Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

19. prosinca 2024.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 370. – Prilog X. dio A točka 2. – Odstupanje – Područje primjene – Djelatnosti javne radijske i televizijske ustanove financirane iz obvezne pristojbe koju plaćaju osobe koje posjeduju uređaje koji mogu služiti primanju radijskih i televizijskih programa”

U predmetu C-573/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Østre Landsret (Žalbeni sud regije Istok, Danska), odlukom od 8. srpnja 2022., koju je Sud zaprimio 26. kolovoza 2022., u postupku

A,

B,

Foreningen C

protiv

Skatteministeriet

SUD (peto vijeće),

u sastavu: I. Jarukaitis, predsjednik četvrtog vijeća, u svojstvu predsjednika petog vijeća, D. Gratsias (izvjestitelj) i E. Regan suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: I. Illéssy, administrator,

uzimajući u obzir pisani dio postupka i nakon rasprave održane 14. ožujka 2024.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za A, T. Gønge, T. Kári Kristjánsson i J. Nymand Hounsgaard, *advokater*,

– za B, C. Bachmann i P. Hansen, *advokater*,

* Jezik postupka: danski.

– za Foreningen C, C. Holberg, *advokat*,

– za dansku vladu, D. Elkan i C. Maertens, u svojstvu agenata, uz asistenciju B. Søes Petersen, *advokat*,

– za francusku vladu, R. Bénard, A. Daniel i O. Duprat-Mazaré, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, J. Jokubauskaitė i U. Nielsen, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 12. rujna 2024.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 2. stavka 1. točke (c) i članka 370. 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 Prilogom X. dijelom A točkom 2. te direktive.

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između osoba A, B i Foreningen C, s jedne strane, i Skatteministerieta (Ministarstvo oporezivanja, Danska), s druge strane, povodom zahtjeva prvonavedenih za povrat poreza na dodanu vrijednost (PDV) na pristojbu koju duguju osobe koje posjeduju uređaje koji mogu služiti primanju audiovizualnih programa.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 1. stavak 1. Direktive o PDV-u navodi:

„Ovom se Direktivom utvrđuje zajednički sustav [PDV-a].”

4 Člankom 2. stavkom 1. točkom (c) te direktive određuje se da PDV-u podliježe isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.

5 Člankom 370. navedene direktive određuje se:

„Države članice koje su na dan 1. siječnja 1978. oporezivale transakcije navedene u Prilogu X. dijelu A., mogu nastaviti oporezivati te transakcije.”

6 U članku 378. stavku 1. te direktive navodi se:

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

7 Prilog X. dio A točka 2. Direktive o PDV-u uređuje „[d]jelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova, osim onih komercijalnog karaktera”.

Dansko pravo

8 U Danskoj se od 1926. naplaćivala pristojba za posjedovanje radijskih uređaja, namijenjena financiranju ustanove koja je danas poznata pod imenom „Danmarks Radio (DR)”. Od 1951., nakon što je DR počeo emitirati televizijske programe, ta se naknada odnosila i na televizore. Na temelju lova nr. 215 om radiospredning (Zakon br. 215 o radiodifuziji) od 11. lipnja 1959. navedena je pristojba pretvorena u „audiovizualnu pristojbu” koja se plaća u slučaju posjedovanja televizije ili radioprijamnika. Potonji je zakon stavljen izvan snage i zamijenjen lovom nr. 421 om radio- og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 421 o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 15. lipnja 1973., kojim je zadržana audiovizualna pristojba, koja se od tada kvalificira kao „pristojba za korištenje radijskih i televizijskih prijamnika”.

9 Na temelju lova nr. 589 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 589 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 19. prosinca 1985., „isključivo pravo” emitiranja radijskih i televizijskih programa širokoj javnosti, kojim je raspolagao DR, preoblikovano je u jednostavno „pravo”. Osim toga, na temelju bekendtgørelsea nr. 640 (Odluka br. 640) od 20. prosinca 1985., naziv pristojbe navedene u prethodnoj točki izmijenjen je u „pristojba za radio i televiziju (audiovizualna pristojba)”.

