# ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

M. POIARES MADURO

της 9ης Ιουλίου 2009 [1]

1. Η υπό κρίση υπόθεση αφορά την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας ΦΠΑ [2]. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί το ζήτημα αν ορισμένες οικονομικές συναλλαγές που πραγματοποιούνται από πολιτικό κόμμα συνιστούν οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια της οδηγίας αυτής.

## I — Τα πραγματικά περιστατικά και τα προδικαστικά ερωτήματα

2. Την έφεση στην κύρια δίκη έχει ασκήσει η οργάνωση του Sozialdemokratische Partei Österreichs (Σοσιαλδημοκρατικού Κόμματος Αυστρίας, στο εξής: SPÖ) στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας. Η οργάνωση της Καρινθίας υποδιαιρείται σε επαρχιακές και τοπικές οργανώσεις. Τόσο η οργάνωση του ομόσπονδου αυτού κράτους όσο και οι επαρχιακές οργανώσεις έχουν αυτοτελή νομική προσωπικότητα, σε αντίθεση προς τις τοπικές οργανώσεις, οι οποίες δεν έχουν.

3. Μεταξύ του 1998 και του 2004 η εφεσείουσα οργάνωσε για λογαριασμό των τοπικών οργανώσεών της πλήθος δραστηριοτήτων στους τομείς των δημοσίων σχέσεων και της διαφήμισης σε σχέση με τη διεξαγωγή διαφόρων εκλογών στην Αυστρία. Κατ' ουσίαν, η οργάνωση ενεργούσε ως αγοραστικός συνεταιρισμός και αγόραζε ποικίλο διαφημιστικό υλικό, το οποίο στη συνέχεια απέστελλε στις διάφορες επαρχιακές και τοπικές οργανώσεις και μετακύλιε τις σχετικές δαπάνες στις οργανώσεις αυτές. Η εφεσείουσα διοργάνωνε επίσης τον ετήσιο χορό του κόμματος. Οι δραστηριότητες αυτές χαρακτηρίζονταν ως «προσέγγιση του κοινού», σε αντίθεση προς την εκπαίδευση των κομματικών στελεχών, η οποία ήταν γνωστή ως «εσωτερική ενημέρωση». Η υπό κρίση υπόθεση αφορά μόνον την «προσέγγιση του κοινού».

4. Το SPÖ καταχώρισε στις φορολογικές δηλώσεις του διάφορα ποσά ως πράξεις «προσέγγισης του κοινού» υποκείμενες στον φόρο κύκλου εργασιών και ζήτησε την έκπτωση του αντίστοιχου φόρου εισροών. Μεταξύ του SPÖ και των φορολογικών αρχών ανέκυψε διαφωνία σχετικά με το ζήτημα κατά πόσον η εφεσείουσα, στο μέτρο που αναπτύσσει δραστηριότητες προσέγγισης του κοινού για λογαριασμό των τοπικών οργανώσεων, μπορεί να χαρακτηριστεί ως υποκείμενη στον φόρο, κατά την έννοια της έκτης οδηγίας ΦΠΑ, δικαιούμενη να εκπίπτει τον σχετικό φόρο εισροών. Το Finanzamt Klagenfurt (φορολογική αρχή του Klagenfurt) υποστήριξε την άποψη ότι το SPÖ δεν μπορεί να χαρακτηριστεί υποκείμενο στον φόρο υπό την έννοια της οδηγίας. Το SPÖ άσκησε

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — Έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49).

έφεση ενώπιον του Unabhängiger Finanzsenat (ανεξάρτητο φορολογικό δικαστήριο) του Klagenfurt, το οποίο υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα οκτώ ερωτήματα προς έκδοση προδικαστικής αποφάσεως:

«1) Έχει το άρθρο 4, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (στο εξής: έκτη οδηγία), την έννοια ότι η "προσέγγιση του κοινού", στην οποία προβαίνει η έχουσα νομική αυτοτέλεια οργάνωση ενός πολιτικού κόμματος σε ένα αυστριακό ομόσπονδο κράτος και η οποία έχει τη μορφή δημόσιων σχέσεων, ενημερωτικής δραστηριότητας, διοργάνωσης κομματικών εκδηλώσεων, παράδοσης διαφημιστικού/ενημερωτικού υλικού στις επαρχιακές οργανώσεις και διοργάνωσης του ετήσιου χορού του κόμματος (του χορού του SPÖ), πρέπει να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα, εφόσον πραγματοποιούνται συναφώς έσοδα από τη (μερική) μετακύλιση των δαπανών "προσέγγισης του κοινού" στις επίσης νομικά αυτοτελείς οργανώσεις του κόμματος (επαρχιακές οργανώσεις κλπ.) και από τα εισιτήρια για τον χορό;

2) Αν οι δραστηριότητες που περιγράφονται παραπάνω στο ερώτημα 1 παράγουν "κατ' αντανάκλαση" αποτελέσματα για την κομματική οργάνωση στο ομόσπονδο κράτος και προς όφελός της, υπάρχει κώλυμα για τον χαρακτηρισμό τους ως "οικονομικών δραστηριοτήτων" κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας; Είναι απόλυτα φυσικό ότι, στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων αυτών, διαφημίζεται επίσης πάντοτε το ίδιο το κόμμα και προωθούνται, αν όχι πρωταρχικώς, τουλάχιστον όμως παρεπομένως, οι πολιτικοί σκοποί του και η ιδεολογία του.

3) Μπορεί να γίνεται λόγος για "οικονομική δραστηριότητα" με την παραπάνω έννοια ακόμη και στην περίπτωση που οι δαπάνες για την "προσέγγιση του κοινού" υπερβαίνουν σταθερά και πολλαπλάσια τα έσοδα που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής από τη μετακύλιση των δαπανών και τη διοργάνωση του χορού;

4) Υπάρχει "οικονομική δραστηριότητα" ακόμη και στην περίπτωση που η μετακύλιση των δαπανών δεν πραγματοποιείται με βάση πρόδηλα κριτήρια οικονομικής φύσης (π.χ. μετακύλιση των εξόδων σε συνάρτηση με το ποιος τα προκάλεσε ή ποιος ωφελείται), αλλά εναπόκειται ουσιαστικά στις τοπικές οργανώσεις να αποφασίζουν κατά πόσον θα μετέχουν στις δαπάνες της κομματικής οργάνωσης του ομόσπονδου κράτους;

5) Υπάρχει "οικονομική δραστηριότητα" ακόμη και στην περίπτωση που η μετακύλιση των διαφημιστικών δαπανών στις τοπικές οργανώσεις πραγματοποιείται με τη μορφή εισφοράς, το ύψος της οποίας εξαρτάται αφενός από τον αριθμό των κομματικών μελών της οικείας οργάνωσης και αφετέρου από τον αριθμό των βουλευτών που η εν λόγω οργάνωση έχει επιτύχει να εκλεγούν;

6) Πρέπει τα ποσά των κρατικών επιχορηγήσεων που δεν θεωρούνται φορολογητέα αντιπαροχή (όπως είναι οι επιχορηγήσεις που καταβάλλονται στα

κόμματα σύμφωνα με τον νόμο της Καρινθίας για την επιχορήγηση των κομμάτων) να λαμβάνονται εντούτοις υπόψη, ως οικονομικά οφέλη, κατά την εξέταση του ζητήματος αν υπάρχει οικονομική δραστηριότητα;

7) Σε περίπτωση που γίνει δεκτό ότι η "προσέγγιση του κοινού" καθαυτή συνιστά οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας: Αποτελεί το γεγονός ότι οι δημόσιες σχέσεις και οι προεκλογικές εκστρατείες είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με τον πυρήνα των δραστηριοτήτων των πολιτικών κομμάτων και αποτελούν conditio sine qua non για την επίτευξη σκοπών πολιτικού περιεχομένου κώλυμα για τον χαρακτηρισμό της δραστηριότητας αυτής ως "οικονομικής δραστηριότητας";

