoji PVM direktyvoje nustatytos PVM sistemos dalis. Atvirkščiai, jame numatyta galimybė leidžia Austrijos Respublikai ir toliau taikyti savo teisės aktus, susijusius su atitinkamų paslaugų apmokestinimu, o dėl to galintys atsirasti skirtumai tarp jos ir kitų valstybių narių neprieštarauja Sąjungos teisei (pagal analogiją žr. 2006 m. gruodžio 7 d. Sprendimo *Eurodental*, C-240/05, EU:C:2006:763, 52 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *Jetair ir BTWE Travel4you*, C-599/12, EU:C:2014:144, 46 ir 50 punktus).
- 52 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas ir 378 straipsnio 1 dalis, siejami su Stojimo akto 151 straipsnio 1 dalimi ir XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmos pastraipos antra įtrauka, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos Austrijos Respublikai nedraudžiama apmokestinti PVM visuomeninio transliavimo veiklos, finansuojamos teisėtu privalomu mokesčiu, kurį moka kiekvienas asmuo, naudojantis radijo ar televizijos imtuvą patalpose, esančiose zonoje, kurioje vyksta atitinkamo visuomeninio transliuotojo antžeminis transliavimas, nepriklausomai nuo to, ar atitinkamą visuomeninio transliavimo veiklą apima sąvoka „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą.

### Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

**2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktą ir 378 straipsnio 1 dalį, siejamus su Akto dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų 151 straipsnio 1 dalimi ir XV priedo IX dalies 2 punkto h papunkčio pirmosios pastraipos antra įtrauka,**

**reikia aiškinti taip:**

**pagal juos Austrijos Respublikai nedraudžiama apmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu visuomeninio transliavimo veiklos, finansuojamos teisėtu privalomu mokesčiu, kurį moka kiekvienas asmuo, naudojantis radijo ar televizijos imtuvą patalpose, esančiose zonoje, kurioje vyksta atitinkamo visuomeninio transliuotojo antžeminis transliavimas, nepriklausomai nuo to, ar atitinkamą visuomeninio transliavimo veiklą apima sąvoka „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą.**

Parašai.