

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

22 декември 2010 година *

По дело C-116/10

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Cour de cassation (Люксембург) с акт от 18 февруари 2010 г., постъпил в Съда на 3 март 2010 г., в рамките на производство по дело

Велико херцогство Люксембург,

Administration de l'enregistrement et des domaines

срещу

Pierre Feltgen, в качеството му на синдик на Bacino Charter Company SA,

Bacino Charter Company SA,

* Език на производството: френски.

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: г-н К. Lenaerts, председател на състав, г-н D. Šváby, г-жа R. Silva de Lapuerta, г-н E. Juhász и г-н G. Arestis (докладчик), съдии,

генерален адвокат: г-н N. Jääskinen,
секретар: г-н A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Великото херцогство Люксембург и Administration de l'enregistrement et des domaines, от адв. F. Kremer и адв. P.-E. Partsch, avocats,
- за г-н Feltgen, действащ в качеството на синдик на Bacino Charter Company SA, и за Bacino Charter Company SA, от адв. B. Felten, avocat,
- за германското правителство, от г-н T. Henze, г-н C. Blaschke и г-н B. Klein, в качеството на представители,
- за кипърското правителство, от г-жа D. Kallí, в качеството на представител,

— за Европейската комисия, от г-жа М. Afonso, в качеството на представител,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 15, точка 5 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система за данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1), изменена с Директива 91/680/ЕИО на Съвета от 16 декември 1991 г. (ОВ L 376, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 110, наричана по-нататък „Шеста директива“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Великото херцогство Люксембург и Administration de l'enregistrement et des domaines (наричана по-нататък „данъчната администрация“), от една страна, и г-н Feltgen, синдик на Bacino Charter Company SA — дружество по люксембургското право (наричано по-нататък „Bacino“), както и последното дружество, от друга страна, относно плащането от това дружество на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), посочен в данъчнооблагателни актове за финансовите 1998 г. и 1999 г.

Правна уредба

Правна уредба на Съюза

- 3 Член 15 от Шеста директива, озаглавен „Освободени доставки при износ извън Общността, приравнени на него сделки и международен транспорт“, предвижда:

„Без да се засягат други общностни разпоредби, държавите членки при условия, които те определят, за да осигурят правилно и ясно прилагане на правилата за освободените доставки и да предотвратят възможна данъчна измама, избягване на данъци или злоупотреба, освобождават от данък върху добавената стойност:

[...]

4. доставката на стоки за зареждане с гориво и провизии на съдове:

- а) използвани за плаване в открито море и платен превоз на пътници или за извършване на търговски, промишлени или риболовни дейности;
- б) използвани за морски спасителни и помощни работи или за крайбрежен риболов, като в последния случай се изключват провизиите;

[...]

5. доставката, модификацията, ремонта, поддръжката, чартирането и наемането на морските плавателни съдове, посочени в точка 4, букви а) и б), както и доставката, наемането, ремонта и поддръжката на оборудването, включително — риболовното, вложено или използвано на такива съдове.

[...]“ [неофициален превод]

Национална правна уредба

- 4 Шеста директива е транспонирана в люксембургския правен ред със Закона от 12 февруари 1979 г. за данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „люксембургският закон“). Член 43, параграф 1, буква и), второ тире от този закон, в редакцията му към момента на настъпване на фактите по главното производство, предвижда, че доставките на услуги за нуждите на морското корабоплаване се освобождават от ДДС в границите и при условията, определени с регламент на Великото херцогство.
- 5 Член 7, параграф 2, буква а), първо тире от Регламент на Великото херцогство от 16 юни 1999 г. относно освобождаване от данък върху добавената стойност на доставки при износ извън Общността, на вътреобщностни доставки на стоки и други сделки уточнява, че посочените в член 43 от люксембургския закон доставки на услуги за нуждите на морското корабоплаване са чартирането и наемането на плавателни съдове, използвани за морското корабоплаване и за платен превоз на пътници или товари, или за упражняване на търговски, промишлени или риболовни дейности, с изключение на яхти и други кораби или плавателни съдове за отдих или спорт.