8) Μπορούν οι δραστηριότητες που αναπτύσσει η εφεσείουσα και που περιγράφονται ως "προσέγγιση του κοινού" να συγκριθούν, λόγω της φύσης τους, με τις δραστηριότητες των εμπορικών διαφημιστικών γραφείων, κατά την έννοια του παραρτήματος Δ (σημείο 10) της έκτης οδηγίας, ή να θεωρηθεί ότι είναι αντίστοιχες, λόγω του περιεχομένου τους, με τις εν λόγω δραστηριότητες; Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο ερώτημα αυτό: Με δεδομένη τη διάρθρωση των εσόδων και δαπανών κατά τον κρίσιμο για την έφεση χρόνο, μπορεί η έκταση των ασκηθεισών δραστηριοτήτων να χαρακτηριστεί ως "μη αμελητέα";»

**II — Ανάλυση**

5. Το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει τα ακόλουθα:

«Στον [ΦΠΑ] υπόκεινται:

1. οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στον φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτήν

2. οι εισαγωγές αγαθών.»

6. Το άρθρο 4, παράγραφοι 1, 2 και 5, της έκτης οδηγίας ΦΠΑ έχει ως εξής:

«1. Θεωρείται ως "υποκείμενος στον φόρο" οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, μία από τις οικονομικές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 2, ανεξαρτήτως του επιδιωκομένου σκοπού των αποτελεσμάτων της δραστηριότητος αυτής.

2. Οικονομικές δραστηριότητες, κατά την έννοια της παραγράφου 1, είναι όλες οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξορύξεως, των γεωργικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελευθέρων επαγγελμάτων η των εξομοιουμένων προς αυτά. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται επίσης η εκμετάλλευση ενσωμάτου η άυλου αγαθού, προς τον σκοπό αντλήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.

[…]

Τα κράτη, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημοσία εξουσία, έστω και αν, επ' ευκαιρία αυτών των δραστηριοτήτων ή πράξεων, εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές η άλλες επιβαρύνσεις.

Εν τούτοις, όταν πραγματοποιούν τέτοιες δραστηριότητες ή πράξεις, πρέπει να θεωρούνται ως υποκείμενοι σε φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις αυτές κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή τους στον φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις των όρων του ανταγωνισμού.

[…]»

7. Το ζήτημα που πρέπει να διευκρινίσει το Δικαστήριο έγκειται στο αν η προσέγγιση του κοινού στην οποία προέβη η οργάνωση του SPÖ στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας συνιστά «οικονομική δραστηριότητα» κατά την έννοια του άρθρου 4 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ, με συνέπεια να χαρακτηρίζεται η οργάνωση αυτή ως «υποκείμενη στον φόρο» υπό την έννοια της οδηγίας. Σε περίπτωση που τούτο ισχύει, η οργάνωση της Καρινθίας μπορεί να αξιώσει την έκπτωση του φόρου εισροών κατά το άρθρο 17 της εν λόγω οδηγίας στην αντίθετη περίπτωση, δεν γεννάται τέτοια αξίωση.

8. Από το γράμμα των σχετικών διατάξεων προκύπτει σαφώς ότι ο όρος «οικονομικές δραστηριότητες» πρέπει να ερμηνεύεται ευρέως. Όπως επισήμανε το Δικαστήριο με την απόφαση T-Mobile Austria κ.λπ., η ανάλυση «καθιστά εμφανή την έκταση του πεδίου εφαρμογής που καλύπτει η έννοια των οικονομικών δραστηριοτήτων και τον αντικειμενικό χαρακτήρα της, καθόσον η δραστηριότητα αυτή εξετάζεται αυτούσια, ανεξαρτήτως των σκοπών ή των αποτελεσμάτων της [3]». Για τον λόγο αυτόν, «όλα τα στάδια της παραγωγής, της διανομής και της παροχής υπηρεσιών [4]» εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 4 της έκτης οδηγίας.

9. Ωστόσο, οι απαριθμούμενες στο άρθρο 4, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας δραστηριότητες μπορούν ορθώς να χαρακτηριστούν ως «οικονομικές δραστηριότητες», οπότε ο ασκών αυτές καθίσταται «υποκείμενος στον φόρο», μόνον αν αποσκοπούν στην άντληση

3 — Βλ. απόφαση της 26ης Ιουνίου 2007, C-284/04 (Συλλογή 2007, σ. I-5189, σκέψη 35). Βλ., επίσης, απόφαση της 21ης Φεβρουαρίου 2006, C-223/03, University of Huddersfield (Συλλογή 2006, σ. I-1751, σκέψη 47).

