TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. gruodžio 19 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB – 370 straipsnis – X priedo A dalies 2 punktas – Leidžianti nukrypti nuostata – Taikymo sritis – Visuomeninio radijo ir televizijos transliuotojo veikla, finansuojama privalomu mokesčiu, kurį moka aparatų, galinčių priimti radijo ir televizijos programas, turėtojai“

Byloje C-573/22

dėl *Østre Landsret* (Rytų regiono apeliacinis teismas, Danija) 2022 m. liepos 8 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2022 m. rugpjūčio 26 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

A,

B,

Foreningen C

prieš

Skatteministeriet

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro penktosios kolegijos pirmininko pareigas einantis ketvirtosios kolegijos pirmininkas I. Jarukaitis, teisėjai D. Gratsias (pranešėjas) ir E. Regan,

generalinis advokatas M. Szpunar,

posėdžio sekretorius I. Illéssy, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2024 m. kovo 14 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– A, atstovaujamo *advokater* T. Gønge, T. Kári Kristjánsson ir J. Nymand Hounsgaard,

– B, atstovaujamo *advokater* C. Bachmann ir P. Hansen,

* Proceso kalba: danų.

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

– Danijos vyriausybės, atstovaujamos D. Elkan ir C. Maertens, padedamos *advokat* B. Søes Petersen,

– Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos R. Bénard, A. Daniel ir O. Duprat-Mazaré,

– Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir U. Nielsen,

susipažinęs su 2024 m. rugsėjo 12 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 370 straipsnio, siejamų su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant A, B ir *Foreningen C* ginčą su *Skatteministeriet* (Mokesčių ministerija, Danija) dėl pirmųjų prašymo grąžinti pridėtinės vertės mokestį (PVM) nuo mokesčio, kurį turi mokėti aparatų, galinčių priimti audiovizualines programas, turėtojai.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 1 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Šia direktyva nustatoma bendra [PVM] sistema.“

4 Šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkte numatyta, kad PVM objektas yra paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

5 Direktyvos 370 straipsnyje nustatyta:

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

6 Tos pačios direktyvos 378 straipsnio 1 dalyje numatyta:

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

7 PVM direktyvos X priedo A dalies 2 punkte nurodyta „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veikla, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“.

Danijos teisė

8 Nuo 1926 m. Danijoje buvo renkamas mokestis už radijo aparatų turėjimą, skirtas finansuoti instituciją, šiandien vadinamą „Danmarks Radio (DR)“. Nuo 1951 m., kai DR pradėjo transliuoti televizijos programas, šis mokestis taip pat buvo taikomas televizoriams. Pagal 1959 m. birželio 11 d. *Lov Nr. 215 om radiospredning* (Įstatymas Nr. 215 dėl radijo transliavimo) minėtas mokestis buvo pakeistas į „audiovizualinį mokestį“, mokėtiną už televizorių ar radijo imtuvą. Pastarasis įstatymas buvo panaikintas ir pakeistas 1973 m. birželio 15 d. *Lov Nr. 421 om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 421 dėl radijo ir televizijos veiklos), kuriuo paliktas galioti audiovizualinis mokestis, dabar vadinamas „mokesčiu už radijo ir televizijos imtuvų naudojimą“.

9 Pagal 1985 m. gruodžio 19 d. *Lov Nr. 589 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 589, kuriuos iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) DR turima „išimtinė teisė“ transliuoti radijo ir televizijos programas plačiajai visuomenei buvo pakeista į paprastą „teisę“. Be to, pagal 1985 m. gruodžio 20 d. *Bekendtgørelse Nr. 640* (Nutarimas Nr. 640) ankstesniame punkte minėto mokesčio pavadinimas buvo pakeistas į „mokestį už radiją ir televiziją (audiovizualinis mokestis)“.

10 1986 m. birželio 4 d. *Lov Nr. 335 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 335, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) naujam visuomeniniam televizijos kanalui TV2, iš dalies finansuojamam pajamomis iš audiovizualinio mokesčio, taip pat buvo leista transliuoti audiovizualines programas plačiajai visuomenei.

