



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

13 март 2014 година *

„ДДС — Специален режим за туристически агенти — Сделки, извършвани извън Съюза — Шеста директива 77/388/ЕИО — Член 28, параграф 3 — Директива 2006/112/ЕО — Член 370 — Клаузи „standstill“ — Изменение на националното законодателство по време на срока за транспониране“

По дело C-599/12

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Белгия) с акт от 24 октомври 2012 г., постъпил в Съда на 20 декември 2012 г., в рамките на производство по дело

Jetair NV,

BTW-eenheid BTWE Travel4you

срещу

FOD Financiën,

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: С. G. Fernlund (докладчик), председател на състав, С. Toader и Е. Jarašiūnas, съдии

генерален адвокат: Е. Sharpston,

секретар: А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Jetair NV и BTW-eenheid BTWE Travel4you, от Н. Vandebergh, advocaat,
- за белгийското правителство, от М. Jacobs и J.-С. Halleux, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от W. Roels, С. Soulay и L. Lozano Palacios, в качеството на представители,
- за Съвета на Европейския съюз, от А.-М. Colaert и Е. Chatziioakeimidou, в качеството на представители,

* Език на производството: нидерландски.

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 клаузата „standstill“ в член 28, параграф 3 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 (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“) и на член 370 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), на членове 153 и 309 от Директивата за ДДС и на членове 43 ЕО и 56 ЕО, както и до валидността на член 370 от Директивата за ДДС.
- 2 Запитването е отправено в рамките на два спора между, от една страна, Jetair NV (наричано по-нататък „Jetair“), а от друга страна, BTW-eenheid BTWE Travel4you (наричано по-нататък „Travel4you“) — група, включваща няколко дружества, разглеждани за целите на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) като едно-единствено данъчнозадължено лице, и FOD Financiën (Федерална финансова служба) по повод на отказа на искането на жалбоподателите да се възстанови данъкът върху добавената стойност относно пътувания, организирани извън Европейския съюз.

Правна уредба

Правото на Съюза

Шеста директива

- 3 Член 1 от Шеста директива предвижда:

„Държавите членки адаптират настоящите си системи на [ДДС] в съответствие с разпоредбите на следващите членове.

Те приемат необходимите закони, подзаконови и административни разпоредби, така че съответно адаптираните системи да влязат в сила възможно най-скоро и не по-късно от 1 януари 1978 г.“.

- 4 Член 26, параграфи 1 и 3 от Шеста директива гласи, както следва:

„1. Държавите членки прилагат [ДДС] в съответствие с настоящия член, по отношение на сделките, извършвани от туристически агенти, които работят с клиенти от свое собствено име и при предоставянето на туристически услуги използват доставки на стоки или услуги, предоставяни от други данъчнозадължени лица. Настоящият член не се прилага за туристически агенти, които действат само като посредници и за които се прилага член 11, част А, параграф 3, буква в). [...]

[...]

3. Ако сделките, възложени от туристическия агент на други данъчнозадължени лица, се извършват от такива лица извън Общността, доставката на услуги, извършвана от туристическия агент, се третира като междинна дейност, освободена от облагане съгласно член 15, точка 14. [...]“.

- 5 Член 28, параграф 3, буква а) и параграф 4 от Шеста директива, които се намират в дял XVI, озаглавен „Преходни разпоредби“, гласи:

„3. „По време на преходния период, посочен в параграф 4, държавите членки могат:

- а) да продължат да облагат сделките, освободени съгласно [член 15] и изброени в приложение Д към настоящата директива;

[...]

4. Преходният период е с първоначална продължителност от пет години, считано от 1 януари 1978 г. [...]“.

- 6 Сделките, посочени в член 15, точка 14 от Шеста директива и изложени в приложение Д към нея, включват „услугите на туристически агенти, посочени в член 26, както и на туристически агенти, действащи от името и за сметка на пътника, при пътувания извън Общността“.