4 — Βλ. απόφαση της 26ης Ιουνίου 2003, C-305/01, MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring (Συλλογή 2003, σ. I-6729, σκέψη 42).

εισοδημάτων διαρκούς χαρακτήρα [5]. Κατά συνέπεια, αν μια δραστηριότητα αποφέρει εισόδημα μόνον περιστασιακά ή καθόλου, το πρόσωπο που ασκεί τη δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως «υποκείμενος στον φόρο» δικαιούμενος να εκπέσει τον φόρο εισροών.

10. Επιπλέον, το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει ότι «οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας» υπόκεινται στον ΦΠΑ. Στην περίπτωση αυτή, η ύπαρξη αντιπαροχής αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για να υπαχθεί μια πράξη στον ΦΠΑ. Η διάταξη αυτή περιλαμβάνεται στον τίτλο ΙΙ, ο οποίος ορίζει το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας εν γένει. Συνεπώς, η ερμηνεία κάθε άλλης διάταξης της οδηγίας πρέπει να πραγματοποιείται υπό το πρίσμα του άρθρου 2. Συμφωνώ με το Finanzamt Klagenfurt, την Ελληνική Κυβέρνηση και την Επιτροπή ότι η παροχή υπηρεσιών από χαριστική αιτία δεν συνιστά «οικονομική δραστηριότητα» κατά την έννοια του άρθρου 4 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ.

11. Καταρχάς, επισημαίνεται ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, παροχή υπηρεσιών υπόκειται στον ΦΠΑ «μόνον εφόσον υφίσταται άμεση σχέση μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και της λαμβανόμενης αντιπαροχής [6]». Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει εξετάσει την επίδραση που έχει η απαίτηση για αντιπαροχή επί της παροχής πληροφοριών και διαφημιστικών υπηρεσιών. Η απόφαση Hong Kong Trade Development Council [7] αφορούσε την άρνηση της ολλανδικής φορολογικής αρχής να αναγνωρίσει το γραφείο που ίδρυσε το Hong Kong Trade Development Council στις Κάτω Χώρες ως υποκείμενο στον φόρο. Το γραφείο αυτό παρείχε στους επιχειρηματίες δωρεάν πληροφορίες σχετικά με το Χονγκ-Κονγκ και τις δυνατότητες διενεργείας εμπορικών ανταλλαγών με επιχειρήσεις του Χονγκ-Κονγκ. Το Δικαστήριο έκρινε ότι το γραφείο δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως υποκείμενο στον φόρο δεδομένου ότι δεν παράγει εισόδημα από την παροχή των πληροφοριών. Το Δικαστήριο επισήμανε ότι «όταν η δραστηριότης ενός παρέχοντος υπηρεσίες προσώπου συνίσταται αποκλειστικώς στην άνευ αμέσου ανταλλάγματος παροχή υπηρεσιών, δεν υπάρχει βάση για την επιβολή φορολογίας, οι δε κατά τα ανωτέρω δωρεάν παροχές δεν υπόκεινται, επομένως, στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Στην περίπτωση αυτή, ο παρέχων υπηρεσίες πρέπει να εξομοιωθεί προς τον τελικό καταναλωτή [...]. Πράγματι, η συνδέουσα αυτόν με τον αποδέκτη του αγαθού ή της υπηρεσίας σχέση δεν εμπίπτει σε κατηγορία συμβάσεων, δυναμένη να υπαχθεί σε φορολογική εναρμόνιση [...] υπό τις περιστάσεις αυτές, οι δωρεάν παροχές υπηρεσιών διαφοροποιούνται, ως εκ της φύσεώς τους, από τις φορολογητέες πράξεις πού προϋποθέτουν, στο πλαίσιο του συστήματος του φόρου προστιθεμένης αξίας, τον καθορισμό της τιμής ή ανταλλάγματος [8]».

