



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 26 oktober 2023 \*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 c – Tillhandahållande av tjänster mot ersättning – Begrepp – Verksamhet som bedrivs av ett offentligt radio- och televisionorgan och som finansieras via en obligatorisk avgift som ska erläggas av dem som har en radio- och tv-apparat inom det område som täcks av markbundna sändningar – Artikel 378.1 och punkt 2 i del A i bilaga X – Anslutningsakten för Republiken Österrike – Undantag – Tillämpningsområde”

I mål C-249/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Verwaltungsgerichtshof (Högsta förvaltningsdomstolen, Österrike) genom beslut av den 16 mars 2022, som inkom till domstolen den 11 april 2022, i målet

**BM**

mot

**Gebühren Info Service GmbH (GIS),**

ytterligare deltagare i rättegången:

**Bundesministerium für Finanzen,**

**Österreichischer Rundfunk,**

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden E. Regan samt domarna F. Biltgen, M. Ilešič, I. Jarukaitis och D. Gratsias (referent),

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: handläggaren M. Siekierzyńska,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 15 februari 2023,

\* Rättegångsspråk: tyska.

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- BM, genom F. List, Rechtsanwältin, och W. List, Rechtsanwalt,
- Gebühren Info Service GmbH (GIS), genom S. Lenzhofer, Rechtsanwalt,
- Österreichischer Rundfunk, genom T. Wenger och H. Wollmann, Rechtsanwälte,
- Österrikes regering, genom A. Posch, F. Koppensteiner och B. Kuder, samtliga i egenskap av ombud,
- Danmarks regering, genom J.F. Kronborg och V. Pasternak Jørgensen, båda i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom R. Bénard, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom J. Jokubauskaitė och B. Martenczuk, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 25 maj 2023 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

### **Dom**

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 2.1 c och artikel 378.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), jämförda med artikel 151.1 och punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till akten om villkoren för Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning och om anpassning av de fördrag som ligger till grund för Europeiska unionen (EGT C 241, 1994, s. 21, och EGT L 1, 1995, s. 1) (nedan kallad anslutningsakten).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan BM och Gebühren Info Service GmbH (GIS). Målet handlar om BM:s begäran om att GIS ska betala åter erlagd mervärdesskatt på programavgifter för perioden 1 oktober 2013–31 oktober 2018.

### **Tillämpliga bestämmelser**

#### ***Unionsrätt***

#### ***Anslutningsakten***

- 3 I artikel 151.1 i anslutningsakten föreskrivs följande:

”De rättsakter som finns förtecknade i bilaga XV till denna anslutningsakt skall tillämpas i förhållande till de nya medlemsstaterna på de villkor som anges i bilagan.”

- 4 I bilaga XV till anslutningsakten återfinns en del IX, med rubriken ”Beskattning”. Punkt 2 däri har följande lydelse:

”377 L 0388: Rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), senast ändrad genom:

– – 394 L 0005: Rådets direktiv 94/5/EG av den 14 februari 1994 (EGT L 60, 1994, s. 16).

Österrike

...

- h) Vid tillämpningen av artikel 28.3 a får Republiken Österrike beskatta

...

– de transaktioner som anges i punkt 7 i bilaga E.

...”

#### *Mervärdesskattedirektivet*

- 5 Direktiv 77/388 (nedan kallat sjätte direktivet) har upphävts enligt artikel 411.1 i mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 411.2 ska hänvisningar till sjätte direktivet anses som hänvisningar till mervärdesskattedirektivet, och de ska läsas i enlighet med jämförelsetabellen i direktivets bilaga XII.
- 6 I artikel 1.1 i nämnda direktiv föreskrivs följande:  
”Genom detta direktiv fastställs det gemensamma systemet för mervärdesskatt.”
- 7 Enligt artikel 2.1 c i samma direktiv ska tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap, vara föremål för mervärdesskatt.
- 8 Enligt jämförelsetabellen i bilaga XII till mervärdesskattedirektivet motsvarar artikel 132.1 q i detta direktiv artikel 13 A.1 q i sjätte direktivet. Däri föreskrivs att medlemsstaterna ska undanta ”[i]cke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan” från skatteplikt.
- 9 I artikel 370 i nämnda direktiv, som motsvarar artikel 28.3 a i sjätte direktivet, föreskrivs följande:  
”De medlemsstater som den 1 januari 1978 beskattade de transaktioner som anges i del A i bilaga X får fortsätta att beskatta dem.”
- 10 I artikel 378.1 i samma direktiv, som motsvarar punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten, föreskrivs följande:  
”Österrike får fortsätta att beskatta de transaktioner som anges i del A punkt 2 i bilaga X.”