11 1995 m. sausio 11 d. *Bekendtgørelse Nr. 15* (Nutarimas Nr. 15) patikslinta, kad audiovizualinis mokestis mokėtinas neatsižvelgiant į tai, kaip naudojamas atitinkamas imtuvas, ir į tai, kaip transliuojamos programos, kol šis aparatas gali atkurti audiovizualines programas.

12 1996 m. gruodžio 27 d. *Lov Nr. 1208 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 1208, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) numatyta, kad pajamos iš audiovizualinio mokesčio kompetentingo ministro nustatyta tvarka gali būti naudojamos ne tik finansuoti DR ir TV2, bet ir „galimiems kitiems su žiniasklaida susijusiems tikslams“.

13 2006 m. gruodžio 20 d. *Lov Nr. 1569 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 1569, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) audiovizualinis mokestis pakeistas „žiniasklaidos mokesčiu“, taikomu „aparatams, galintiems priimti ir atgaminti plačiajai visuomenei transliuojamas audiovizualines programas ar paslaugas“, įskaitant radiją.

14 2013 m. gegužės 27 d. *Lov Nr. 513 om ændring af lov om radio – og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 513, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) panaikintas radijui taikytas žiniasklaidos mokestis. 2014 m. gruodžio 27 d. *Lov Nr. 1517 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 1517, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) buvo panaikintas žiniasklaidos mokestis komercinėms įmonėms, o paliktas tik privatiems namų ūkiams. Galiausiai 2018 m. gruodžio 18 d. *Lov Nr. 1548 om ændring af lov om radio- og fjernsynsvirksomhed* (Įstatymas Nr. 1548, kuriuo iš dalies keičiamas Radijo ir televizijos veiklos įstatymas) numatyta trejus metus nuo 2019 m. iki 2021 m. palaipsniui naikinti žiniasklaidos mokestį; šis mokestis buvo visiškai panaikintas 2022 m. sausio 1 d.

15 Nuo 1967 m., kai Danijoje buvo įvestas PVM, Danijos teisės aktuose dėl PVM buvo numatyta, kad PVM apmokestinamos „radijo ir televizijos programos“. Todėl šio sprendimo 8–14 punktuose minėtas mokestis buvo apmokestinamas PVM iki jo panaikinimo.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

16 A, B (fiziniai asmenys) ir *Foreningen C* (grupė fizinių asmenų, pareiškusių kolektyvinį ieškinį) pareiškė *Østre Landsret* (Rytų regiono apeliacinis teismas, Danija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, ieškinius prieš Mokesčių ministeriją, siekdami susigrąžinti sumas, kurias jie sumokėjo kaip PVM nuo žiniasklaidos mokesčio už 2007–2017 metus. Grįsdami savo ieškinius jie iš esmės teigia, kad Danijos galimybė taikyti PVM direktyvos 370 straipsnį tam, kad šis mokestis būtų apmokestintas PVM, reiškia, jog egzistuoja paslaugų teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, o tokio teikimo nagrinėjamu atveju nėra.

17 Savo ruožtu Mokesčių ministerija teigia, kad PVM direktyvos 370 straipsnis yra speciali nuostata, pagal kurią Danijos Karalystei leidžiama toliau taikyti 1978 m. sausio 1 d. galiojusį nacionalinį mokesčių režimą, neatsižvelgiant į bendros suderintos PVM sistemos taikymo sritį.

18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas remiasi principu, kad, atsižvelgiant į 2016 m. birželio 22 d. Sprendime *Český rozhlas* (C-11/15, EU:C:2016:470) padarytas išvadas, žiniasklaidos mokestis nėra atlygis už paslaugų teikimą už atlygį, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą. Taigi šis teismas mano, kad pagrindinis jo nagrinėjamoje byloje keliamas teisinis klausimas yra tas, ar PVM direktyvos 370 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį valstybėms narėms leidžiama rinkti PVM nuo mokesčio, kuris nėra toks atlygis ir kurio rinkimas priklauso tik nuo paprasto radijo ar televizijos programų priėmimo aparato turėjimo.

