

Byla C-267/08

SPÖ Landesorganisation Kärnten

prieš

Finanzamt Klagenfurt

(*Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„PVM – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Švoka „ekonominė veikla“ – Politinės partijos regioninė organizacija – Partijos vietos organizacijoms naudinga reklamos veikla – Su šia veikla susijusios pajamos viršijančios išlaidos“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Ekonominės veiklos švoka Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalių prasme

(*Tarybos direktyvos 77/388 4 straipsnio 1 ir 2 dalys*)

Šeštosios direktyvos 77/388 d.1 valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 4 straipsnio 1 ir 2 dalys turi būti aiškinamos taip, kad išorės reklamos veikla, kuri vykdo valstybės narės politinės partijos organizacija, neturi būti laikoma ekonomine veikla. Iš tiesų ši veikla neleidžia gauti nuolatinių pajamų, o vienintelės nuolatinės pajamos gaunamos iš valstybės finansavimo ir šios partijos narių našų ir būtų skirtos nuostoliams, patirtiems vykdant išorės reklamos veiklą, padengti. Šia reklamos veikla politinė partija vykdo komunikacijos veiklą, siekdama politinių tikslų ir skleisdama savo, kaip politinės organizacijos, idėjas. Vykdydama ši veikla politinė partija nedalyvauja jokiame rinkoje.

(žr. 21, 23 ir 24 punktus bei rezoliucinių dalių)

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija)

SPRENDIMAS

2009 m. spalio 6 d. (*)

„PVM – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Švoka „ekonominė veikla“ – Politinės partijos regioninė organizacija – Partijos vietos organizacijoms naudinga reklamos veikla – Su šia veikla susijusios pajamos viršijančios išlaidos“

Byloje C-267/08

dėl *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* (Austrija) 2008 m. birželio 16 d. Nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2008 m. birželio 20 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

SPÖ Landesorganisation Kärnten

prieš

Finanzamt Klagenfurt,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai J. C. Bonichot, J. Makarczyk (pranešėjas), L. Bay Larsen ir C. Toader,

generalinis advokatas M. Poiares Maduro,

posėdžio sekretorius K. Malašek, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2009 m. balandžio 23 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Finanzamt Klagenfurt*, atstovaujamos J. Wogrin, padedamo advokato G. Lackner,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos O. Patsopoulou, S. Trekli ir V. Karra,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou,

susipažinęs su 2009 m. liepos 9 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji PVM direktyva) 4 straipsnio 1 ir 2 dalių išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, kuri yra Austrijos socialdemokratų partijos regioninė organizacija Karintijos federalinėje žemėje (toliau – *Landesorganisation*), ir *Finanzamt Klagenfurt* dėl šios organizacijos reklamos šios partijos regioninei ir vietinei organizacijai naudai Korintijos federalinėje žemėje nuo 1988 m. iki 2004 m. vertinimo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) atžvilgiu.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnis suformuluotas taip:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta ekonominė veikla apima visokių gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio gamybos veiklą bei ūkinių profesijų atstovų veiklą. Materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų, taip pat laikomas ekonomine veikla.

<...>

5. Valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir kiti viešosios teisės subjektai neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurią jos vykdo, ar sandorių, kuriuos jos sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jei jos renka rinkliavas, mokesčius už paslaugas, mokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.

Tačiau kai jos vykdo tokias veiklas ar sandorius, jos turi būti laikomos apmokestinamuoju asmeniu tokios veiklos ar sandorių atžvilgiu, jei jų traktavimas kaip neapmokestinamojo asmens labai iškreiptų konkurenciją.

<...>“

Nacionalinės teisės aktai

4 Konstitucijos rangą turinčio Partijų įstatymo (Parteiengesetz) 1 straipsnyje numatyta:

„1. Politinių partijų egzistavimas ir ūkinių ūkinių yra pagrindinis Austrijos Respublikos demokratinės santvarkos sudėtinė dalis (Austrijos Federalinės konstitucijos 1 straipsnis).

2. Vienas iš politinių partijų uždavinių yra dalyvavimas formuojant politinę valią.

<...>“

5 Pagal 1975 m. Mokesčių įstatymo pakeitimo įstatymo (Abgabenänderungsgesetz 1975) 6 straipsnį Federalinio mokesčių kodekso (Bundesabgabenordnung) 3 straipsnio 3 dalyje aprašytą mokesčių nuostatą taikymo srityje politinės partijos laikomos viešosios teisės reglamentuojamomis organizacijomis, jei jos pagal Partijų įstatymo 1 straipsnį yra teisiškai savarankiškos.