Директивата за ДДС

- 7 Член 153 от директивата за ДДС предвижда:

„Държавите членки освобождават доставката на услуги от посредници, действащи от името и за сметка на друго лице, когато вземат участие в сделката, посочена в глави 6, 7 и 8, или в сделките, извършвани извън Общността.

[...]“.

- 8 Член 306, параграф 1 от Директивата за ДДС, който се намира в дял XII, глава III, озаглавена „Специален режим за туристически агенти“, гласи:

„Държавите членки прилагат специален режим за ДДС в съответствие с настоящата глава, по отношение на сделките, извършвани от туристически агенти, които работят с клиенти от свое собствено име и при предоставянето на туристически услуги използват доставки на стоки или услуги, предоставяни от други данъчнозадължени лица.

Този специален режим не се прилага по отношение на туристически агенти, когато те действат само като посредници и за които се прилага член 79, първа алинея, буква в) за целите на изчисляването на данъчната основа“.

- 9 Член 309 от Директивата за ДДС гласи следното:

„Ако сделките, възложени от туристическия агент на други данъчнозадължени лица, се извършват от такива лица извън Общността, доставката на услуги, извършвана от туристическия агент, се третира като междинна дейност, освободена от облагане съгласно член 153.

[...]“.

10 Член 370 от Директивата за ДДС предвижда:

„Държавите членки, които на 1 януари 1978 г. са обложили с данък сделките, изброени в приложение X, част А, могат да продължават да облагат с данък тези сделки“.

11 Приложение X към директивата предвижда в част А, озаглавена „Сделки, които държавите членки могат да продължат да облагат“, точка 4:

„доставката на услугите на туристически агенти, посочени в член 306, и тези на туристически агенти, действащи от името и за сметка на пътуващото лице във връзка с пътувания извън Общността“.

Белгийското право

12 От акта за преюдициално запитване и от предоставената на Съда преписка по делото става ясно, че релевантното белгийско право е Кодексът за данъка върху добавената стойност, въведен със закон от 3 юли 1969 г. (Moniteur belge от 17 юли 1969 г., стр. 7046), в редакцията му в сила към момента на настъпване на фактите в главното производство (наричан по-нататък „Кодексът за ДДС“).

13 Установено е, че преди 1 декември 1977 г. услугите на туристическите агенти, състоящи се в организирането на пътувания извън Европейския съюз, са освободени от облагане с данък.

14 Кодексът за ДДС е изменен със закон от 29 ноември 1977 г., влязъл в сила на 1 декември 1977 г., с който тези услуги се облагат с ДДС.

15 Отново от предоставената на Съда преписка по делото става ясно, че Кодексът за ДДС е изменен впоследствие с кралски указ от 28 декември 1999 г., който се прилага от 1 януари 2000 г. По силата на този указ доставката на услуги на туристически агенти относно пътувания извън Съюза не се третира повече като междинна дейност. Въпреки това тези сделки продължават да се облагат с ДДС.

Факти по споровете в главното производство и преюдициалните въпроси

16 Jetair е дружество по белгийското право, което е регистрирано по ДДС на основание на дейността му като туристически агент. От 1 февруари 2009 г. то се присъединява към групата Travel4you, която включва и шест други дружества, които упражняват тази дейност.

17 Jetair и Travel4you организират туристически пътувания, за които ползват услугите на трети лица, а именно хотелиери и самолетни компании.

18 Като смятат, че пътуванията, организирани извън Съюза, не се облагат с ДДС, всеки от жалбоподателите иска да му бъде възстановен ДДС, който е начислен за подобни пътувания.

19 Първото искане се отнася до суми по ДДС относно пътувания, организирани през периода от 2001 г. до 2006 г., които са отразени в декларация за ДДС от м. септември 2007 г. Службата за ревизии по ДДС в Остенде, след като изразява несъгласието си с исканите суми, удържа сума в размер на около 55 700 000 EUR и съставя протокол за установяване на нарушение.