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

- 6 В периода между 10 юли 1998 г. и 8 август 1999 г. Васино многократно предоставя срещу заплащане притежаван от него кораб заедно с екипаж на разположение на физически лица, извършващи корабоплаване в открито море с развлекателна цел. Считайки тази сделка за освободена от ДДС, Васино не плаща този данък.
- 7 Тъй като приема, че не следва да се прилага освобождаването от ДДС, предвидено в член 43, параграф 1, буква и), второ тире от люксембургския закон, доколкото въпросният плавателен съд не е търговски кораб, а яхта по смисъла на посочения в точка 5 от настоящото решение регламент на Великото херцогство, през 2001 г. данъчната администрация изпраща до Васино два данъчнооблагателни акта за финансовите 1998 г. и 1999 г., в които е посочен размерът на дължимия от това дружество ДДС.
- 8 След като подадената от него административна жалба е оставена без уважение, Васино оспорва тези данъчнооблагателни актове пред Tribunal d'arrondissement de Luxembourg [Окръжен съд Люксембург], като поддържа, че посочената сделка попада в приложното поле на член 43, параграф 1, буква и), второ тире от люксембургския закон.
- 9 Тъй като жалбата му е отхвърлена, Васино обжалва решението пред Cour d'appel, който уважава въззивната му жалба. Тази юрисдикция приема по-специално, че е налице основна доставка по наемане на кораб с екипаж и съпътстваща доставка на транспортни услуги. След като отбелязва, че притежаваният от Васино кораб е предназначен за корабоплаване в открито море, а превозът на пътници се извършва срещу заплащане, така че наемането на този кораб представлява търговска сделка, тази юрисдикция приема, че са изпълнени двете условия по член 15, точка 5 от Шеста директива.

- 10 Данъчната администрация подава касационна жалба пред Cour de cassation, който, след като приема, че за разрешаването на спора е необходимо тълкуване на правото на Съюза, решава да спре главното производство и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Може ли доставката на услуги от собственик на плавателен съд, който срещу заплащане го предоставя заедно с екипаж на разположение на клиенти, физически лица, за пътувания с развлекателна цел в открито море, да бъде освободена по силата на член 15, точка 5 от Шеста директива [...], ако тези услуги се считат едновременно за услуги по наемане на кораб и транспортни услуги?“

По преюдициалния въпрос

- 11 Със своя въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 15, точка 5 от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че предвиденото в тази разпоредба освобождаване от ДДС се прилага за доставките на услуги, при които кораб се предоставя възмездно заедно с екипаж на разположение на физически лица за пътувания с развлекателна цел в открито море.
- 12 В това отношение следва да се напомни постоянната практика на Съда, съгласно която при тълкуването на разпоредба на правото на Съюза трябва да се взема предвид не само нейното съдържание, но и нейният контекст и целите на правната уредба, от която тя е част (вж. по-специално Решение от 17 ноември 1983 г. по дело Merck, 292/82, Recueil, стр. 3781, точка 12; Решение от 1 март 2007 г. по дело Schouten, C-34/05, Сборник, стр. I-1687, точка 25 и Решение от 3 декември 2009 г. по дело Yaesu Europe, C-433/08, Сборник, стр. I-11487, точка 24).

