

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2009. gada 6. oktobrī*

Lieta C-267/08

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* (Austrija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2008. gada 16. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2008. gada 20. jūnijā, tiesvedībā

SPÖ Landesorganisation Kärnten

pret

Finanzamt Klagenfurt.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], tiesneši Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], J. Makarčiks [J. Makarczyk] (referents), L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen] un K. Toadere [C. Toader],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],
sekretārs K. Malačeks [*K. Malaček*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2009. gada 23. aprīļa tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Finanzamt Klagenfurt* vārdā — J. Vogrins [*J. Wogrin*], pārstāvis, kam palīdz G. Lakners [*G. Lackner*], *Rechtsanwalt*,

- Grieķijas valdības vārdā — O. Pacopulu [*O. Patsopoulou*], S. Trekli [*S. Trekli*] un V. Karra [*V. Karra*], pārstāvji,

- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], pārstāvis,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2009. gada 9. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- ¹ Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā — “Sestā PVN direktīva”), 4. panta 1. un 2. punkta interpretāciju.
- ² Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, kas ir Austrijas Sociālistiskās partijas Karintijas [*Carinthia*] federālās zemes organizācija (turpmāk tekstā — “*Landesorganisation*”), un *Finanzamt Klagenfurt* par noteiktu reklāmas darbību, ko šī sekcija veica no 1988. līdz 2004. gadam uz minētās partijas apgabala un vietējo organizāciju rēķina Karintijas federālajā zemē, aplikšanu ar nodokļiem no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Kopienų tiesiskais regulējums

3 PVN Sestās direktīvas 4. pants ir formulēts šādi:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šā panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, ieskaitot kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību.

[..]

5. Valstis, reģionālās un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā ievāc nodokļus, iemaksas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlūkošana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences traucējumus.

[..]”

Valsts tiesiskais regulējums

- 4 Politisko partiju likuma (*Parteiengesetz*), kam ir konstitucionālā likuma statuss, 1. pantā ir paredzēts:

“1. Politisko partiju pastāvēšana un daudzveidība ir Austrijas Republikas demokrātiskās iekārtas būtiskas sastāvdaļas [Austrijas Federālās konstitūcijas 1. pants].

2. Politisko partiju uzdevumos tajā skaitā ietilpst dalība politiskās gribas veidošanā.

[..]”

- 5 Atbilstoši 1975. gada Likuma par grozījumiem nodokļos (*Abgabenänderungsgesetz 1975*) 6. pantam Federālā nodokļu likuma (*Bundesabgabenordnung*) 3. panta 3. punktā paredzēto nodokļu noteikumu piemērošanas jomā pret politiskajām partijām

ir jāattiecas kā pret publisko tiesību juridiskajām personām, ja tās ir juridiskas personas atbilstoši Politisko partiju likuma 1. pantam.

6 1994. gada Apgrozījuma nodokļa likuma (*Umsatzsteuergesetz 1994*) 2. pantā definēti uzņēmēja un uzņēmuma jēdzieni. Šī panta 3. punkts attiecas uz publisko tiesību juridiskajām personām.

7 Saskaņā ar minēto 3. punktu publisko tiesību juridiskās personas veic komercdarbību vai profesionālo darbību [...] tikai savu komercuzņēmumu ietvaros Likuma par juridisko personu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz 1988*) 2. panta izpratnē, ar izņēmumiem, kam nav nozīmes izskatāmajā lietā.

8 Šī likuma 2. pantā publisko tiesību juridiskas personas komercuzņēmums definēts šādi:

“1. Publisko tiesību juridiskas personas komercuzņēmums ir ikviena vienība, kas

— ir saimnieciski patstāvīga un

— pilnībā vai pārsvarā kalpo ilgstošai privātai saimnieciskajai darbībai, kam ir saimnieciskā nozīme, un

- kalpo ieņēmumu vai — gadījumā, ja tas nav paredzēts dalībai vispārējā saimnieciskajā apgrozībā, — citu saimniecisko priekšrocību gūšanai, un

- nekcalpo lauksaimniecībai un mežsaimniecībai (1988. gada Ienākumu nodokļa likuma (*Einkommensteuergesetz 1988*) 21. pants).

Peļņas gūšanas nolūks nav nepieciešams. Vienības darbība vienmēr ir uzskatāma par komercdarbību.

[..]

4. Komerccuzņēmums ir neierobežoti uzskatāms par nodokļa maksātāju arī tad, ja tas pats ir publisko tiesību juridiskā persona.