- 11 Punkt 2 i del A i bilaga X till mervärdesskattedirektivet avser "[v]erksamheter som bedrivs av icke kommersiella offentliga radio- och televisionsorgan". Dessa verksamheter omfattades tidigare av punkt 7 i bilaga E till sjätte direktivet.

### *Österrikisk rätt*

#### *RGG*

- 12 Enligt 2 § 1 i Bundesgesetz betreffend die Einhebung von Rundfunkgebühren (den federala lagen om uttag av radio- och tv-avgifter, BGBl. I, 159/1999), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad RGG), ska var och en som använder en radio eller tv inomhus betala den avgift som föreskrivs i 3 § RGG (nedan kallad radio- och tv-avgiften). Innehav av fungerande radio eller tv ska likställas med användning av en sådan apparat.
- 13 I 4 § 1 RGG föreskrivs att GIS har att uppbära radio- och tv-avgifter samt alla andra skatter och avgifter i samband med dessa. GIS har även behörighet att pröva ansökningar om befrielse från radio- och tv-avgift.

#### *ORF-G*

- 14 Enligt 1 § 1 däri har Bundesgesetz über den Österreichischen Rundfunk (den österrikiska federala radio- och tv-lagen, BGBl. 379/1984), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (BGBl. I, 55/2014) (nedan kallad ORF-G), bildat en offentligrättslig stiftelse, kallad Österreichischer Rundfunk (ORF).
- 15 I 31 § ORF-G, med rubriken "Programavgift", föreskrivs följande i punkterna 1, 10 och 17:

"(1) Var och en får ta emot radio- eller tv-sändningar från [ORF] mot en fortlöpande programavgift (radio-avgift, tv-avgift). Programavgiftens storlek bestäms av stiftelsens styrelse efter hemställan från generaldirektören. ...

...

(10) Programavgift ska betalas oavsett sändningarnas frekvens, kvalitet och mottagning, förutsatt att användarens mottagningsplats (2 § 1 RGG) är belägen inom ett område som täcks av markbundna (analoga eller DVB-T) sändningar av [ORF:s] program .... Börje- och slutdag för erläggande av programavgift, liksom undantag från skyldighet att erlagga sådan avgift, regleras i federal lagstiftning om radio- och tv-avgifter.

...

(17) Programavgift ska tas ut tillsammans med och på samma sätt som radio- och tv-avgiften; skulden kan inte regleras på annat sätt."

### *UStG*

- 16 1 § 1 i Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (den federala lagen om omsättningskatt, BGBl. 663/1994), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad UStG 1994), har följande lydelse:

”Omsättningskatt ska tas ut för följande transaktioner:

1. varor och tjänster som en näringsidkare levererar mot ersättning i Österrike inom ramen för sin näringsverksamhet. Skatt tas ut även då varan eller tjänsten levereras på grundval av lag eller annan författning och även då den aktuella transaktionen anses ha genomförts enligt bestämmelse i lag.

...”

- 17 I 10 § UStG 1994, med rubriken ”Skattesats”, föreskrivs följande:

”(1) Skattesatsen är 20 procent av beskattningsunderlaget för alla skattepliktiga transaktioner (4 § och 5 §).

(2) En reducerad skattesats på 10 procent gäller för

...

5) tjänster som tillhandahålls av radio- och tv-företag, i den mån dessa medför att radio- och tv-avgifter tas ut, samt andra tjänster som programföretag tillhandahåller via kabel, i den mån de består i samtidig, fullständig och oförändrad sändning av inhemska och utländska radio- och tv-program, vilka gjorts tillgängliga för allmänheten via kanaler, mot ersättning som ska betalas fortlöpande.

...”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

- 18 BM är registrerad hos GIS såsom användare av radio- och tv-sändningar i ett område som täcks av ORF:s digitala markbundna sändningar, som kan tas emot med inomhusantenn.
- 19 Den 23 oktober 2018 begärde BM att GIS genom beslut skulle fastställa att BM har rätt till återbetalning av sammanlagt 100,57 euro. Detta belopp motsvarar erlagd mervärdesskatt på den programavgift som BM hade att betala enligt 31 § 1 ORF-G, mellan den 1 oktober 2013 och den 31 oktober 2018. Till stöd för sin begäran gjorde BM i huvudsak gällande att det mot bakgrund av domen av den 22 juni 2016, *Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470)*, strider mot mervärdesskattedirektivet att ta ut mervärdesskatt på programavgiften.
- 20 GIS avslag BM:s begäran. BM överklagade GIS avslagsbeslut till Bundesverwaltungsgericht (Federala förvaltningsdomstolen, Österrike) som avslag överklagandet. BM överklagade då Bundesverwaltungsgerichts dom till den hänskjutande domstolen.