6 1994 m. Apyvartos mokesčių įstatymo (Umsatzsteuergesetz) 2 straipsnyje apibrėžiamas ūkininko ir ūkio sūkio. Šio straipsnio 3 dalis susijusi su viešosios teisės subjektais.

7 Pagal šio 3 dalį viešosios teisės subjektai, išskyrus šiuo atveju nereikšmingas išimtis, komercine arba profesine veikla užsiima tik per savo komercines ūkines 1988 m. Pelno mokesčių įstatymo (Körperschaftsteuergesetz 1988) 2 straipsnio prasme.

8 Šio įstatymo 2 straipsnyje viešosios teisės subjekto komercinio ūkio apibrėžta taip:

„1. Viešosios teisės subjekto komercinio ūkio yra bet kuri ūkio, kuri yra:

– ekonomiškai savarankiška ir

– išimtinai arba didžia dalimi nuolat privačiai užsiima ekonominiu požiūriu reikšminga

ekonomine veikla, ir

- siekia pajam? arba, jei nedalyvauja bendruosiuose ekonominiuose santykiuose, kitos ekonomin?s naudos, ir
- nevykdo jokios veiklos žem?s ar mišk? ?kio srityje (1998 m. Pajam? mokes?io ?statymo (Einkommensteuergesetz 1988) 21 straipsnis).

Nereikalaujama, kad b?t? siekiama pelno. Subjekto veikla visuomet laikoma komercine.

<...>

4. Komercin? ?mon? neribotai apmokestinama ir tuomet, kai ji pati yra viešosios teis?s subjektas.
5. Veikla nelaikoma priva?ia ekonomine veikla 1 dalies prasme, jei ja didžia dalimi ?gyvendinamos valstybin?s valdžios funkcijos (viešoji ?mon?). Viešosios valdžios funkcijos vykdomos vis? pirma tuomet, kai jos teikiamas paslaugas paslaug? gav?jas privalo priimti pagal ?statym? arba valstybin?s valdžios institucijos nurodym?."

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

9 Ieškin? pagrindin?je byloje pareišk? *Landesorganisation*. Ši organizacija, turinti juridinio asmens status?, vykdo tam tikr? veikl? jai pavaldži? regionini? ir vietos organizacij? atžvilgiu vieš?j? ryši?, reklamos ir informacijos srityse, kuri kvalifikuojama kaip „išorin? reklama“. Be kita ko, ji nupirko reklamin? medžiag? prieš rinkimus, kuri? išrašiusi s?skaitas fakt?ras paskirst? ?vairioms regionin?ms ir vietos organizacijoms pagal poreikius, ir kiekvienais metais organizavo SPÖ pokyl?.

10 Šalys pagrindiniame procese nesutaria d?l klausimo, ar *Landesorganisation* turi b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu Šeštosios PVM direktyvos prasme išorin?s reklamos, skirtos pavaldžioms organizacijoms, veiklos atžvilgiu ir ar ji turi teis? atskaityti sumok?t? pirkimo PVM šiame kontekste.

11 Pagal prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo išvadas *Landesorganisation* pajamos nuo 1998 m. iki 2004 m. buvo gaunamos iš esm?s pateikiant s?skaitas fakt?ras už paslaugas regionin?ms ir vietos organizacijoms bei iš biliet? ? SPÖ pokyl? pardavimo. Tačiau tik maža *Landesorganisation* išlaid? dalis buvo nurodoma pavaldžioms organizacijoms pateiktose saskaitose fakt?rose. Pastarosios prisid?davo prie *Landesorganisation* išlaid? tiek, kiek gal?jo – nes n?ra nustatyt? taisykli?, kuri? reikia laikytis – tai ?pareigojo *Landesorganisation* pa?i? padengti didži?j? išlaid?, susijusi? su aptariama reklamos veikla, dal?. Atsirad? nuostoliai gal?jo b?ti padengti iš valstyb?s subsidij?, nari? ?naš?, j? ?mok? ir auk? pinig?.

12 Tik nuo 2004 m. paslaugos, kurios negal?jo b?ti priskirtos konkre?iam gav?jui, buvo nurodomos s?skaitose fakt?rose regionin?ms organizacijoms kaip „vieš?j? ryši?“ mokestis. Mokes?io dydis priklaus?, pirma, nuo kiekvieno regiono partijos nari? skai?iaus ir, antra, nuo iš šio regiono išrinkt? parlamentar? skai?iaus.