10 Lovom nr. 335 om ændring af Lov om radio-og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 335 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 4. lipnja 1986., novom javnom televizijskom kanalu, nazvanom TV2 i djelomično financiranom prihodima od audiovizualne pristojbe, također je odobreno emitiranje audiovizualnih programa široj javnosti.

11 U Bekendtgørelseu nr. 15 (Odluka br. 15) od 11. siječnja 1995. pojašnjeno je da se audiovizualna pristojba plaća neovisno o korištenju dotičnog prijamnika i načinu prijama programa, ako je taj uređaj mogao reproducirati audiovizualne programe.

12 Lov nr. 1208 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 1208 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 27. prosinca 1996. predvidio je da prihodi od audiovizualne pristojbe mogu, u skladu s pravilima koja utvrdi nadležni ministar, služiti ne samo financiranju DR-a i TV2, nego i za „eventualne druge namjene povezane s medijskim djelatnostima”.

13 Lov nr. 1569 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 1569 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 20. prosinca 2006. zamijenio je audiovizualnu pristojbu „pristojbom za medije” koja se odnosi na „uređaje koji mogu primati i prikazivati audiovizualne programe ili usluge koji se emitiraju javnosti”, uključujući radio.

14 Lov nr. 513 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 513 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 27. svibnja 2013. ukinuo je pristojbu za medije u dijelu u kojem se odnosila na radio. Lov nr. 1517 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 1517 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 27. prosinca 2014. ukinuo je pristojbu za medije za komercijalna poduzeća i zadržao je samo za privatna kućanstva. Naposljetku, lov nr. 1548 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed (Zakon br. 1548 o izmjeni Zakona o radijskoj i televizijskoj djelatnosti) od 18. prosinca 2018. predvidio je postupno ukidanje pristojbe za medije u razdoblju od tri godine, od 2019. do 2021., tako da je ta pristojba 1. siječnja 2022. u cijelosti ukinuta.

15 Od uvođenja PDV-a u Danskoj 1967. danski propisi o PDV-u predviđaju da PDV-u podliježu „radijski i televizijski programi”. Slijedom toga, pristojba navedena u točkama 8. do 14. ove presude podlijegala je PDV-u do njezina ukidanja.

Glavni postupak i prethodna pitanja

16 A i B, fizičke osobe, te Foreningen C, grupa fizičkih osoba koje podnose kolektivnu tužbu, podnijeli su Østre Landsretu (Žalbeni sud regije Istok, Danska), sudu koji je uputio zahtjev, tužbe protiv Ministarstva oporezivanja za povrat iznosa koje su platili na ime PDV-a na pristojbu za medije od 2007. do 2017. U prilog svojim tužbama u bitnome ističu kako mogućnost da Danska primijeni članak 370. Direktive o PDV-u kako bi tu pristojbu podvrgnula PDV-u pretpostavlja postojanje isporuke usluga uz naknadu u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) te direktive, koja u ovom slučaju ne postoji.

17 Ministarstvo oporezivanja pak tvrdi da članak 370. Direktive o PDV-u predstavlja posebnu odredbu koja ovlašćuje Kraljevinu Dansku da zadrži nacionalni porezni sustav koji je bio na snazi 1. siječnja 1978., neovisno o području primjene općeg usklađenog sustava PDV-a.

18 Sud koji je uputio zahtjev polazi od načela da, s obzirom na zaključke iz presude od 22. lipnja 2016., Český rozhlas (C-11/15, EU:C:2016:470), pristojba za medije nije protučinidba za isporuku usluga uz naknadu u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive o PDV-u. Taj sud stoga smatra da je glavno pravno pitanje koje se postavlja u predmetu koji se pred njim vodi pitanje treba li članak 370. Direktive o PDV-u tumačiti na način da državama članicama dopušta naplatu PDV-a na naknadu koja ne predstavlja takvu protučinidbu i čija naplata ovisi samo o posjedovanju uređaja za prijam radijskih ili televizijskih programa.