12. Το ζήτημα της παροχής συγκεντρωτικών διαφημιστικών υπηρεσιών τέθηκε στην κρίση του Δικαστηρίου στην υπόθεση Apple and Pear Development Council [9]. Το Council ήταν ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου του οποίου η αρμοδιότητα αφορούσε τη διαφή-

5 — Βλ. αποφάσεις της 4ης Δεκεμβρίου 1990, C-186/89, van Tiem (Συλλογή 1990, σ. I-4363, σκέψη 18), της 29ης Απριλίου 2004, C-77/01, EDM (Συλλογή 2004, σ. I-4295, σκέψη 48), και προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 3 απόφαση T-Mobile Austria κ.λπ. (σκέψη 38).

6 — Βλ. αποφάσεις της 5ης Φεβρουαρίου 1981, 154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (Συλλογή 1981, σ. 445, σκέψη 12), και της 23ης Νοεμβρίου 1988, 230/87, Naturally Yours Cosmetics (Συλλογή 1988, σ. 6365, σκέψη 11).

7 — Απόφαση της 1ης Απριλίου 1982, 89/81 (Συλλογή 1982, σ. 1277).

8 — Όπ.π. (σκέψη 10).

9 — Βλ. απόφαση της 8ης Μαρτίου 1988, 102/86 (Συλλογή 1988, σ. 1443).

μιση και την προώθηση της ποιότητας των μήλων και των αχλαδιών που παράγονται στην Αγγλία και στην Ουαλία. Η χρηματοδότηση του εν λόγω οργανισμού προερχόταν από μια ετήσια υποχρεωτική επιβάρυνση, επιβαλλόμενη στους παραγωγούς μήλων και αχλαδιών, ο συντελεστής της οποίας δεν μπορούσε να υπερβεί ένα ανώτατο όριο ανά εκτάριο καλλιεργούμενης με μηλιές ή αχλαδιές γης ή ένα ανώτατο όριο καθοριζόμενο ανά σύνολο 50 μηλιών ή αχλαδιών που καλλιεργούνταν στο κτήμα ενός παραγωγού. Το Δικαστήριο επισήμανε ότι οι αρμοδιότητες του Council αφορούν τα κοινά συμφέροντα των παραγωγών και ότι τα πλεονεκτήματα που ενδεχομένως απορρέουν υπέρ των παραγωγών αυτών από τις διαφημιστικές υπηρεσίες του Council ωφελούν ολόκληρο τον οικείο τομέα οι συγκεκριμένοι παραγωγοί μόνον έμμεσα αποκομίζουν πλεονεκτήματα. Επιπλέον, κατά το Δικαστήριο, δεν υφίσταται σχέση μεταξύ του μεγέθους των πλεονεκτημάτων που αντλούν οι συγκεκριμένοι παραγωγοί και του ύψους των υποχρεωτικών επιβαρύνσεων που υποχρεούνται να καταβάλουν στο Council. Οι επιβαρύνσεις αυτές προκύπτουν όχι από συμβατική αλλά από νόμιμη υποχρέωση και είναι καταβλητέες από κάθε παραγωγό, ανεξαρτήτως του αν αυτός αντλεί όντως όφελος ή όχι από τις διαφημιστικές υπηρεσίες του Council. Το Δικαστήριο κατέληξε ότι οι δραστηριότητες του Council «δεν αποτελούν “παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας”» [10].