- 21 Den hänskjutande domstolen har anfört följande. Det ankommer på GIS att uppbära såväl radio- och tv-avgift som programavgift. Radio- och tv-avgift ska erläggas av var och en som använder eller förfogar över en fungerande radio- eller tv-mottagare, såsom en radio eller tv, oavsett mottagningsplats. Programavgift – som är den enda avgiften som är föremål för mervärdesskatt – ska emellertid erläggas endast om mottagningsplatsen är belägen inom ett område som täcks av markbundna sändningar av ORF:s program.
- 22 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende påpekat att den i dom den 4 september 2008 slagit fast att programavgift ska utgå endast om vederbörande förfogar över utrustning som man faktiskt kan ta emot ORF:s programsändningar med. Med anledning av denna dom ändrades 31 § 10 ORF-G år 2011 på så sätt att bestämmelsen kompletterades med orden ”förutsatt att användarens mottagningsplats (2 § 1 RGG) är belägen inom ett område som täcks av markbundna (analoga eller DVB-T) sändningar av [ORF:s] program”. Av skälen till att denna ändring företogs framgår att det som är avgörande för om programavgift ska utgå är om vederbörande innehar en konkret teknisk utrustning som gör det möjligt att ta emot ORF:s program, i förekommande fall efter vidtagande av smärre anpassningsåtgärder, såsom införskaffande av en modul för mottagning av digitala tv-sändningar. Om ORF:s program endast kan tas emot efter vidtagande av komplicerade eller kostsamma åtgärder, föreligger däremot ingen avgiftsplikt. Det är således möjligt att en användare endast har att betala radio- och tv-avgift när denne förfogar över en tv eller radio utanför mottagningsplatsen för markbundna sändningar av ORF:s program.
- 23 Den hänskjutande domstolen anser att omständigheterna i förevarande mål skiljer sig från omständigheterna i det mål som avgjordes genom domen av den 22 juni 2016, Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470). För det första finns det enligt österrikisk rätt, utifrån en rättslig fiktion, ett civilrättsligt avtalsförhållande mellan användaren och ORF.
- 24 För det andra krypteras ORF:s program, och för att de ska kunna tas emot krävs en mottagarmodul som överensstämmer med standarderna för digital television (DVB-T, DVB-S eller DVB-C), eller att avtal ingåtts med en kabel-TV-operatör som i sitt utbud erbjuder ORF:s program. Det är således möjligt att anse att användaren, genom att införskaffa sådan utrustning eller genom att ingå ett sådant avtal, gett uttryck för sin avsikt att ta emot ORF:s program, vilket ger upphov till ett rättsförhållande mellan användaren och ORF. Den hänskjutande domstolen anser med ett analogt resonemang och med hänvisning till domen av den 21 mars 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200), att det i detta avseende är ovidkommande vilken frekvens som en användare faktiskt använder för att titta eller lyssna på ORF:s program.
- 25 Den hänskjutande domstolen har dessutom angett att det i österrikisk skatterätt redan före Republikens Österrikes anslutning till Europeiska unionen föreskrevs att en reducerad mervärdesskattesats skulle tillämpas på radio- och tv-företagens program, i den mån dessa medför att radio- och tv-avgifter tas ut. Enligt den hänskjutande domstolen framgår det av dokument från förhandlingarna om Republikens Österrikes anslutning till unionen att syftet med det undantag som beviljats Republikens Österrike enligt punkt 2 h i del IX i bilaga XV till anslutningsakten var att Republikens Österrike skulle få behålla denna skatt, efter att landet gått med i unionen.

26 Mot denna bakgrund beslutade Verwaltungsgerichtshof (Högsta förvaltningsdomstolen, Österrike) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

- ”1) Ska en sådan avgift som den österrikiska programavgiften till ORF, vilken fastställs av det offentliga radio- och televisionsorganet i syfte att finansiera sin verksamhet - med beaktande av unionens primärrätt, nämligen artikel 151.1 jämförd med punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV [till anslutningsakten] - klassificeras som ersättning i den mening som avses i artikel 2 jämförd med artikel 378.1 [i mervärdesskattedirektivet]?
- 2) Om den första frågan besvaras jakande: ska den nämnda österrikiska programavgiften till ORF också klassificeras som ersättning i den mening som avses i [mervärdesskattedirektivet], då den ska betalas av personer som faktiskt använder en radio- eller tv-mottagare i en byggnad inom räckvidd för ORF:s markbundna sändningar, oberoende av att personerna inte kan ta emot dessa programsändningar på grund av att de saknar nödvändig mottagningsutrustning?”