19 U slučaju potvrdnog odgovora na to pitanje, sud koji je uputio zahtjev dvoji o primjenjivosti članka 370. Direktive o PDV-u na pristojbu za medije s obzirom na izmjene nacionalnih propisa koji se odnose na tu pristojbu tijekom razdoblja na koje se odnosi glavni postupak. Naime, s jedne strane, pristojba naplaćena na temelju posjedovanja radijskih i televizijskih uređaja zamijenjena je pristojbom koja se naplaćuje zbog posjedovanja bilo kojeg uređaja koji može izravno primati slikovne programe i usluge. S druge strane, navedeni je propis dopustio da nadležni ministar koristi mali dio prihoda od pristojbe za medije za financiranje, kao prvo, pružatelja usluga radiodifuzijskog emitiranja koji, iako nisu javne radijske i televizijske ustanove, obavljaju djelatnost javne usluge i podliježu ograničenjima sličnima onima kojima su bile podvrgnute javne radiotelevizijske ustanove i, kao drugo, Danske Filminstituta (Danski filmski institut), javnog instituta čiji je cilj promicanje filmske umjetnosti i kulture u Danskoj, kao i filmske škole za djecu i mlade kojom upravlja neprofitna zaklada koju su osnovale javne radijske i televizijske ustanove u suradnji s drugim dionicima.

20 U tim je okolnostima Østre Landsret (Žalbeni sud regije Istok) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. „Treba li članak 370. [Direktive o PDV-u] u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2. tumačiti na način da se njime dopušta državama članicama o kojima je riječ da oporezuju PDV-om zakonsku pristojbu za medije radi financiranja nekomercijalnih djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova, bez obzira na nepostojanje ‚isporuk[e] usluga uz naknadu' u smislu članka 2. stavka 1. te direktive?

U slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje od Suda se traži da odgovori na sljedeća prethodna pitanja:

2. Treba li članak 370. [Direktive o PDV-u] u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2. tumačiti na način da država članica može zadržati mogućnost oporezivanja PDV-om zakonskih pristojbi za medije, kao što je to navedeno u prvom prethodnom pitanju, ako je, nakon stupanja na snagu 1. siječnja 1978. [Šeste direktive 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.)], država članica izmijenila sustav pristojbi iz onoga kojim se naplaćivala pristojba za posjedovanje radijske i televizijske opreme u onaj kojim se naplaćuje pristojba za posjedovanje bilo kojeg uređaja koji može izravno primiti audiovizualne programe i usluge, uključujući pametne telefone, računala itd.?

3. Treba li članak 370. [Direktive o PDV-u] u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2. tumačiti na način da država članica može zadržati mogućnost oporezivanja PDV-om zakonskih pristojbi za medije, kao što je to navedeno u prvom prethodnom pitanju, ako je, nakon stupanja na snagu 1. siječnja 1978. Šeste direktive [77/388], država članica izmijenila sustav pristojbi na način da se manji dio prihoda od pristojbe, prema diskrecijskoj ovlasti ministra kulture, koristi za financiranje (i) pružatelja usluga radiodifuzijskog emitiranja koji primaju javna bespovratna sredstva, ali same po sebi nisu javne i (ii) medijskih i filmskih organizacija koje doprinose radijskim i televizijskim djelatnostima iako ih same ne provode?"

Postupak pred Sudom

21 Odlukom predsjednika Suda od 20. siječnja 2023. postupak u ovom predmetu bio je prekinut do donošenja presude od 26. listopada 2023., GIS (C-249/22, EU:C:2023:813). Postupak je nastavljen nakon objave te presude.