13. Το συνδυασμένο αποτέλεσμα των προπαρατεθεισών υποθέσεων διευκρινίστηκε από το Δικαστήριο στην υπόθεση Tolsma [11]. Ο R. J. Tolsma, προσφεύγων της κύριας δίκης, ήταν πλανόδιος μουσικός που ζητούσε τον οβολό των περαστικών. Οι ολλανδικές φορολογικές αρχές επέβαλαν στον R. J. Tolsma ΦΠΑ για τη δραστηριότητά του. Ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι τα ποσά που συγκεντρώνει δεν υπόκεινται στον ΦΠΑ δεδομένου ότι οι περαστικοί δεν υποχρεούνται να του καταβάλουν οποιοδήποτε ποσό και όταν αποφασίζουν να το πράξουν καθορίζουν το ύψος του ποσού οι ίδιοι. Οι φορολογικές αρχές υποστήριξαν την άποψη ότι υφίσταται άμεση συνάφεια μεταξύ της παρεχόμενης υπηρεσίας και των ποσών που καταβάλλονται, οπότε η δραστηριότητα αυτή συνιστά παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας. Το Δικαστήριο έκρινε ότι «παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται “εξ επαχθούς αιτίας”, κατά την έννοια του άρθρου 2, περίπτωση 1, της έκτης οδηγίας, και επομένως είναι φορολογητέα, μόνον αν υφίσταται μεταξύ του παρέχοντος την υπηρεσία και του λήπτη αυτής έννομη σχέση στο πλαίσιο της οποίας ανταλλάσσονται αμοιβαίως παροχές, η δε αμοιβή που λαμβάνει ο παρέχων την υπηρεσία συνιστά την πραγματική αντιπαροχή της υπηρεσίας που παρέχεται στον λήπτη» [12].

14. Στην υπό κρίση υπόθεση, το εθνικό δικαστήριο επισημαίνει με την απόφαση περί παραπομπής ότι, μεταξύ του 1998 και του 2003, η οργάνωση του SPÖ στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας μετακύλιε τις σχετικές με τις δημόσιες σχέσεις και τη διαφήμιση δαπάνες στις επαρχιακές και τοπικές οργανώσεις σε περιορισμένο μόνο βαθμό. Δεν υπήρχαν σαφή κριτήρια για τον υπολογισμό των δαπανών ενώ εναπόκειτο στις τοπικές οργανώσεις να αποφασίσουν –ανάλογα με τους οικονομικούς τους πόρους– κατά πόσο θα συμβάλουν στις δαπάνες της οργάνωσης της Καρινθίας. Το SPÖ προφανώς δεν διέθετε εσωτερικούς κομματικούς κανόνες που να ρυθμίζουν τον τρόπο χρέωσης για τις υπηρεσίες αυτές. Η κατάσταση αυτή άλλαξε ελαφρώς το 2004. Από τη χρονιά εκείνη, οι δαπάνες για ορισμένες διαφημιστικές υπηρεσίες άρχισαν

10 — Όπ.π. (σκέψη 17).

11 — Βλ. απόφαση της 3ης Μαρτίου 1994, C-16/93 (Συλλογή 1994, σ. I-743).

12 — Όπ.π. (σκέψη 14).

να μετακυλίονται στις επαρχιακές οργανώσεις υπό τη μορφή μιας «εισφοράς για τις δημόσιες σχέσεις», το ύψος της οποίας καθοριζόταν σε συνάρτηση με τον αριθμό των κομματικών μελών στην οικεία επαρχία και με τον αριθμό των βουλευτών που είχαν εκλεγεί στην επαρχία αυτή. Τα ποσά αυτά κάλυπταν περιορισμένο μόνον τμήμα των εξόδων στα οποία υποβαλλόταν η οργάνωση του SPÖ στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας η οποία υφίστατο μακροπρόθεσμα ζημίες από τις δραστηριότητες δημοσίων σχέσεων και διαφήμισης που ασκούσε.

15. Κατά τη γνώμη μου, είναι σαφές ότι η υπό κρίση υπόθεση είναι συγκρίσιμη με τις υποθέσεις Hong Kong Trade Development Council, Apple and Pear Development Council και Tolsma. Κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ του 1998 και του 2003, δεν υπήρχαν κανόνες που να ρυθμίζουν λεπτομερώς τα της μετακύλισης των δαπανών δημοσίων σχέσεων στις επαρχιακές και τοπικές οργανώσεις οι εν λόγω οργανώσεις δεν είχαν υποχρέωση, συμβατική ή άλλη, να συνεισφέρουν στην περίπτωση δε που αποφάσιζαν να το πράξουν, καθόριζαν οι ίδιες, αναλόγως της οικονομικής τους κατάστασης, το ύψος της εισφοράς. Οι όροι αυτοί συνηγορούν υπέρ της ύπαρξης παροχής υπηρεσιών χωρίς άμεση αντιπαροχή.