- 13 Във връзка с това трябва да се отбележи, че самият текст на член 15, точка 5 от Шеста директива, който препраща към член 15, точка 4, буква а), се отнася до наемането на плавателни съдове, използвани за плаване в открито море и платен превоз на пътници или за извършване на търговски, промишлени или риболовни дейности. За да може такава доставка по наемане да се освободи на основание на тази разпоредба, е необходимо наемателят на съответния плавателен съд да го използва за упражняването на икономическа дейност.
- 14 От това следва, че когато плавателният съд е нает от лица, които го използват само за развлечение, а не със стопанска цел, извън каквато и да било икономическа дейност, какъвто е случаят по главното производство, предвидените в член 15, точка 5 от Шеста директива изрични условия за освобождаване от ДДС не са изпълнени.
- 15 Освен това следва да се уточни, че чрез препращане към член 15, точка 4, буква б), член 15, точка 5 от Шеста директива освобождава и наемането на плавателни съдове, използвани за спасителни и помощни работи или за крайбрежен риболов, като в последния случай се изключват провизиите. Посочените в тази разпоредба хипотези обаче очевидно се различават от обстоятелствата, разглеждани в делото по главното производство.
- 16 Посоченото в точки 13 и 14 от настоящото решение тълкуване се потвърждава и от целта на режима на освобождаването, предвидено в член 15 от Шеста директива, който по отношение на освобождаването на износа, приравнените на него сделки и международния транспорт се изразява в зачитане на принципа за облагане на въпросните стоки или услуги по тяхното местоназначение (вж. Решение от 18 октомври 2007 г. по дело Navicon, С-97/06, Сборник, стр. I-8755, точка 29).
- 17 При тези условия освобождаването по член 15, точка 5 от Шеста директива не може да се приложи в полза на услуги по наемане на плавателен съд на наематели, които възнамеряват да го използват за изцяло лични нужди като крайни потребители.

- 18 Важно е да се отбележи и че в мотивите към предложението за Шеста директива на Съвета относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система за данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, представени от Комисията на Европейските общности на Съвета на Европейските общности на 29 юни 1973 г., изрично се посочва, че плавателните съдове за отдиш се изключват от освобождаването, предвидено в член 15, точка 5 от тази директива, и че свързаните с тях услуги за крайно потребление подлежат на облагане с ДДС. Тези съображения потвърждават, че доставките на услуги по наемане на плавателни съдове на крайни потребители, които ги използват за развлекателни цели или отдиш, са изключени от приложното поле на разглежданото освобождаване от данък.
- 19 Освен това съгласно постоянната съдебна практика случаите на освобождаване от ДДС подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, съгласно който ДДС се събира за всяка доставка на услуги, осъществена възмездно от данъчнозадължено лице (вж. по-специално Решение от 26 юни 1990 г. по дело *Velker International Oil Company*, C-185/89, Recueil, стр. I-2561, точка 19 и Решение от 14 септември 2006 г. по дело *Elmecka*, C-181/04—C-183/04, Recueil, стр. I-8167, точка 15).
- 20 Впрочем тълкуването, съдържащо се в точки 13 и 14 от настоящото решение, не може да се постави под въпрос от квалификацията по националното право на доставките на услуги, разглеждани в главното производство, която не се отразява на отговора на поставения от запитващата юрисдикция преюдициален въпрос. Всъщност, както личи от практиката на Съда, и по-конкретно от точки 27 и 28 от Решение по дело *Navicon*, посочено по-горе, което има за предмет именно тълкуване на член 15, точка 5 от Шеста директива, облагането или освобождаването от ДДС на определена сделка не може да зависи от нейната квалификация по националното право, доколкото според постоянната съдебна практика макар в първото изречение на посочения член 15 да е предвидено, че държавите членки определят условията за освобождаване, за да осигурят неговото правилно и ясно прилагане и за да се предотврати всяка възможна данъчна измама, избягване на данъци или злоупотреба, тези условия не могат да засегнат определянето на съдържанието на предвидените случаи на освобождаване.
- 21 Предвид всички гореизложени съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 15, точка 5 от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл,

че предвиденото в тази разпоредба освобождаване от ДДС не се прилага за доставките на услуги, при които плавателен съд се предоставя възмездно заедно с екипаж на разположение на физически лица за пътувания с развлекателна цел в открито море.

По съдебните разноски

- ²² 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 (трети състав) реши:

Член 15, точка 5 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 за данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, изменена с Директива 91/680/ЕИО на Съвета от 16 декември 1991 г., трябва да се тълкува в смисъл, че предвиденото в тази разпоредба освобождаване от данък върху добавената стойност не се прилага за доставките на услуги, при които плавателен съд се предоставя възмездно заедно с екипаж на разположение на физически лица за пътувания с развлекателна цел в открито море.

Подписи