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

22 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., tumačiti na način da im se protivi to što država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju

plaća svaka osoba koja je vlasnik opreme koja može primati radiodifuzijske programe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost, neovisno o tome je li navedena djelatnost obuhvaćena pojmom „isporuka usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c).

23 Valja istaknuti da 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-u podliježu isporuke usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.

24 Stoga, 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. Nasuprot tomu, djelatnost koja se tako ne kvalificira nije obuhvaćena područjem primjene te direktive (presuda od 26. listopada 2023., GIS, C-249/22, EU:C:2023:813, t. 34. i navedena sudska praksa).

25 Međutim, članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s Prilogom X. dijelom A te direktive, dopušta državama članicama koje su na dan 1. siječnja 1978. oporezivale djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova koje nisu komercijalnog karaktera da odstupe od članka 2. stavka 1. točke (c) navedene direktive dajući im mogućnost da nastave oporezivati te djelatnosti.

26 Osim toga, valja istaknuti da je to odstupanje u biti istovjetno onom koje je u korist Republike Austrije predviđeno člankom 378. stavkom 1. Direktive o PDV-u.

27 Međutim, u tom je pogledu Sud u točkama 36., 37., 42. i 51. presude od 26. listopada 2023. GIS (C-249/22, EU:C:2023:813) u biti već presudio da članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u dopušta Republici Austriji da odstupi, među ostalim, od odredbi članka 2. stavka 1. točke (c) te direktive tako da zadrži već postojeći sustav oporezivanja predmetnih djelatnosti, pod uvjetom da načini tog oporezivanja u biti ostanu nepromijenjeni. To zadržavanje odraz je postupnog i još uvijek djelomičnog usklađivanja nacionalnih propisa u području PDV-a. Osim toga, u prirodi je odredbe poput članka 378. stavka 1. uvođenje iznimki u područje primjene propisa kojega je ona dio. Oporezivanje koje ta odredba dopušta nije usklađeno oporezivanje koje je sastavni dio sustava PDV-a kako je ustrojen navedenom direktivom. Naprotiv, mogućnost koja je predviđena navedenom odredbom omogućuje navedenoj državi članici da zadrži svoje zakonodavstvo o oporezivanju predmetnih usluga a da pritom razlike koje iz toga mogu proizići između nje i drugih država članica ne budu u suprotnosti s pravom Unije.

28 Pozivajući se osobito na ta obrazloženja, Sud je u točki 52. presude od 26. listopada 2023., GIS (C-249/22, EU:C:2023:813) presudio da članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 378. stavak 1. Direktive o PDV-u 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).

29 S obzirom na utvrđenje iz točke 26. ove presude, nameće se slično tumačenje kada je riječ o članku 370. Direktive o PDV-u.

30 Slijedom toga, na prvo pitanje valja odgovoriti tako da članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., treba tumačiti na način da im se ne protivi to što država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju

plaća svaka osoba koja je vlasnik opreme koja može primati radiodifuzijske programe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost, neovisno o tome je li navedena djelatnost obuhvaćena pojmom „isporuka usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c).

Drugo pitanje

31 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., tumačiti na način da mu se protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaća svaka osoba koja je vlasnik radijskog ili televizijskog prijamnika, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način da se navedena pristojba naplaćuje na temelju posjedovanja bilo kojeg uređaja koji može primati radiodifuzijske programe, uključujući pametni telefon ili računalo.

32 U skladu sa svojim tekstom, te odredbe dopuštaju državama članicama da nastave oporezivati „djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova, osim onih komercijalnog karaktera”, ako su ih te države članice podvrgnule PDV-u na dan 1. siječnja 1978.