16. Η ουσία του συστήματος που θεσπίστηκε το 2004 δεν διαφέρει σημαντικά. Και στην περίπτωση αυτή, δεν υπήρχε αμοιβαία ανταλλαγή παροχών: οι τοπικές οργανώσεις δεν κατέβαλλαν στην πραγματικότητα αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες που λάμβαναν, καθόσον η αξία των καταβαλλόμενων εισφορών υπέρ της οργάνωσης της Καρινθίας δεν αντιστοιχούσε στην πραγματική αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών δημοσίων σχέσεων και διαφήμισης οι εισφορές δε αυτές υπολογίζονταν βάσει ενός κατ' αποκοπή ποσού σε συνάρτηση με τον αριθμό των κομματικών μελών στην οικεία επαρχία και με τον αριθμό των βουλευτών που είχαν εκλεγεί στην επαρχία αυτή. Αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο η οργάνωση της Καρινθίας υφίστατο διαρκώς σημαντικές ζημίες. Επιπλέον, η δημοσιότητα που προκαλούσαν οι δραστηριότητες της οργάνωσης ωφελούσε το κόμμα στο σύνολό του οποιοδήποτε όφελος προέκυπτε υπέρ των επαρχιακών και τοπικών οργανώσεων δεν ήταν ατομικό και άμεσο αλλά παρεπόμενο και έμμεσο.

17. Τέλος, επιβάλλεται μια γενικότερη επισήμανση όσον αφορά τον χαρακτήρα των υπηρεσιών δημοσίων σχέσεων και διαφήμισης στην υπό κρίση υπόθεση. Όπως ορθώς υποστήριξαν το Finanzamt Klagenfurt και η Ελληνική Κυβέρνηση, εν προκειμένω πρόκειται για μια τυπική υπόθεση πολιτικού λόγου. Τα πολιτικά κόμματα δεν επιδίδονται σε δημόσιες σχέσεις και σε διαφημιστικές εκστρατείες με σκοπό την αποκόμιση εισοδήματος αλλά με σκοπό να καταστήσουν τις ιδέες τους γνωστές στο κοινό. Διαδραματίζουν κεντρικό ρόλο στο σύστημα της αντιπροσωπευτικής δημοκρατίας και οι δραστηριότητες προσέλκυσης που οργανώνουν αποτελούν τμήμα των λειτουργιών που επιτελούν ως παράγοντες στο πλαίσιο του συστήματος αυτού. Οι οικονομικές πτυχές που ενδέχεται να συνεπάγονται οι κομματικές δημόσιες σχέσεις εξαρτώνται από τον πολιτικό χαρακτήρα των σχέσεων αυτών. Όταν η οργάνωση του SPÖ στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας άσκησε δραστηριότητες «προσέγγισης του κοινού» για λογαριασμό των τοπικών οργανώσεών της σε σχέση με τη διεξαγωγή διαφόρων εκλογών στην Αυστρία (για το δημοτικό συμβούλιο, για το κοινοβούλιο του ομόσπονδου κράτους, για το εθνικό κοινοβούλιο, για την προεδρία της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας), δεν ενήργησε ως οικονομικός παράγοντας με κίνητρο την αποκόμιση κέρδους αλλά ως πολιτικός οργανισμός που αποβλέπει στην εκλογική νίκη.

18. Το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται από το γεγονός ότι το SPÖ έλαβε χρηματοδότηση