### Prövning av tolkningsfrågorna

- 27 Inom ramen för det förfarande för samarbete mellan nationella domstolar och EU-domstolen som införts genom artikel 267 FEUF ankommer det på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, som gör det möjligt för den domstolen att avgöra det mål som den ska pröva. I detta syfte kan EU-domstolen i förekommande fall behöva omformulera de frågor som hänskjutits (dom av den 14 september 2023, Volkswagen Group Italia och Volkswagen Aktiengesellschaft, C-27/22, EU:C:2023:663, punkt 79 och där angiven rättspraxis).
- 28 Bakgrunden till det nationella målet är att BM hos GIS begärt återbetalning av den mervärdesskatt som erlagts på programavgiften till ORF och som påstås strida mot unionsrätten, närmare bestämt mot bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet. Det framgår dessutom av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolen – trots att den i tolkningsfrågorna särskilt fokuserat på begreppet tillhandahållande av tjänster ”mot ersättning”, ett begrepp som uttryckligen finns i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet och inte i direktivets artikel 378.1 – i huvudsak önskar att EU-domstolen klargör huruvida sålunda erlagd mervärdesskatt är förenlig med direktivbestämmelserna, särskilt med hänsyn till det i artikel 378.1 föreskrivna undantaget som medför att Republiken Österrike får fortsätta att beskatta vissa transaktioner.
- 29 Mot denna bakgrund ska den hänskjutande domstolen anses ha ställt sina tolkningsfrågor, som ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 2.1 c och artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet, jämförda med artikel 151.1 och punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten, ska tolkas så, att de utgör hinder för att Republiken Österrike tar ut mervärdesskatt på allmännyttig radio- och tv-verksamhet, finansierad genom en lagstadgad obligatorisk avgift som betalas av var och en som använder en radio- eller tv-mottagare i en byggnad inom räckvidd för markbundna sändningar från det aktuella offentliga radio- och televisionsorganet.
- 30 Genom mervärdesskattedirektivet har det inrättats ett gemensamt system för mervärdesskatt, vilket bland annat grundar sig på en enhetlig definition av vad som utgör beskattningsbara transaktioner (dom av den 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

- 31 Artikel 2 i mervärdesskattedirektivet återfinns i direktivets avdelning I som har rubriken ”Syfte och tillämpningsområde”. Enligt punkt 1 c i nämnda artikel 2 ska tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.
- 32 Enligt fast rättspraxis förutsätter beskattningsbara transaktioner att det finns en transaktion mellan parterna med angivet pris eller motvärde. Om en tjänsteleverantörs verksamhet enbart består i att tillhandahålla tjänster utan direkt vederlag, finns det inte något beskattningsunderlag och tjänsterna är således inte heller föremål för mervärdesskatt (dom av den 22 juni 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punkt 20 och där angiven rättspraxis).
- 33 Härav följer att ett tillhandahållande av tjänster ”sker mot ersättning” i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet, och därmed är beskattningsbart, endast om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som tar emot densamma föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som den som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagaren. I detta sammanhang har EU-domstolen vid upprepade tillfällen slagit fast att begreppet ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” i den mening som avses i nämnda artikel 2.1 c förutsätter att det finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det motvärde som erhålls (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 juni 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punkterna 21 och 22 samt där angiven rättspraxis).
- 34 När en verksamhet kvalificeras som en transaktion som utförs ”mot ersättning”, i den mening som avses i denna bestämmelse, omfattas den därmed av mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde. En verksamhet som inte kvalificeras som en sådan transaktion omfattas däremot inte av direktivets tillämpningsområde (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 juni 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punkterna 34 och 36).
- 35 I artikel 132.1 q i mervärdesskattedirektivet föreskrivs förvisso att ”icke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan” ska undantas från skatteplikt. Denna bestämmelse är emellertid tillämplig endast om dessa verksamheter är ”föremål för mervärdesskatt” i den mening som avses i direktivets artikel 2.1, och den kan inte tolkas på så sätt att den utvidgar direktivets tillämpningsområde, såsom detta definieras i nämnda artikel 2 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 juni 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, punkt 32).
- 36 Enligt artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet, som återspeglar punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten, får Republiken Österrike emellertid göra avsteg från dessa bestämmelser och fortsätta att beskatta de transaktioner som anges i punkt 2 i del A i bilaga X till direktivet, nämligen icke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan.
- 37 Som EU-domstolen tidigare uttalat är det förhållandet att nyss nämnda undantagsordning finns kvar en avspeglning av att harmoniseringen av medlemsstaternas mervärdesskattelagstiftning sker gradvis och ännu inte är fullständig. Den tilltänkta harmoniseringen har ännu inte uppnåtts, eftersom undantagsbestämmelser – såsom artikel 378 i mervärdesskattedirektivet – har gjort det möjligt för medlemsstaterna att fortsätta ha kvar vissa bestämmelser i sin nationella lagstiftning som annars skulle vara oförenliga med detta direktiv (se, analogt, dom av den 13 mars 2014, Jetair och BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, punkt 48 och där angiven rättspraxis).