19 Jeigu į šį klausimą būtų atsakyta teigiamai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kiltų abejonių dėl PVM direktyvos 370 straipsnio taikymo žiniasklaidos mokesčiui, atsižvelgiant į nacionalinės teisės aktų, susijusių su šiuo mokesčiu, pakeitimus pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu. Iš tiesų, pirma, mokestis, renkamas už radijo ir televizijos aparatų turėjimą, buvo pakeistas mokesčiu, renkamu už kiekvieno aparato, galinčio tiesiogiai priimti vaizdo programas ir paslaugas, turėjimą. Antra, minėtais teisės aktais buvo leista nedidele iš žiniasklaidos mokesčio gautų pajamų dalimi kompetentingo ministro nuožiūra finansuoti: pirma, transliuotojus, kurie, nebūdami visuomeniniai transliuotojai, vykdė visuomeninę paslaugą ir jiems buvo taikomi apribojimai, panašūs į taikytus visuomeniniams transliuotojams, ir, antra, *Danske Filminstitut* (Danijos kino institutas), viešąjį institutą, kurio tikslas – skatinti kino ir kinematografijos kultūrą Danijoje, taip pat vaikų ir jaunimo kinematografijos mokyklą, valdomą ne pelno fondo, kurį kartu su kitais subjektais įsteigė viešosios radijo ir televizijos organizacijos.

20 Šiomis aplinkybėmis *Østre Landsret* (Rytų regiono apeliacinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [PVM direktyvos] 370 straipsnis, siejamas su X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį leidžiama atitinkamoms valstybėms narėms taikyti PVM teisės aktuose nustatytą žiniasklaidos mokestį, siekiant finansuoti nekomercinę viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklą, nepaisant to, kad nėra „paslaugų teikimo už atlygį“, kaip tai suprantama pagal [minėtos] direktyvos 2 straipsnio 1 dalį?

Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, Teisingumo Teismo prašoma atsakyti į šiuos prejudicinius klausimus:

2. Ar [PVM direktyvos] 370 straipsnis, siejamas su X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas kaip reiškiantis, kad valstybės narės galimybė taikyti PVM pirmajame klausime nurodytam teisės aktuose nustatytam žiniasklaidos mokesčiui gali būti palikta galioti, jei, 1978 m. sausio 1 d. įsigaliojus [1977 m. gegužės 17 d. Šeštajai Tarybos direktyvai 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 kalba, 9 sk., 1 t., p. 23)], valstybė narė pakeitė mokesčio sistemą, t. y. mokestį už radijo ir televizijos imtuvų turėjimą pakeitė mokesčiu už bet kokio aparato, kuris gali tiesiogiai priimti audiovizualines programas ir paslaugas, įskaitant išmaniuosius telefonus, kompiuterius ir pan., turėjimą?

3. Ar [PVM direktyvos] 370 straipsnis, siejamas su X priedo A dalies 2 punktu turi būti aiškinamas kaip reiškiantis, kad valstybės narės galimybė taikyti PVM pirmajame klausime nurodytam teisės aktuose nustatytam žiniasklaidos mokesčiui gali būti palikta galioti, jei, 1978 m. sausio 1 d. įsigaliojus [Direktyvai 77/388], valstybė narė mokesčio sistemą pakeitė taip, kad mažesnė pajamų iš mokesčio dalis kultūros ministro nuožiūra būtų naudojama: i) radijo ir televizijos įstaigoms, kurios gauna valstybines subsidijas, bet pačios nėra valstybinės, ir ii) žiniasklaidos ir kino organizacijoms, kurios prisideda prie radijo ir televizijos veiklos, bet pačios jos nevykdo?“

Procesas Teisingumo Teisme

21 2023 m. sausio 20 d. Teisingumo Teismo pirmininko sprendimu šios bylos nagrinėjimas buvo sustabdytas iki 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS* (C-249/22, EU:C:2023:813) paskelbimo. Paskelbus šį sprendimą, bylos nagrinėjimas atnaujintas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

22 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas ir 370 straipsnis, siejami su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos valstybei narei, 1978 m. sausio 1 d. apmokestinusiai visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą iš privalomo

mokesčio, kurį moka kiekvienas asmuo – įrangos, galinčios priimti radijo programas, savininkas, draudžiama toliau apmokestinti šią veiklą, neatsižvelgiant į tai, ar ši veikla patenka į sąvoką „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą.