33 Stoga, u skladu s tekstom navedenih odredbi, države članice na koje se one odnose imaju pravo samo zadržati već postojeći sustav oporezivanja prethodno spomenutih djelatnosti, a ne uvoditi novo oporezivanje tih djelatnosti, što znači da načini oporezivanja navedenih djelatnosti, koji su na snazi od 1. siječnja 1978., moraju ostati u bitnome nepromijenjeni da bi to oporezivanje bilo i dalje obuhvaćeno odstupanjem iz članka 370. Direktive o PDV-u (vidjeti po analogiji presudu od 26. listopada 2023., GIS, C-249/22, EU:C:2023:813, t. 42. i 43.).

34 Međutim, izmjena načina navedenog oporezivanja kojim se samo uzimaju u obzir tehnološke inovacije nastale nakon 1. siječnja 1978., bez izmjene oporezivog događaja na temelju kojeg nastaje obveza plaćanja pristojbe namijenjene financiranju djelatnosti javnog radiodifuzijskog emitiranja, nema za učinak isključivanje primjene odredbe o odstupanju kao što je članak 370. Direktive o PDV-u (vidjeti u tom smislu presudu od 26. listopada 2023., GIS, C-249/22, EU:C:2023:813, t. 45.).

35 Takav je slučaj s izmjenom tih načina, poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku, čiji je učinak vezati obvezu plaćanja pristojbe namijenjene financiranju djelatnosti javnog radiodifuzijskog emitiranja uz posjedovanje ne samo radijskog ili televizijskog prijamnika, nego i bilo kojeg uređaja koji može primati programe javnih radiodifuzijskih ustanova, uključujući pametne telefone ili računala. Naime, takva izmjena odraz je tehnološkog razvoja do kojeg je došlo nakon uvođenja predmetnog odstupanja.

36 Osim toga, kao što je to nezavisni odvjetnik u biti istaknuo u točkama 27. do 29. svojeg mišljenja, razmatranja navedena u prethodnoj točki ove presude ne dovode u pitanje ni činjenica da je proširenje kategorije uređaja čije posjedovanje podrazumijeva obvezu plaćanja pristojbe namijenjene financiranju djelatnosti javnog radiodifuzijskog emitiranja moglo dovesti do istodobnog proširenja broja osoba koje podliježu toj pristojbi ni činjenica da se prijam radijskih ili televizijskih programa može kvalificirati kao pomoćna funkcija uređaja poput pametnih telefona ili računala.

37 S jedne strane, članak 370. Direktive o PDV-u ne zahtijeva da broj ili obujam transakcija koje država članica oporezuje 1. siječnja 1978. ostane nepromijenjen. Naime, valja primijetiti da se, čak i bez izmjene koja se odnosi na prirodu uređaja čije posjedovanje podrazumijeva obvezu plaćanja pristojbe namijenjene financiranju djelatnosti javnog radiodifuzijskog emitiranja, broj osoba koje podliježu obvezi plaćanja te pristojbe mogao povećati ovisno o povećanju broja radijskih i televizijskih prijamnika koje posjeduju pojedinci, zbog veće dostupnosti i smanjenja kupovne cijene takvih uređaja.

38 S druge strane, budući da oporezivi događaj za pristojbu poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku nije povezan s korištenjem usluge javnog radiodifuzijskog emitiranja od strane osoba koje podliježu toj obvezi, nego samo s posjedovanjem uređaja koji može primati programe radiodifuzijske ustanove, nije relevantno to što neki od tih uređaja, poput pametnih telefona ili računala, također ispunjavaju druge funkcije koje se, ovisno o slučaju, mogu smatrati njihovim glavnim funkcijama.

39 Osim toga, u tom pogledu valja primijetiti da se radijski i televizijski prijamnici mogu koristiti i za funkcije različite od prijama programa javnih radiodifuzijskih ustanova, kao što je na primjer primanje radijskih ili televizijskih programa komercijalnih ili televizijskih programa ili čitanje diskova ili drugih digitalnih medija (vidjeti u tom smislu presudu od 22. lipnja 2016., Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, t. 26.).