5. Privātā saimnieciskā darbība 1. punkta izpratnē netiek veikta tad, ja darbība pārsvarā kalpo valsts varas mērķiem (valsts varas īstenošana). Valsts varas īstenošana it īpaši tiek pieņemta tad, ja attiecīgie pakalpojumi ir tādi, kurus pakalpojumu saņēmējam ir pienākums pieņemt, pamatojoties uz likuma vai valsts iestāžu prasībām.”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

- 9 Pamata tiesvedību ierosināja *Landesorganisation*. Šī organizācija, kurai ir juridiskas personas statuss, veic noteiktas darbības par labu tai pakļautajām apgabalu un vietējām organizācijām sabiedrisko attiecību, reklāmas un informācijas jomā, šīs darbības tiek kvalificētas kā “ārējā reklāma”. Piemēram, tā pirka reklāmas materiālus pirms vēlēšanām, ko tā pēc tam par samaksu izplatīja dažādām apgabalu un vietējām organizācijām atbilstoši to vajadzībām, un katru gadu organizēja SPÖ balli.
- 10 Lietas dalībnieki pamata prāvā nav vienisprātis par to, vai *Landesorganisation* ir uzskatāma par nodokļu maksātāju Sestās PVN direktīvas izpratnē saistībā ar tās ārējās reklāmas darbībām, kas paredzētas subordinētajām sekcijām, un tādējādi — vai tai ir tiesības šajā sakarā atskaitīt samaksāto priekšnodokli.
- 11 Saskaņā ar iesniedzējtiesas konstatēto *Landesorganisation* saņemtie ienākumi laika periodā no 1998. līdz 2004. gadam galvenokārt tika gūti, izrakstot rēķinus par pakalpojumiem apgabala un vietējām organizācijām, kā arī pārdodot SPÖ ikgadējās balles ieejas biļetes. Savukārt tikai par nelielu daļu *Landesorganisation* izdevumu tika izrakstīti rēķini subordinētajām sekcijām. Tās galvenokārt piedalījās *Landesorganisation* izdevumu segšanā atkarībā no to iespējām — nepastāvēja iepriekš paredzēti noteikumi, kas būtu jāievēro — kā rezultātā pati *Landesorganisation* sedza lielāko daļu izdevumu saistībā ar apskatāmajām reklāmas darbībām. Tādējādi radušos zaudējumus tā varēja līdzsvarot ar līdzekļiem no publiskajām subsīdijām, biedru maksājumiem, biedru naudām un ziedojumiem.
- 12 Pakalpojumiem, kam nevarēja precīzi noteikt saņēmēju, tikai sākot ar 2004. gadu, sāka izrakstīt rēķinus apgabala grupām tā dēvētā maksājuma par “sabiedriskajām attiecībām” veidā. Maksājuma lielums bija atkarīgs, pirmkārt, no partijas biedru skaita katrā apgabalā un, otrkārt, no to parlamenta locekļu skaita, kas bija ievēlēti no šī apgabala.

13 Šādos apstākļos *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai Padomes Sestās [PVN] direktīvas [...] 4. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka politiskās partijas tiesiski patstāvīgas federālās zemes organizācijas [*Landesorganisation*] “ārējā reklāma” (*Außenwerbung*) sabiedrisko attiecību darba, informācijas sniegšanas, partijas pasākumu īstenošanas, reklāmas materiālu piegāžu apgabalu organizācijām un ikgadējas balles (*SPÖ* balle) organizēšanas un rīkošanas formā ir uzskatāma par saimniecisku darbību, ja, īstenojot minētās darbības, tiek gūti ieņēmumi no ar “ārējo reklāmu” saistīto izdevumu turpmākas aprēķināšanas (daļējā apmērā) tāpat tiesiski patstāvīgajām partijas vienībām (apgabalu organizācijas utt.) un ieejas maksas saistībā ar balles rīkošanu?

- 2) Vai, novērtējot, vai pastāv “saimnieciska darbība” Sestās [PVN] direktīvas 4. panta 1. un 2. punkta izpratnē, ir nozīme tam, ka 1) jautājumā minētās darbības “atspoguļojas” federālās zemes organizācijā un tādējādi ir noderīgas arī tai? Lietas būtību raksturo tas, ka šo darbību rezultātā, ja arī ne priekšplānā, tad tomēr kā neizbēgamas sekas, vienmēr tiek reklamēta arī partija kā tāda, kā arī tās politiskie mērķi un uzskati.