13 Tokiomis aplinkyb?mis *Unabhängiger Finanzsenat* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Šeštosios [PVM] direktyvos 4 straipsnio 1 dalis aiškintina taip, kad politin?s partijos teisiškai savarankiškos regionin?s organizacijos (?steigtos federalin?s žem?s lygmeniu) „išorin? reklama“ (*Außenwerbung*), vykdoma vieš?j? ryši?, informacin?s veiklos, partijos rengini? organizavimo, reklamin?s medžiagos pristatymo vietos organizacijoms ir kasmetini? pokyli? (SPÖ-Ball

) organizavimo ir rengimo formomis, laikoma ekonomine veikla, jei pajamos gaunamos (iš dalies) nurodant „išorin?s reklamos“ išlaidas taip pat teisiškai savarankiškoms partijos strukt?roms (rajon? organizacijoms ir t. t.) pateikiamose s?skaitose fakt?rose ir iš biliet? ? š? pokyl? pardavimo?

2. Ar vertinimui, ar yra „ekonomin? veikla“ Šeštosios [PVM] direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dali? prasme, neigiamos ?takos tur?t? tai, kad pirmajame klausime nurodyta veikla b?t? „priskirta“ regioninei organizacijai ir d?l to b?t? naudinga ir jai? Taip jau yra, kad vykdam? šią veiklą, nors ir neakcentuojant, bet neišvengiamai visuomet reklamuojama ir partija, jos politiniai tikslai ir poži?riai.

3. Ar gali b?ti „ekonomin? veikla“ pirma nurodyta prasme, jei „išorin?s reklamos“ išlaidos nuolat kelis kartus viršija iš šios veiklos, nurodžius jas s?skaitose fakt?rose, gaunamas pajamas ir organizuojant pokyl? gaunamas pajamas?

4. Ar veikla yra „ekonominio“ pob?džio tuomet, jei išlaidos s?skaitose fakt?rose nurodomos ne pagal tiesiogiai atpaž?stamus finansinius kriterijus (pavyzdžiui, s?naud? priskyrimas atsakingam asmeniui arba vartotojui) ir iš esm?s vietos organizacijos gali laisvai nuspr?sti, ar jos padengs dalį regionini? organizac? išlaid? ir kiek?

5. Ar veikla taip pat yra „ekonominio pob?džio“ tuomet, kai reklamos paslaugos vietos organizacijoms s?skaitose fakt?rose nurodomos mokes?io forma, kurio dydis priklauso, pirma, nuo atitinkamos vietos organizacijos ?registruot? nari? skai?iaus ir, antra, nuo išrinkt? jos deputat? skai?iaus?

6. Ar sprendžiant klausim?, ar yra ekonominio pob?džio veikla, tokios valstyb?s subsidijos (pavyzdžiui, Karintijos federalin?s žem?s paramos partijoms sistema), už kurias nereikia mok?ti apyvartos mokes?io, turi b?ti laikomos ekonomine lengvata?

7. Jeigu vadinamoji „išorin? reklama“, vertinama atskirai, pagal Šeštosios [PVM] direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalis b?t? ekonomin? veikla: ar tai, kad viešieji ryšiai ir rinkim? reklama yra pagrindin? politini? partij? veiklos sritis ir ?gyvendinant politinius tikslus bei programas yra *conditio sine qua non*, draudžia pripažinti šią veiklą „ekonomine veikla“?

8. Ar ieškov?s veikla, kvalifikuojama kaip „išorin? reklama“, yra tokia, kad gali b?ti prilyginama komercini? reklamos agent?r? vykdomai veiklai Šeštosios [PVM] direktyvos D priedo 10 [punkto] prasme ir (arba) atitikti jo turin?? Jei taip, ar šios veiklos mastas, esant nurodytai pajam? ir išlaid? strukt?rai nagrin?jamu laikotarpiu, gali b?ti laikomas „reikšmingu“?

D?l prejdicini? klausim?

14 Šiais prejdiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejdicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalys turi b?ti aiškinamos taip, kad išorin?s reklamos veikla, kuri? vykdo valstyb?s nar?s politin?s partijos organizacija, turi b?ti laikoma ekonomine veikla.

15 Pagal Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnio 1 dalį apmokestinamuoju asmeniu laikomas bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kuri? ekonomin? veiklą, nurodyt? šio straipsnio 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas. Šio straipsnio 2 dalyje s?voka „ekonomin? veikla“ apima visoki? gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veiklą, ?skaitant materialaus ir nematerialaus turto naudojimą, siekiant gauti nuolatini? pajam?.