- 38 Den i artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivna möjligheten ges emellertid såsom ett undantag, med tillämpning av artikel 151.1 och punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten, under förutsättning att villkoren i dessa bestämmelser iakttas. EU-domstolen ska således pröva vilken räckvidd detta undantag har för att avgöra huruvida den aktuella avgiften omfattas av undantaget.
- 39 Vid tolkningen av en unionsbestämmelse ska inte bara lydelsen beaktas, utan också sammanhanget och de mål som eftersträvas med de föreskrifter som bestämmelsen ingår i.
- 40 Det framgår av fast rättspraxis att när en unionsbestämmelse kan bli föremål för flera tolkningar, ska företräde ges för den tolkning som är ägnad att säkerställa bestämmelsens ändamålsenliga verkan (dom av den 7 mars 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punkt 41 och där angiven rättspraxis).
- 41 Vad gäller lydelsen i artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet påpekar EU-domstolen följande. Såsom framgår av punkt 36 ovan får Republiken Österrike enligt denna bestämmelse, jämförd med punkt 2 i del A i bilaga X till detta direktiv, "fortsätta att beskatta" icke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan.
- 42 Enligt denna bestämmelse får Republiken Österrike således endast bibehålla redan befintlig beskattning av ovannämnda verksamhet men landet får inte införa någon ny beskattning av densamma (se, analogt, dom av den 2 maj 2019, *Grupa Lotos*, C-225/18, EU:C:2019:349, punkt 31 och där angiven rättspraxis).
- 43 Denna bestämmelse avser specifikt Republiken Österrikes beskattning av dessa verksamheter per den dag då landet anslöt sig till unionen. Beskattningen sedan denna dag måste därför vara i huvudsak densamma för att den även fortsättningsvis ska kunna inordnas under det i artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivna undantaget.
- 44 I detta avseende framgår det av utredningen i målet att de nationella bestämmelserna om programavgift ändrades år 2011; numera ska avgift utgå om användaren tar emot sändningen på en ort inom räckvidd för markbundna sändningar av ORF:s program, och detta även om användaren inte har vidtagit de smärre anpassningsåtgärder avseende utrustningen som erfordras för att ta emot ORF:s digitala tv-sändningar.
- 45 Det framgår emellertid av den hänskjutande domstolens uppgifter att nämnda lagändring endast beaktar de tekniska innovationer som skett under tiden, men att man i samband med lagändringen inte ändrat den faktor som utlöser programavgiftsplikt i förhållande till vad som gällde då Republiken Österrike anslöt sig till unionen.
- 46 Vad gäller det mål som eftersträvas med artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet är syftet med denna bestämmelse, såsom framgår av bilaga XII till direktivet, att genomföra det undantag som Republiken Österrike beviljats enligt artikel 151.1 i anslutningsakten, jämförd med punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten. Det framgår emellertid av den dokumentation rörande förhandlingarna inför Republiken Österrikes anslutning till unionen som återopats av GIS, ORF, Republiken Österrike och Europeiska kommissionen, att Republiken Österrike hade ansökt om undantag så att landet skulle kunna fortsätta att ta ut mervärdesskatt på icke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan. Av nämnda dokumentation framgår även att unionens medlemsstater gick med på att bevilja Österrike sådant undantag.