- 3) Vai vēl var būt “saimnieciska darbība” iepriekš minētajā izpratnē, ja “ārējai reklāmai” veiktie izdevumi ilgstoši un daudzkārtēji pārsniedz no šīs darbības gūtos ieņēmumus, ko veido ieņēmumi no izdevumu turpmākās aprēķināšanas un no balles rīkošanas?

- 4) Vai “saimnieciskā darbība” ir arī tad, ja izdevumu turpmākā aprēķināšana netiek veikta atbilstoši tieši saskatāmiem saimnieciskiem kritērijiem (piemēram, izmaksu nodošana atbilstoši to izraisīšanai vai atbilstoši izmantošanai), un tas, vai un kādā apmērā vietējās organizācijas piedalās federālās zemes organizācijas izdevumos, būtībā ir atstāts to pašu ziņā?

- 5) Vai "saimnieciskā darbība" ir arī tad, ja reklāmas pakalpojumu izdevumu aprēķināšana vietējām organizācijām notiek izmaksu iekšējās nodošanas formā, kur apmērs ir atkarīgs no attiecīgās vietējās organizācijas biedru skaita, no vienas puses, un no šīs vietējās organizācijas nosūtīto deputātu skaita, no otras puses?

- 6) Vai, izlemjot jautājumu, vai tiek veikta saimnieciska darbība, piemaksas no sabiedriskiem līdzekļiem, kuras nav uzskatāmas par ar nodokli apliekamo atlīdzību (kā, piemēram, partiju atbalsts atbilstoši Karintijas *Parteienförderungsgesetz* (Partiju atbalsta likums), ir jāņem vērā tāpat kā saimnieciskās priekšrocības?

- 7) Gadījumā, ja tā saucamā "ārējā reklāma", aplūkojot to atsevišķi, ir saimnieciska darbība Sestās [PVN] direktīvas 4. panta 1. un 2. punkta izpratnē, vai tas, ka sabiedrisko attiecību darbība un vēlēšanu reklāma ietilpst politiskās partijas darbības pamatjomā un ir *condition sine qua non* politisko mērķu un satura īstenošanai, liedz šo darbību kvalificēt kā "saimniecisku darbību"?

- 8) Vai apelācijas sūdzības iesniedzējas veiktā par "ārējo reklāmu" dēvētā darbība ir tāda, ka to var salīdzināt ar komerciālu reklāmas organizāciju veikto darbību Sestās direktīvas D pielikuma (10. punkts) izpratnē, un tāad tā saturiski atbilst minētajai reklāmas organizāciju darbībai? Ja atbilde uz jautājumu ir apstiprināšana, vai veikto darbību apjomu, ņemot vērā konkrēto izdevumu/ieņēmumu struktūru pārsūdzības vajadzībām nozīmīgajā laikposmā, var kvalificēt kā tādu, kas "nav nenozīmīgs"?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

- ¹⁴ Ar saviem jautājumiem, kas apskatāmi kopā, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Sestās PVN direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ārējās reklāmas

darbības, ko veic dalībvalsts politiskās partijas daļa, ir jāuzskata par saimniecisku darbību.

- 15 Saskaņā ar Sestās PVN direktīvas 4. panta 1. punktu “Nodokļa maksātājs” ir ikviena persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta. “Saimnieciskas darbības” jēdziens minētajā 2. punktā ir definēts tādējādi, ka tas aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, it īpaši ilglaicīgu materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus.
- 16 Šajā sakarā ir jāprecizē — kaut gan Sestās PVN direktīvas 4. pantā noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma, šajā tiesību normā ir minēta tikai saimnieciska rakstura darbība (skat. 2007. gada 26. jūnija spriedumus lietā *C-284/04 T-Mobile Austria* u.c., Krājums, I-5189. lpp., 34. punkts, kā arī lietā *C-369/04 Hutchison 3G* u.c., Krājums, I-5247. lpp., 28. punkts).
- 17 No pastāvīgās judikatūras arī izriet, ka nodokļu maksātāja jēdziena un saimnieciskās darbības jēdziena definīciju analīze parāda saimnieciskās darbības jēdziena piemērošanas jomu un tā objektīvo raksturu, jo neatkarīgi no tās mērķa un rezultāta tiek aplūkota pati darbība (skat. tostarp 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā *C-223/03 University of Huddersfield*, Krājums, I-1751. lpp., 47. punkts, un iepriekš minētos spriedumus lietā *T-Mobile Austria* u.c., 35. punkts, kā arī lietā *Hutchison 3G* u.c., 29. punkts).
- 18 No lēmuma par prejudiciālā jautājuma uzdošanu izriet, ka pamata prāvā darbības, ko veica *Landesorganisation*, izpaudās tādējādi, ka tika īstenotas sabiedrisko attiecību, informācijas un pasākumu organizēšanas darbības, reklāmas materiālu piegāde citām SPŪ daļām un ikgadējās balles organizēšana.