23 Pažymėtina, kad pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, kuris yra šios direktyvos pirmoje antraštinėje dalyje „Dalykas ir taikymo sritis“, PVM apmokestinamas paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

24 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 (2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS*, C-249/22, EU:C:2023:813, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

25 Pagal PVM direktyvos 370 straipsnį, siejamą su šios direktyvos X priedo A dalimi, valstybėms narėms, kurios 1978 m. sausio 1 d. apmokestino viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklą, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą, leidžiama nukrypti nuo šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkto, suteikiant joms galimybę toliau apmokestinti šią veiklą.

26 Be to, reikia pažymėti, kad ši leidžianti nukrypti nuostata iš esmės yra identiška tai, kuri Austrijos Respublikai numatyta PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalyje.

27 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS* (C-249/22, EU:C:2023:813) 36, 37, 42 ir 51 punktuose iš esmės nusprendė, kad pagal PVM direktyvos 378 straipsnio 1 dalį Austrijos Respublikai leidžiama nukrypti, be kita ko, nuo šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkto, paliekant galioti jau egzistuojančią atitinkamos veiklos apmokestinimo sistemą, su sąlyga, kad šio apmokestinimo tvarka iš esmės lieka nepakitusi. Tai atspindi laipsnišką ir dalinį nacionalinės PVM teisės aktų suderinimo pobūdį. Be to, tokia nuostata, kokia yra 378 straipsnio 1 dalis, įtvirtina teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, taikymo srities išimtis. Pagal šią nuostatą leidžiamas apmokestinimas nėra suderintas apmokestinimas, kuris yra sudedamoji minėtoje direktyvoje nustatytos PVM sistemos dalis. Atvirkščiai, šioje nuostatoje numatyta galimybė leidžia šiai valstybei narei palikti galioti teisės aktus, susijusius su atitinkamų paslaugų apmokestinimu, ir dėl to galintys atsirasti skirtumai tarp jos ir kitų valstybių narių neprieštarauja Sąjungos teisei.

28 Remdamasis, be kita ko, šiais motyvais, Teisingumo Teismas 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS* (C-249/22, EU:C:2023:813) 52 punkte nusprendė, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas ir 378 straipsnio 1 dalis 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.

29 Atsižvelgiant į tai, kas konstatuota šio sprendimo 26 punkte, analogiškas aiškinimas taikytinas ir PVM direktyvos 370 straipsniui.

30 Taigi į pirmąjį klausimą reikia atsakyti: PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas ir 370 straipsnis, siejami su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos valstybei narei, 1978 m. sausio 1 d. apmokestinusiai visuomeninio transliavimo veiklą,

finansuojamą iš privalomo mokesčio, kurį moka kiekvienas asmuo – įrangos, galinčios priimti radijo programas, savininkas, nedraudžiama toliau apmokestinti šią veiklą, neatsižvelgiant į tai, ar ši veikla patenka į sąvoką „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą.

Dėl antrojo klausimo

31 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 370 straipsnis, siejamas su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą iš bet kurio asmens – radijo imtuvo ar televizoriaus savininko, mokamu privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad minėtas mokestis renkamas už visų aparatų, galinčių priimti programas, turėjimą, įskaitant išmanųjį telefoną arba kompiuterį.

32 Remiantis šių nuostatų tekstu, leidžiama valstybėms narėms ir toliau apmokestinti „viešųjų radijo ir televizijos įstaigų veiklą, išskyrus komercinio pobūdžio veiklą“, jei šios valstybės apmokestino ją PVM 1978 m. sausio 1 d.

