

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

6 октомври 2009 година *

По дело C-267/08

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Австрия) с акт от 16 юни 2008 г., постъпил в Съда на 20 юни 2008 г., в рамките на производство по дело

SPÖ Landesorganisation Kärnten

срещу

Finanzamt Klagenfurt

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-н С. W. A. Timmermans, председател на състав, г-н J.-C. Bonichot, г-н J. Makarczyk (докладчик), г-н L. Bay Larsen и г-жа С. Toader, съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-н М. Poiares Maduro,
секретар: г-н К. Malaček, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 23 април 2009 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за Finanzamt Klagenfurt, от г-н J. Wogrin, в качеството на представител, подпомаган от адв. G. Lackner, Rechtsanwalt,
- за гръцкото правителство, от г-жа O. Patsopoulou, г-жа S. Trekli и г-жа V. Karra, в качеството на представители,
- за Комисията на Европейските общности, от г-н D. Triantafyllou, в качеството на представител,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 9 юли 2009 г.,

постанови настоящото

Решение

- ¹ Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива ДДС“).
- ² Запитването е отправено в рамките на спор между SPÖ Landesorganisation Kärnten, секцията на Австрийската социалистическа партия в провинция Каринтия (наричана по-нататък „Landesorganisation“), и Finanzamt Klagenfurt във връзка с данъчното третиране от гледна точка на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) на някои рекламни дейности, развивани от тази секция за сметка на областните и местните организации на посочената партия в провинция Каринтия през периода 1988—2004 г.

Правна уредба

Общностната правна уредба

3 Текстът на член 4 от Шеста директива ДДС е следният:

„1. „Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, посочена в параграф 2, където и да е, независимо от целите и резултатите от тази дейност.

2. Икономическа дейност по параграф 1 включва всички дейности на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително дейност в областта на минното дело и селското стопанство, и упражняването на свободни професии. Използването на материално или нематериално имущество с цел получаването на редовен приход от него също се счита за икономическа дейност.

[...]

5. Държавите, регионалните и местни органи, както и другите публичноправни субекти не са данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, които извършват в качеството им на органи на държавната власт, дори когато събират мита, такси, вноски или плащания във връзка с такива дейности или сделки.

Въпреки това, когато те извършват такива дейности или сделки, те се считат за данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, при които третирането им като данъчно незадължени лица би довело до значително нарушаване на конкуренцията.

[...]“ [неофициален превод]

Националната правна уредба

- 4 Член 1 от Закона за партиите (Parteiengesetz), който е с ранг на конституция, предвижда:

„(1) Съществуването и плурализмът на политическите партии са основни елементи в демократичната система на Република Австрия [член 1 от Федералната австрийска конституция].

(2) Една от задачите на политическите партии е да вземат участие при формирането на политическата воля.

[...]“

- 5 Съгласно член 6 от Закона за промените в областта на данъчното облагане от 1975 г. (Abgabenänderungsgesetz 1975) ако в съответствие с § 1 от Закона за

партиите политическите партии са юридически лица, те трябва да се третираат като публичноправни субекти, попадащи в приложното поле на § 3, алинея 3 от Федералния данъчен кодекс (Bundesabgabenordnung).

- 6 Параграф 2 от Закона за данъка върху оборота от 1994 г. (Umsatzsteuergesetz 1994) определя понятията за предприемач и предприятие. Алинея 3 от този параграф се отнася до публичноправните субекти.
- 7 Съгласно посочената алинея 3 публичноправните субекти по принцип упражняват търговски или професионални дейности изключително в рамките на своите търговски предприятия по смисъла на § 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане от 1988 г. (Körperschaftsteuergesetz 1988), като се предвиждат и изключения, които в случая нямат значение.
- 8 Параграф 2 от този закон определя търговското предприятие на публичноправен субект по следния начин:

„(1) Търговско предприятие на публичноправен субект е всяко образувание, което

— е икономически самостоятелно и

— изключително или главно упражнява трайна и мащабна частна икономическа дейност, и

- има за цел да получава приходи или ако не участва в общия стопански оборот действа с оглед извличането на други икономически изгоди, и

- не извършва дейност в областта на горското, нито на селското стопанство (§ 21 от Закона за облагането на доходите от 1988 г. (Einkommensteuergesetz 1988)).

Не се изисква получаването на печалба. Дейностите на субекта във всички случаи се считат за търговско предприятие.

[...]

(4) Търговското предприятие също е данъчнозадължено без ограничения, когато то самото е публичноправен субект.