40 Uzimajući u obzir sva prethodna razmatranja, na drugo pitanje valja odgovoriti tako da članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., treba tumačiti na način da mu se ne protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaća svaka osoba koja je vlasnik radijskog ili televizijskog prijamnika, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način da se navedena pristojba naplaćuje na temelju posjedovanja bilo kojeg uređaja koji može primati radiodifuzijske programe, uključujući pametni telefon ili računalo.

Treće pitanje

41 Najprije valja primijetiti da, iako se prema svojem tekstu treće pitanje odnosi na utjecaj na primjenjivost članka 370. Direktive o PDV-u, među ostalim, zbog činjenice da je mali dio pristojbe poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku namijenjen financiranju „medijskih i filmskih organizacija koje doprinose radijskim i televizijskim djelatnostima iako ih same ne provode”, iz navoda suda koji je uputio zahtjev sažetih u točki 19. ove presude proizlazi da se taj sud konkretno bavi slučajem takvih poduzeća koja su javna tijela ili su ih osnovale javne radiotelevizijske ustanove, prema potrebi zajedno s drugim dionicima.

42 Stoga valja smatrati da svojim trećim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., tumačiti na način da mu se protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način koji je omogućavao da se mali dio prihoda od te pristojbe namijeni financiranju, s jedne strane, pružatelja usluga radiodifuzijskog emitiranja koji, iako nisu javne ustanove, obavljaju djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja i, s druge strane, medijskih i filmskih organizacija koje su javna tijela ili su ih osnovale javne radiotelevizijske ustanove i koje doprinose djelatnostima radiodifuzijskog emitiranja iako ih same ne provode.

43 U tom pogledu valja podsjetiti na to da, kao što to u biti proizlazi iz točaka 32. i 33. ove presude, članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s Prilogom X. dijelom A točkom 2. te direktive, ovlašćuje države članice samo da zadrže sustav oporezivanja nekomercijalnih djelatnosti javnih radijskih i televizijskih ustanova koji je postojao na datum predviđen u tom članku 370., što znači da načini oporezivanja tih djelatnosti moraju ostati u bitnome nepromijenjeni.

44 Iz toga slijedi da je pristojba poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku mogla podlijegati PDV-u na temelju članka 370. Direktive o PDV-u tijekom razdoblja na koje se odnosi glavni postupak samo pod uvjetom da je služila financiranju djelatnosti tih ustanova (vidjeti po analogiji presudu od 26. listopada 2023., GIS, C-249/22, EU:C:2023:813, t. 46. do 49.).

45 Međutim, iz toga se ne može zaključiti da se članku 370. Direktive o PDV-u protivi oporezivanje pristojbe poput one iz glavnog postupka samo zato što prihodi od te pristojbe nisu u cijelosti plaćeni javnim radijskim i televizijskim ustanovama.

46 U ovom slučaju iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da je izmjena, nakon 1. siječnja 1978., nacionalnog propisa kojim je uvedena pristojba o kojoj je riječ u glavnom postupku omogućila da se mali dio prihoda od te pristojbe namijeni financiranju subjekata koji nisu javne radijske i televizijske ustanove. Konkretno, taj dio prihoda dodijeljen je, kao prvo, radijskoj i televizijskoj ustanovi koja je, iako je privatni subjekt, izvršavala zadaće poput one javnih medija, na nju su se primjenjivala ograničenja slična pravnim ograničenjima koja se primjenjuju na javne radijske i televizijske ustanove i u većoj se mjeri financirala prihodima od te pristojbe, kao drugo, subjektu čija je uloga bila financijski podupirati filmsku produkciju i, kao treće, filmskoj školi za djecu i mladež kojom upravlja zaklada čiji su osnivači, među ostalim, javne radijske i televizijske ustanove.