- 19 Šajā sakarā vispirms ir jānorāda, ka nodokļa bāzi par pakalpojumu sniegšanu veido viss, kas tiek saņemts kā atlīdzība par sniegto pakalpojumu, un tāpēc par pakalpojumu sniegšanu nodokļus piemēro tikai tad, ja pastāv tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un saņemto atlīdzību. No tā izriet, ka pakalpojumu sniegšana tiek veikta “par atlīdzību” Sestās PVN direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē un tādējādi ir apliekama ar nodokļiem vienīgi tad, ja starp pakalpojumu sniedzēju un saņēmēju pastāv tiesiskas attiecības, kuru laikā notiek savstarpēja izpildījuma apmaiņa, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā atlīdzība veido faktisku atlīdzību par saņēmējam sniegto pakalpojumu (1994. gada 3. marta spriedums lietā *C-16/93 Tolsma, Recueil*, I-743. lpp., 13. un 14. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 20 Otrkārt, ir svarīgi precizēt, ka saistībā ar Sestās PVN direktīvas 4. panta 2. punktu atbilstoši PVN kopējās sistēmas neitralitātes principa prasībām “izmantošanas” jēdziens attiecas uz visiem tiem darījumiem neatkarīgi no to juridiskās formas, kurus veicot, no attiecīgās ķermeniskās lietas pastāvīgi tiek gūti ienākumi (šajā sakarā skat. 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā *C-77/01 EDM, Recueil*, I-4295. lpp., 48. punkts, un 2004. gada 21. oktobra spriedumu lietā *C-8/03 BBL*, Krājums, I-10157. lpp., 36. punkts).
- 21 Šajā sakarā ir svarīgi norādīt, ka pamata prāvā apskatāmās darbības, kā tās aprakstītas šī sprieduma 18. punktā, bija reklāmas darbības. Šajā gadījumā to veikšana neļauj gūt pastāvīgus ienākumus.
- 22 Ir jākonstatē, ka SPÖ, lai nodrošinātu savas darbības turpinātību, tiek finansēta, izmantojot publiskas subsīdijas atbilstoši Austrijas valsts likumam par partiju finansēšanu, [kā arī] dažādus ziedojumus un dalības maksas, ko maksā šīs partijas biedri.
- 23 Tāpēc vienīgie ieņēmumi, kam ir pastāvīgs raksturs, ir no publiskā finansējuma un minētās partijas biedru dalības maksām, šiem ieņēmumiem it īpaši tiekot iekasētiem, lai segtu zaudējumus, ko izraisa pamata prāvā apskatāmā darbība.

- 24 Tādējādi ar šādām darbībām *SPÖ* veic komunikācijas darbības, īstenojot savus politiskos mērķus, kas vērsti uz to, lai tā kā politiska organizācija izplatītu savas idejas. Konkrētāk, *SPÖ* darbības, it īpaši ar tās *Landesorganisation* starpniecību, mērķis ir dot ieguldījumu politiskās gribas veidošanā, lai piedalītos politiskās varas īstenošanā. Veicot šo darbību, *SPÖ* tomēr nepiedalās nekādā tirgū.
- 25 Līdz ar to pamata prāvā apskatāmās darbības nevar būt “saimnieciska darbība” Sestās PVN direktīvas 4. panta 1. un 2. punkta izpratnē.
- 26 Ņemot vērā iepriekš minēto, ir jāatbild, ka Sestās PVN direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ārējās reklāmas darbības, ko veic dalībvalsts politiskās partijas daļa, nav jāuzskata par saimniecisku darbību.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 27 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja

pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 4. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ārējās reklāmas darbības, ko veic dalībvalsts politiskās partijas daļa, nav jāuzskata par saimniecisku darbību.

[Paraksti]