33 Taigi, remiantis šiomis nuostatomis, su jomis susijusioms valstybėms narėms leidžiama tik išlaikyti jau egzistuojančią minėtos veiklos apmokestinimo sistemą, o ne nustatyti naują šios veiklos apmokestinimą, – tai reiškia, kad nuo 1978 m. sausio 1 d. galiojanti minėtos veiklos apmokestinimo tvarka turi likti iš esmės nepakeista, kad šiam apmokestinimui ir toliau būtų taikoma PVM direktyvos 370 straipsnyje numatyta leidžianti nukrypti nuostata (pagal analogiją žr. 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS*, C-249/22, EU:C:2023:813, 42 ir 43 punktus).

34 Vis dėlto dėl minėto apmokestinimo tvarkos pakeitimo, kuriuo atsižvelgiama tik į technologines naujoves, atsiradusias nuo 1978 m. sausio 1 d., nekeičiant prievolės mokėti mokestį, skirtą visuomeninio transliavimo veiklai finansuoti, apmokestinimo momento, neatmetama galimybė taikyti nukrypti leidžiančią nuostatą, kaip antai PVM direktyvos 370 straipsnį (šiuo klausimu žr. 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS*, C-249/22, EU:C:2023:813, 45 punktą).

35 Taip yra tuo atveju, kai šios tvarkos pakeitimas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, lemia, kad prievolė mokėti mokestį, skirtą visuomeninio transliavimo veiklai finansuoti, susiejama ne tik su radijo ar televizijos aparato, bet ir su bet kokio kito prietaiso, galinčio priimti visuomeninio transliavimo įstaigų programas, įskaitant išmaniuosius telefonus ar kompiuterius, turėjimu. Iš tiesų toks pakeitimas atspindi technologinę pažangą, įvykusią po atitinkamos nukrypti leidžiančios nuostatos įvedimo.

36 Be to, kaip savo išvados 27–29 punktuose iš esmės pažymėjo generalinis advokatas, ankstesniame šio sprendimo punkte pateiktų argumentų nepaneigia nei tai, kad įrenginių, kurių turėjimas apima pareigą mokėti visuomeninio transliavimo veiklai finansuoti skirtą mokestį, kategorijos išplėtimas galėjo lemti tai, kad tuo pačiu metu plečiamas skaičius asmenų, kuriems taikomas šis mokestis, nei tai, kad radijo ar televizijos programų priėmimas gali būti laikomas papildoma tokių aparatų, kaip išmanieji telefonai ar kompiuteriai, funkcija.

37 Pirma, PVM direktyvos 370 straipsnyje nereikalaujama, kad valstybės narės 1978 m. sausio 1 d. apmokestinamųjų sandorių skaičius ar apimtis liktų nepakitę. Iš tiesų reikia pažymėti, kad net nekeičiant aparatų, kurių turėjimas reiškia prievolę mokėti visuomeninio transliavimo veiklai

finansuoti skirtą mokestį, pobūdžio, asmenų, privalančių mokėti šį mokestį, skaičius galėjo padidėti atsižvelgiant į privačių asmenų turimų radijo imtuvų ir televizorių skaičiaus padidėjimą dėl didesnio tokių aparatų prieinamumo ir įsigijimo kainos sumažėjimo.

38 Antra, kadangi mokesčio, kaip antai nagrinėjamo pagrindinėje byloje, apmokestinimo momentas susijęs ne su tuo, kad asmenys naudojasi visuomeninio transliavimo paslauga, o tik su įrenginio, galinčio priimti transliuotojo programas, turėjimu, neturi reikšmės tai, kad kai kurie iš šių aparatų, kaip antai išmanieji telefonai ar kompiuteriai, atlieka ir kitas funkcijas, kurios gali būti laikomos pagrindinėmis funkcijomis.

39 Be to, šiuo klausimu reikia pažymėti, kad radijo ir televizijos imtuvai taip pat gali būti naudojami kitoms nei visuomeninių transliuotojų programų priėmimo funkcijoms, pavyzdžiui, priimti komercines radijo ar televizijos programas arba skaityti diskus ar kitas skaitmenines laikmenas (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 22 d. Sprendimo *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 26 punktą).