από το κράτος σύμφωνα με τη σχετική αυστριακή νομοθεσία περί χρηματοδοτήσεως πολιτικών κομμάτων. Τα έσοδα αυτά δεν συνιστούν εισόδημα προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα σε ένα δημοκρατικό σύστημα υπάρχει δημόσια χρηματοδότηση των κομμάτων ώστε αυτά να επιτελούν τις πολιτικές τους λειτουργίες προς όφελος των πολιτών. Η ύπαρξη δημόσιας χρηματοδότησης επιρρωννύει μάλιστα την άποψη ότι οι δραστηριότητες δημοσίων σχέσεων της εφεσείουσας δεν αποτελούν οικονομικές δραστηριότητες εξ επαχθούς αιτίας. Το αυστριακό Δημόσιο χρηματοδότησε το SPÖ ακριβώς διότι δεν αποτελεί ένα συνήθη οικονομικό φορέα αλλά έναν πολιτικό οργανισμό οι προτεραιότητες του οποίου διαφέρουν από αυτές μιας εμπορικής επιχείρησης. Επομένως, δεν βρίσκει έρεισμα η σύγκριση της εφεσείουσας με μια εμπορική διαφημιστική εταιρία η οποία, ως εκ φύσεως, δραστηριοποιείται στον τομέα αυτόν με σκοπό την αποκόμιση κέρδους. Αντιθέτως, –ας μου επιτραπεί η ειρωνεία– είναι γενικώς ανάρμοστο για ένα πολιτικό κόμμα να επιδίδεται σε πολιτικές δραστηριότητες με σκοπό την αποκόμιση οικονομικού κέρδους: υπό κανονικές συνθήκες, κάτι τέτοιο θεωρείται διαφθορά.

19. Παρά ταύτα, θα ήθελα να επισημάνω ότι μπορεί να υπάρχουν περιστάσεις κατά τις οποίες ένα πολιτικό κόμμα επιδίδεται σε οικονομικές δραστηριότητες που έχουν εμπορική φύση, παρέχοντας αγαθά ή υπηρεσίες εξ επαχθούς αιτίας. Κατά την προφορική διαδικασία, η Ελληνική Κυβέρνηση παρέθεσε τα παραδείγματα κόμματος που άνοιξε και λειτούργησε κατάστημα πώλησης οργανικών προϊόντων καθώς και άλλου κόμματος που πωλούσε σε επιχειρήσεις διαφημιστικό χώρο στις εκδόσεις του. Κατά τη γνώμη μου, αμφότερες οι δραστηριότητες συνιστούν «οικονομικές δραστηριότητες» κατά την έννοια της έκτης οδηγίας ΦΠΑ και καθιστούν το πολιτικό κόμμα «υποκείμενο στον φόρο» όσον αφορά τον ΦΠΑ. Ωστόσο, οι δραστηριότητες «προσέγγισης του κοινού» στις οποίες προέβη η οργάνωση του SPÖ στο ομόσπονδο κράτος της Καρινθίας δεν συνιστούν τέτοιες δραστηριότητες.

## III — Πρόταση

20. Για τους λόγους αυτούς, προτείνω στο Δικαστήριο να αποφανθεί, απαντώντας στα προδικαστικά ερωτήματα, ότι το άρθρο 4, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η «προσέγγιση του κοινού», στην οποία προβαίνει η

έχουσα νομική αυτοτέλεια οργάνωση ενός πολιτικού κόμματος σε ένα αυστριακό ομόσπονδο κράτος και η οποία έχει τη μορφή δημόσιων σχέσεων, ενημερωτικής δραστηριότητας, διοργάνωσης κομματικών εκδηλώσεων, παράδοσης διαφημιστικού/ενημερωτικού υλικού στις επαρχιακές οργανώσεις και διοργάνωσης του ετήσιου χορού του κόμματος, δεν πρέπει να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα, εφόσον πραγματοποιούνται συναφώς έσοδα από τη (μερική) μετακύλιση των δαπανών «προσέγγισης του κοινού» στις επίσης νομικά αυτοτελείς οργανώσεις του κόμματος (επαρχιακές οργανώσεις κ.λπ.) και από τα εισιτήρια για τον χορό. Η κατάσταση της εν λόγω οργάνωσης δεν μπορεί να συγκριθεί με αυτήν μιας εμπορικής διαφημιστικής εταιρίας.

Επιπλέον, οι επιχορηγήσεις από δημόσιους πόρους που καταβάλλονται σε πολιτικά κόμματα σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία περί χρηματοδοτήσεως των πολιτικών κομμάτων δεν αποτελούν οικονομικό όφελος ικανό να καταστήσει τη σχετική δραστηριότητα «οικονομική δραστηριότητα» υπό την έννοια της έκτης οδηγίας ΦΠΑ.