(5) Дейност, която обслужва главно упражняването на държавна власт (държавно предприятие), не представлява частна икономическа дейност по смисъла на алинея 1. Упражняването на държавна власт се установява при наличие на услуги, които получателят е задължен да използва по силата на законови или подзаконови разпоредби.“

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

- 9 Жалбата по главното производство е подадена от Landesorganisation. Тази секция, която е юридическо лице, осъществява в полза на областните и местните секции, които са на нейно подчинение, някои дейности в областта на връзките с обществеността, рекламата и информацията, окачени като „външна реклама“. По-специално преди изборите тя закупува рекламни материали, които след това разпространява и фактурира на различните областни и местни организации в зависимост от потребностите им, и ежегодно организира бала на SPÖ.
- 10 Предметът на спора между страните по главното производство е дали Landesorganisation трябва да се счита за данъчнозадължено лице по смисъла на Шеста директива ДДС в рамките на дейностите си за външна реклама, предназначени за секциите на нейно подчинение, и следователно дали при тези обстоятелства има право да приспада заплатения по получени доставки ДДС.
- 11 Съгласно установеното от запитващата юрисдикция получените от Landesorganisation между 1998 и 2004 г. приходи са главно от услуги, фактурирани на областните и местни секции, както и от продажбата на входни билети за годишния бал на SPÖ. За сметка на това Landesorganisation фактурира само малка част от разходите на секциите на нейно подчинение. Те участват в разходите на Landesorganisation в зависимост от възможностите си — в отсъствието на задължителни предварително установени правила — което в крайна сметка задължава Landesorganisation сама да поеме по-голямата част от направените в рамките на въпросната рекламна дейност разходи. Претърпените в резултат от това загуби се покриват със средства от държавни субсидии, финансовото участие на членовете, направените от тях вноски и даренията.
- 12 Едва от 2004 г. услугите, които не могат да се свържат с определен получател, се фактурират на областните секции под формата на т.нар. удръжки „за връзки с обществеността“. Размерът им се определя, от една страна, от броя на партийните членове във всяка от областите и от друга страна, от броя на избраните от съответната област депутати.

13 При тези условия Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

- „1) Трябва ли член 4, параграф 1 от Шеста директива [ДДС] да се тълкува в смисъл, че „външната реклама“ (Außenwerbung) от правно самостоятелната областна секция на политическа партия (с устройство в рамките на провинцията) под формата на дейности за връзки с обществеността, осведомяване, организиране на прояви, доставяне на рекламни материали на местните секции, както и за организирането и провеждането на годишен бал („SPÖ-Ball“), следва да се разглежда като икономическа дейност, ако приходите във връзка с нея са получени от (частичното) фактуриране на разходите за „външна реклама“ на също правно самостоятелните партийни секции (областни организации и т.н.), както и от входните билети за посочения бал?
- 2) При преценката дали е налице „икономическа дейност“ по смисъла на член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива [ДДС], налице ли е вреда, ако посочените в първия въпрос дейности „имат отражение“ върху областната организация и следователно са от полза за нея? В реда на нещата е в рамките на тези дейности неотменно да се популяризират партията, нейните възгледи и цели, дори това да не е на преден план, а по-скоро неизбежна последица.
- 3) Може ли все още да се говори за „икономическа дейност“ в посочения по-горе смисъл, когато разходите за „външна реклама“ дълго време явно превишават приходите, получени от тези дейности чрез фактурирането на посочените разходи и организирането на бала?
- 4) Налице ли е „икономическа“ по естеството си дейност и когато фактурирането на разходите не се прави според ясно установими икономически критерии (напр. възлагане на разходите на отговорното лице или на потребителя) и по същество местните организации са свободни да преценяват дали и в каква степен да участват в разходите на областната организация?

- 5) Налице ли е „икономическа“ по естеството си дейност и когато рекламни услуги се фактурират на местните организации чрез удържа, чийто размер се определя, от една страна, от броя записани по места членове и от друга страна, от броя на излъчените от тази организация депутати?

- 6) При преценката дали е налице дейност с икономически характер, трябва ли държавните субсидии (като схемата за финансиране на партиите в провинция Каринтия), които не подлежат на облагане с данък върху оборота, да се разглеждат като икономически изгоди?

- 7) Ако сама по себе си „външната реклама“ трябва да се окачестви като „икономическа дейност“ по смисъла на член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива [ДДС]: обстоятелството, че дейностите за връзки с обществеността и предизборна агитация са централен елемент от дейността на политическите партии и представляват условие *sine qua non* за осъществяването на политическите цели и възгледи, пречка ли е тези дейности да се окачествят като „икономическа дейност“?

- 8) Извършваните от жалбоподателя дейности, окачествени като „външна реклама“, сходни ли са с дейностите на рекламните агенции по смисъла на приложение Г [точка] 10 от Шеста директива [ДДС] и/или могат ли поради съдържанието си да отговарят на тях? Ако отговорът на този въпрос е утвърдителен, може ли обхватът на тези дейности да се окачестви като „значителен“ предвид наличната през релевантния за жалбата период структура на приходите и разходите?“

По преюдициалните въпроси

- 14 С въпросите си, които следва да се разгледат общо, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива

ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че дейностите по външна реклама, осъществявани от секцията на политическа партия в държава членка, трябва да се считат за икономическа дейност.