- 47 De i punkterna 41–46 ovan nämnda omständigheterna leder till att artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med punkt 2 i del A i bilaga X till direktivet, ska tolkas så, att Republiken Österrike enligt denna bestämmelse får fortsätta att ta ut mervärdesskatt på programavgiften.
- 48 En sådan tolkning är i övrigt den enda som är ägnad att säkerställa bestämmelsens ändamålsenliga verkan, i enlighet med den rättspraxis som EU-domstolen hänvisat till i punkt 40 ovan.
- 49 Det framgår nämligen av beslutet om hänskjutande att Republiken Österrike – per den dag då landet anslöt sig till unionen – tog ut mervärdesskatt på icke-kommersiell verksamhet som utförs av offentliga radio- och televisionsorgan genom att mervärdesskattebelägga programavgiften. Eftersom Republiken Österrike enligt artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet endast får ”fortsätta att beskatta” sådan verksamhet och inte införa några nya skatter, skulle innebörden av nämnda bestämmelse gå förlorad om den tolkades på så sätt att det enligt bestämmelsen inte är möjligt att ta ut mervärdesskatt på programavgiften.
- 50 Någon annan bedömning föranleds inte av domen av den 22 juni 2016, Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470, punkt 32). I den domen uttalade EU-domstolen för det första att det i artikel 13 A.1 q i sjätte direktivet, som motsvarar artikel 132.1 q i mervärdesskattedirektivet, förvisso föreskrivs ett undantag för ”[v]erksamheter av icke kommersiella offentliga radio- och televisionsorgan”, men att denna bestämmelse endast är tillämplig om dessa verksamheter är sådana som ”mervärdesskatt skall betalas för” i enlighet med artikel 2 i sjätte direktivet, vilken motsvarar artikel 2 i mervärdesskattedirektivet, samt för det andra att artikel 13 A.1 q i sjätte direktivet således inte kan tolkas på så sätt den utvidgar tillämpningsområdet för sjätte direktivet.
- 51 I det mål som avgjordes genom domen av den 22 juni 2016, Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470), hade EU-domstolen inte att tolka en undantagsbestämmelse, såsom i förevarande fall artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet. Det ligger emellertid i sakens natur att en sådan bestämmelse inför undantag från tillämpningsområdet för de föreskrifter som bestämmelsen ingår i. Den enligt bestämmelsen tillåtna beskattningen är nämligen inte en harmoniserad beskattning som utgör en integrerad del i mervärdesskattesystemet, såsom detta system har inrättats genom mervärdesskattedirektivet. Den däri föreskrivna möjligheten innebär tvärtom att Republiken Österrike får ha kvar sina gällande lagbestämmelser om skatt på de aktuella tjänsterna, utan att de skillnader som med anledning därav kan finnas mellan Republiken Österrike och övriga medlemsstater anses strida mot unionsrätten (se, analogt, dom av den 7 december 2006, Eurodental, C-240/05, EU:C:2006:763, punkt 52 och där angiven rättspraxis, samt dom av den 13 mars 2014, Jetair och BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, punkterna 46 och 50).
- 52 Mot denna bakgrund ska tolkningsfrågorna besvaras på följande sätt. Artikel 2.1 c och artikel 378.1 i mervärdesskattedirektivet, jämförda med artikel 151.1 och punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till anslutningsakten, ska tolkas så, att de inte utgör hinder för att Republiken Österrike tar ut mervärdesskatt på allmännyttig radio- och tv-verksamhet, finansierad genom en lagstadgad obligatorisk avgift som betalas av var och en som använder en radio- eller tv-mottagare i en byggnad inom räckvidd för markbundna sändningar från det aktuella offentliga radio- och televisionsorganet, oavsett huruvida den aktuella allmännyttiga radio- och tv-verksamheten omfattas av begreppet ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” i den mening som avses i artikel 2.1 c.

## Rättegångskostnader

- 53 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

**Artikel 2.1 c och artikel 378.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförda med artikel 151.1 och punkt 2 h första stycket andra strecksatsen i del IX i bilaga XV till akten om villkoren för Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning och om anpassning av de fördrag som ligger till grund för Europeiska unionen,**

**ska tolkas så,**

**att de inte utgör hinder för att Republiken Österrike tar ut mervärdesskatt på allmännyttig radio- och tv-verksamhet, finansierad genom en lagstadgad obligatorisk avgift som betalas av var och en som använder en radio- eller tv-mottagare i en byggnad inom räckvidd för markbundna sändningar från det aktuella offentliga radio- och televisionorganet, oavsett huruvida den aktuella allmännyttiga radio- och tv-verksamheten omfattas av begreppet ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” i den mening som avses i artikel 2.1 c.**

Underskrifter