47 Međutim, na temelju činjenice da se mali dio pristojbe poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku plaća drugim javnim tijelima ili subjektima koje su same javne radiotelevizijske ustanove osnovale, prema potrebi zajedno s drugim dionicima, za financiranje djelatnosti poput filmske produkcije, koje se provode prije djelatnosti radiodifuzijskog emitiranja i s njom su usko povezane, ne može se zaključiti da je ta pristojba prestala služiti financiranju djelatnosti javnih radiotelevizijskih ustanova.

48 Naime, kao što je to nezavisni odvjetnik u biti naveo u točkama 37. i 38. svojeg mišljenja, članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s Prilogom X. dijelom A točkom 2. te direktive, ne propisuje pravni oblik koji moraju imati dotične javne ustanove niti se primjenjuje samo na djelatnosti radiodifuzijskog emitiranja tih ustanova, s obzirom na to da druga od tih odredbi ne rabi pojam „pružatelj usluga radiodifuzijskog emitiranja”, nego širi pojam „ustanova”. Iz toga slijedi da te odredbe treba tumačiti na način da im se ne protivi to da druge vrste djelatnosti, poput onih navedenih u prethodnoj točki ove presude, budu obuhvaćene odstupanjem predviđenim navedenim odredbama ako su te djelatnosti uključene u zadaću povjerenu javnim radijskim i televizijskim ustanovama i financiraju se iz zakonske pristojbe kao što je pristojba o kojoj je riječ u glavnom postupku.

49 Uzimajući u obzir sve prethodno navedeno, na treće pitanje valja odgovoriti tako da članak 370. Direktive o PDV-u, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2., treba tumačiti na način da mu se ne protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula PDV-u djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način koji je omogućavao da se mali dio prihoda od te pristojbe namijeni financiranju, s jedne strane, pružatelja usluga radiodifuzijskog emitiranja koji, iako nisu javne

ustanove, obavljaju djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja i, s druge strane, medijskih i filmskih organizacija koje su javna tijela ili su ih osnovale javne radiotelevizijske ustanove i koje doprinose djelatnostima radiodifuzijskog emitiranja iako ih same ne provode.

Troškovi

50 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:

1. **Članak 2. stavak 1. točku (c) i članak 370. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2.,**

   treba tumačiti na način da im se:

   ne protivi to što država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula porezu na dodanu vrijednost djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaća svaka osoba koja je vlasnik opreme koja može primati radiodifuzijske programe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost, neovisno o tome je li navedena djelatnost obuhvaćena pojmom „isporuka usluga uz naknadu” u smislu tog članka 2. stavka 1. točke (c).

2. **Članak 370. Direktive 2006/112 u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2.**

   treba tumačiti na način da mu se:

   ne protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula porezu na dodanu vrijednost djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe koju plaća svaka osoba koja je vlasnik radijskog ili televizijskog prijamnika, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način da se navedena pristojba naplaćuje na temelju posjedovanja bilo kojeg uređaja koji može primati radiodifuzijske programe, uključujući pametni telefon ili računalo.

3. **Članak 370. Direktive 2006/112 u vezi s njezinim Prilogom X. dijelom A točkom 2.**

   treba tumačiti na način da mu se:

   ne protivi to da država članica koja je na dan 1. siječnja 1978. podvrgnula porezu na dodanu vrijednost djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja, koja se financira iz obvezne zakonske pristojbe, može nastaviti oporezivati tu djelatnost ako je propis koji se odnosi na tu pristojbu izmijenjen nakon tog datuma na način koji je omogućavao da se mali dio prihoda od te pristojbe namijeni financiranju, s jedne strane, pružatelja usluga radiodifuzijskog emitiranja koji, iako nisu javne ustanove, obavljaju djelatnost javnog radiodifuzijskog emitiranja i, s druge strane, medijskih i filmskih organizacija

koje su javna tijela ili su ih osnovale javne radiotelevizijske ustanove i koje doprinose djelatnostima radiodifuzijskog emitiranja iako ih same ne provode.

Potpisi