40 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti: PVM direktyvos 370 straipsnis, siejamas su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. PVM apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą iš bet kurio asmens – radijo imtuvo ar televizoriaus savininko, mokamu privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad minėtas mokestis renkamas už visų aparatų, galinčių priimti programas, turėjimą, įskaitant išmanųjį telefoną arba kompiuterį.

Dėl trečiojo klausimo

41 Pirmiausia reikia pažymėti, kad nors pagal trečiojo klausimo formuluotę jis susijęs su PVM direktyvos 370 straipsnio taikymo poveikiu, be kita ko, dėl to, kad nedidelė mokesčio, kaip antai nagrinėjamo pagrindinėje byloje, dalis skirta finansuoti „žiniasklaidos ir kino organizacijoms, kurios prisideda prie radijo ir televizijos veiklos, bet pačios jos nevykdo“, iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo informacijos, apibendrintos šio sprendimo 19 punkte, matyti, kad šis teismas konkrečiai klausia apie tokias organizacijas, kurios yra viešieji subjektai arba kurias įsteigė visuomeniniai transliuotojai, prireikus kartu su kitais subjektais.

42 Be to, reikia manyti, kad trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 370 straipsnis, siejamas su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. PVM apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad nedidelę iš šio mokesčio gautų pajamų dalį būtų galima skirti finansuoti, pirma, transliuotojus, kurie, nebūdami viešosios įstaigos, vykdo visuomeninio transliavimo veiklą, ir, antra, žiniasklaidos ar kino organizacijas, kurios yra viešieji subjektai arba kurias įsteigė visuomeninis transliuotojas, ir jos prisideda prie transliavimo veiklos, bet pačios tokios nevykdo.

43 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 32 ir 33 punktų, pagal PVM direktyvos 370 straipsnį, siejamą su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, valstybėms narėms leidžiama tik išlaikyti 370 straipsnyje numatytą viešųjų radijo ir televizijos įstaigų nekomercinės veiklos apmokestinimo sistemą, o tai reiškia, kad šios veiklos apmokestinimo sąlygos iš esmės turi likti nepakitusios.

44 Darytina išvada, kad mokestis, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu galėjo būti apmokestinamas PVM pagal PVM direktyvos 370 straipsnį tik su sąlyga, kad jis buvo skirtas šių įstaigų veiklai finansuoti (pagal analogiją žr. 2023 m. spalio 26 d. Sprendimo *GIS*, C-249/22, EU:C:2023:813, 46 ir 49 punktus).

45 Vis dėlto iš to negalima daryti išvados, kad pagal PVM direktyvos 370 straipsnį draudžiama apmokestinti tokį mokestį, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, vien dėl to, kad visos iš šio mokesčio gautos pajamos nėra skiriamos viešosioms radijo ir televizijos įstaigoms.

46 Nagrinėjamu atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad po 1978 m. sausio 1 d. padarytas nacionalinės teisės aktų pakeitimas, kuriuo buvo nustatytas pagrindinėje byloje nagrinėjamas mokestis, leido nedidelę iš šio mokesčio gautų pajamų dalį skirti kitų subjektų nei viešosios radijo ir televizijos įstaigos finansavimui. Konkrečiai kalbant, ši pajamų dalis buvo skirta, pirma, radijo ir televizijos įstaigai, kuri, nors ir yra privatus subjektas, vykdo viešosios žiniasklaidos funkciją, tačiau jai buvo taikomi teisiniai apribojimai, panašūs į viešųjų radijo ir televizijos įstaigų taikomus apribojimus, ir ji daugiausia buvo finansuojama iš šio mokesčio gautomis pajamomis, antra, subjektui, kurio vaidmuo buvo finansiškai remti kinematografijos gamybą, ir, trečia, vaikų ir jaunimo kinematografijos mokykloms, kurias valdo fondas, o jo steigėjai taip pat yra viešosios radijo ir televizijos įstaigos.