- 15 Съгласно член 4, параграф 1 от Шеста директива ДДС за данъчнозадължено лице се счита всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, посочена в параграф 2 от същия член, където и да е, независимо от целите и резултатите от тази дейност. Определение за понятието „икономическа дейност“ се съдържа в посочения параграф 2 и обхваща всички дейности на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, и по-специално сделките, свързани с използването на материално или нематериално имущество с цел получаването на редовен приход от него.
- 16 В това отношение следва да се уточни, че ако член 4 от Шеста директива очертава много широко приложно поле на ДДС, тази разпоредба има предвид единствено дейностите с икономически характер (вж. Решение от 26 юни 2007 г. по дело T-Mobile Austria и др., C-284/04, Сборник, стр. I-5189, точка 34, както и Решение от 26 юни 2007 г. по дело Hutchison 3G и др., C-369/04, Сборник, стр. I-5247, точка 28).
- 17 От установената съдебна практика следва също, че при анализ на определенията за понятията „данъчнозадължено лице“ и „икономическа дейност“ ясно се разкрива обхватът на приложното поле на понятието „икономическа дейност“, както и обективният му характер, в смисъл че дейността се разглежда сама за себе си, независимо от нейните цели или резултати (вж. по-специално Решение от 21 февруари 2006 г. по дело University of Huddersfield, C-223/03, Recueil стр. I-1751, точка 47, Решение по дело T-Mobile Austria и др., посочено по-горе, точка 35, както и Решение по дело Hutchison 3G и др., посочено по-горе, точка 29).
- 18 От акта за преюдициално запитване е видно, че по делото, предмет на главното производство, упражняваната от Landesorganisation дейност се изразява в осъществяването на дейности за връзки с обществеността, осведомяване, организиране на прояви, доставяне на рекламни материали на други секции на SPÖ, както и в провеждането на годишен бал.

- 19 В това отношение следва да се отбележи, на първо място, че облагаемата основа при доставката на услуги се състои от всичко получено в замяна на доставената услуга, и при това положение доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако е налице пряка връзка между предоставената услуга и полученото в замяна на нея. От това следва, че доставката на услуги е „извършена възмездно“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива ДДС, и следователно подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя (Решение от 3 март 1994 г. по дело *Tolsma*, C-16/93, *Recueil*, стр. I-743, точки 13 и 14, както и цитираната съдебна практика).
- 20 На второ място е важно да се уточни, че в рамките на член 4, параграф 2 от Шеста директива ДДС съгласно изискванията на принципа за неутралитет на общата система на ДДС понятието „използване“ се отнася до всички сделки — без значение на правната им форма, — с които се цели получаване на редовен приход от въпросното имущество (вж. в този смисъл Решение от 29 април 2004 г. по дело *EDM*, C-77/01, *Recueil*, стр. I-4295, точка 48 и Решение от 21 октомври 2004 г. по дело *BBL*, C-8/03, *Recueil*, стр. I-10157, точка 36).
- 21 В това отношение следва да се отбележи, че разглежданата в рамките на главното производство дейност, описана в точка 18 от настоящото решение, се състои от сделки в областта на рекламата. Ето защо в случая това използване не позволява получаването на редовни приходи.
- 22 Всъщност се установява, че за да създаде възможност за трайното извършване на своята дейност, SPÖ се финансира от държавни субсидии в съответствие с националния закон за финансирането на политическите партии, от различни дарения и от вноски на членовете на тази партия.
- 23 Следователно единственият постоянен приход се състои в държавното финансиране и вноските на членовете на посочената партия и с него се покриват претърпените загуби от разглежданата по главното производство дейност.

- 24 В този смисъл чрез такива дейности в рамките на осъществяване на своите политически цели SPÖ развива комуникационна дейност, насочена към разпространяване на възгледите ѝ като политическа организация. С посредничеството по-специално на Landesorganisation конкретната дейност на SPÖ е да допринесе за формирането на политическа воля с оглед участие при упражняването на политическата власт. Като развива тази дейност, SPÖ обаче не присъства на никакъв пазар.
- 25 Ето защо разглежданата в рамките на главното производство дейност не би могла да представлява икономическа дейност по смисъла на член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива ДДС.
- 26 Предвид изложеното следва да се отговори, че член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че дейностите за външна реклама, осъществявани от секцията на политическа партия в държава членка, не трябва да се считат за икономическа дейност.

По съдебните разноски

- 27 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

Член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа трябва да се тълкуват в смисъл,

че дейностите за външна реклама, осъществявани от секцията на политическа партия в държава членка, не трябва да се считат за икономическа дейност.

Подписи