16 Šiuo klausimu reikia patikslinti, kad nors Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnis nustato labai

pla?i? PVM taikymo srit?, ši nuostata apima tik ekonominio pob?džio veikl? (žr. 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, Rink. p. I?5189, 34 punkt?; taip pat 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *Hutchison 3G ir kt.*, C?369/04, Rink. p. I?5247, 28 punkt?).

17 Taip pat iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad apmokestinamojo asmens ir ekonomin?s veiklos s?vok? apibr?žim? analiz? parodo ekonomin?s veiklos s?vokos taikymo srities apimt? ir jos objektyv? pob?d? ta prasme, kad veikla vertinama *per se*, neatsižvelgiant ? jos tikslus ar rezultatus (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *University of Huddersfield*, C?223/03, Rink. p. I?1751, 47 punkt?; min?to sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.* 35 punkt?; taip pat min?to sprendimo *Hutchison 3G ir kt.* 29 punkt?).

18 Iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo sprendimo matyti, kad pagrindin?je byloje *Landesorganisation* vykd? vieš?j? ryši?, informavimo, rengini? organizavimo, reklamin?s medžiagos pristatymo kitoms SPÖ organizacijoms ir kasmetini? pokyli? rengimo veikl?.

19 Šiuo klausimu reikia pasteb?ti, kad, pirma, paslaug? teikimo apmokestinam?j? vert? sudaro visas atlygis už suteikt? paslaug?, tod?l paslauga yra apmokestinama, tik jei egzistuoja tiesioginis ryšys tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio. Iš to matyti, kad paslauga suteikta „už atlyg?“ Šeštosios PVM direktyvos 2 straipsnio 1 punkto prasme ir yra apmokestinama, tik jei tarp teik?jo ir gav?jo yra teisinis ryšys, kai ?vykdoma abipus? prievol?, o teik?jo gautas atlygis yra reali gav?jui suteiktos paslaugos vert? (1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C?16/93, Rink. p. I?743, 13 ir 14 punktai bei nurodyta teismo praktika).

20 Antra, svarbu pabr?žti, kad, kalbant apie Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnio 2 dal?, „naudojimo“ s?voka pagal bendros PVM sistemos neutralumo principo reikalavimus yra susijusi su visais sandoriais, kad ir kokia b?t? j? teisin? forma, kuriais siekiama iš aptariamo turto gauti nuolatin? pajam? (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *EDM*, C?77/01, Rink. p. I?4295, 48 punkt? ir 2004 m. spalio 21 d. Sprendimo *BBL*, C?8/03, Rink. p. I?10157, 36 punkt?).

21 Šiuo klausimu svarbu priminti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama veikla, aprašyta šio sprendimo 18 punkte, sudaryta iš reklamos sandori?. Ta?iau šiuo atveju ši veikla neleidžia gauti nuolatin? pajam?.

22 Iš ties? reikia konstatuoti, kad SPÖ, siekdama užtikrinti veiklos t?stinum?, yra finansuojama iš valstyb?s subsidij? pagal Austrijos nacionalin? politini? partij? finansavimo ?statym?, iš ?vairi? auk? ir šios partijos nari? ?naš?.

23 Tod?l vienintel?s nuolatin?s pajamos gaunamos iš valstyb?s finansavimo ir šios partijos nari? ?naš? ir jos b?tent skirtos nuostoliams, gautiems vykdant pagrindin?je byloje aptariam? veikl?, padengti.

24 Taigi šitaip SPÖ vykdo komunikacijos veikl?, siekdama savo politini? tiksl? ir skleisdama savo, kaip politin?s organizacijos, id?jas. Konkre?iau kalbant, SPÖ veikla b?tent per tarpinink? *Landesorganisation* padeda formuoti politin? vali?, siekiant dalyvauti ?gyvendinant politin? valdži?. Ta?iau vykdydama ši? veikl? SPÖ nedalyvauja jokioje rinkoje.

25 Tod?l pagrindin?je byloje aptariama veikla netur?t? b?ti laikoma ekonomine veikla Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dali? prasme.

26 Atsižvelgiant ? tai, kas min?ta, reikia atsakyti, kad Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsnio 2 dalies antrasis sakinyss turi b?ti aiškinamas taip, kad išorin?s reklamos veikla, kuri? vykdo valstyb?s nar?s politin?s partijos organizacija, neturi b?ti laikoma ekonomine veikla.

Dži bylinėjimosi išlaid?

27 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių 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 (antroji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 4 straipsnio 2 dalies pirmasis sakinytis turi būti aiškinamas taip, kad išorinės reklamos veikla, kuri vykdo valstybės narės politinės partijos organizacija, neturi būti laikoma ekonomine veikla.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.