47 Tai, kad nedidelė mokesčio, nagrinėjamo pagrindinėje byloje, dalis mokama kitiems viešiesiems subjektams arba pačių visuomeninių transliuotojų, prireikus kartu su kitais subjektais, įsteigtiems subjektams, siekiant finansuoti veiklą, pvz., kinematografijos gamybą, kuri vykdoma prieš transliavimo veiklą ir glaudžiai su ja susijusi, neleidžia daryti išvados, kad šis mokestis nustojo būti naudojamas visuomeninių transliuotojų veiklai finansuoti.

48 Iš tiesų, kaip savo išvados 37 ir 38 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, PVM direktyvos 370 straipsnyje, siejamame su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, nenurodyta atitinkamų viešųjų įstaigų teisinė forma ir jis netaikomas tik šių transliuotojų transliavimo veiklai, nes antrojoje iš šių nuostatų vartojama ne sąvoka „transliuotojas“, bet platesnė sąvoka „įstaiga“. Darytina išvada, kad šios nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas nedraudžiama kitoms veiklos rūšims, kaip antai išvardytoms pirmesniame šio sprendimo punkte, taikyti minėtose nuostatose numatytos nukrypti leidžiančios nuostatos, jeigu ši veikla patenka į viešosioms radijo ir televizijos įstaigoms patikėtą užduotį ir yra finansuojama privalomu mokesčiu, kaip antai pagrindinėje byloje nagrinėjamu mokesčiu.

49 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į trečiąjį klausimą reikia atsakyti: PVM direktyvos 370 straipsnis, siejamas su šios direktyvos X priedo A dalies 2 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. PVM apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad nedidelę iš šio mokesčio gautų pajamų dalį būtų galima skirti finansuoti, pirma, transliuotojus, kurie, nebūdami viešosios įstaigos, vykdo visuomeninio transliavimo veiklą, ir, antra, žiniasklaidos ar kino organizacijas, kurios yra viešieji subjektai arba kurias įsteigė visuomeninis transliuotojas, ir jos prisideda prie transliavimo veiklos, bet pačios tokios nevykdo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

50 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:

1. **2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktą ir 370 straipsnį, siejamus su X priedo A dalies 2 punktu,**

   reikia aiškinti taip:

   pagal juos valstybei narei, 1978 m. sausio 1 d. apmokestinusiai visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą iš privalomo mokesčio, kurį moka kiekvienas asmuo – įrangos, galinčios priimti radijo programas, savininkas, nedraudžiama toliau apmokestinti šią veiklą, neatsižvelgiant į tai, ar ši veikla patenka į sąvoką „paslaugų teikimas už atlygį“, kaip tai suprantama pagal šio 2 straipsnio 1 dalies c punktą.

2. **Direktyvos 2006/112 370 straipsnis, siejamas su X priedo A dalies 2 punktu,**

   turi būti aiškinamas taip:

   pagal jį nedraudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. pridėtinės vertės mokesčiu apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą bet kurio asmens – radijo imtuvo ar televizoriaus savininko, mokamu privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad minėtas mokestis renkamas už visų aparatų, galinčių priimti programas, turėjimą, įskaitant išmanųjį telefoną arba kompiuterį.

3. **Direktyvos 2006/112 370 straipsnis, siejamas su X priedo A dalies 2 punktu,**

   turi būti aiškinamas taip:

   pagal jį nedraudžiama valstybei narei, kuri 1978 m. sausio 1 d. pridėtinės vertės mokesčiu apmokestino visuomeninio transliavimo veiklą, finansuojamą privalomu mokesčiu, toliau apmokestinti šią veiklą, jei po šios datos su šiuo mokesčiu susiję teisės aktai buvo pakeisti taip, kad nedidelę iš šio mokesčio gautų pajamų dalį būtų galima skirti finansuoti, pirma, transliuotojus, kurie, nebūdami viešosios įstaigos, vykdo visuomeninio transliavimo veiklą, ir, antra, žiniasklaidos ar kino organizacijas, kurios yra viešieji subjektai arba kurias įsteigė visuomeninis transliuotojas, ir jos prisideda prie transliavimo veiklos, bet pačios tokios nevykdo.

Parašai.