- 20 Второто искане се отнася до суми по ДДС относно пътувания, организирани за периода, който започва през 2007 г. и приключва през м. януари 2010 г., които са отразени в декларация за ДДС от м. март 2010 г. Службата за ревизии по ДДС в Остенде, след като изразява несъгласието си с исканите суми, удържа сума в размер на около 37 600 000 EUR и съставя протокол за установяване на нарушение.
- 21 Jetair и членовете на Travel4you подават жалба съответно на 21 декември 2010 г. и на 24 октомври 2011 г. пред Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (първоинстанционен съд на Брюж), който съединява двете дела.
- 22 Пред запитващата юрисдикция жалбоподателите изтъкват, че преходната разпоредба, съдържаща се в член 28, параграф 3 от Шеста директива, не оправомощава белгийския законодател да измени законодателството си в смисъл, който противоречи на тази директива, точно преди датата на влизане в сила на въпросната директива. Те поддържат, че по силата на член 26, параграф 3, възпроизведен в член 309 от Директивата за ДДС, ако сделките, възложени от туристическия агент на други данъчнозадължени лица, се извършват от такива лица извън Съюза, доставката на агента трябва да бъде освободена.
- 23 Тъй като FOD Financiën поддържа противното, а именно че белгийският законодател е можел по силата на член 28, параграф 3 от Шеста директива да реши да обложи с данък подобни сделки, запитващата юрисдикция има съмнения за отговора, който трябва да се даде на споровете в главното производство.
- 24 При тези условия Rechtbank van eerste aanleg te Brugge решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

- „1) Може ли белгийският законодател да измени разпоредбите от националното си право по такъв начин, че (на 1 декември 1977 г.) непосредствено преди Шеста директива за ДДС да влезе в сила (на 1 януари 1978 г.), започва да облага с ДДС освободени услуги (в конкретния случай услуги при пътувания извън Съюза), като така заобикаля клаузата „standstill“ по член 28, параграф 3 от Шеста директива (член 370 от Директивата [за ДДС]), който предвижда, че въпросните пътувания могат да продължат да бъдат облагани с ДДС само ако вече са подлежали на облагане с ДДС преди влизането на Шеста директива в сила?
- 2) Следвало ли е от 13 юни 1977 г. (датата на публикуване на Шеста директива) белгийският законодател да се въздържа от облагането на пътуванията извън Съюза с данък?
- 3) Нарушава ли белгийският законодател член 309 от Директивата [за ДДС], тъй като не третира туристическите агенти, по отношение на извършваните от тях сделки извън [Съюза], по идентичен начин с посредниците и въпреки всичко продължава да облага тези услуги?
- 4) Членове 309, 153, 370 и приложение X към Директивата [за ДДС] нарушават ли общите принципи на общностното право, принципа на равно третиране и принципа на пропорционалност, както и разпоредбите относно свободното движение на хора, стоки и услуги, и по-специално членове [43 ЕО и 56 ЕО], доколкото предоставят на държавите членки право на избор за облагането или не на услугите, свързани с пътуванията извън [Съюза]?
- 5) Нарушава ли белгийската държава принципите на общностното право, и по-конкретно принципите на равно третиране, на пропорционалност, и на данъчен неутралитет на ДДС като с кралски указ от 28 ноември 1999 г. предвижда облагане с ДДС единствено на туристическите агенти за пътуванията извън Съюза, но не и на посредниците?“.

По преюдициалните въпроси

По първия и втория въпрос

- 25 В началото следва да се припомни, че съгласно член 191, втора алинея от Договора за ЕИО, приложим при приемането на Шеста директива, директивите се нотифицират до онези, до които са адресирани, и произвеждат действие от момента на нотифициране. Следователно не датата на публикуване, а датата на нотифициране на Шеста директива на съответната държава членка е релевантна, за да се определи началото на периода за транспониране на тази директива.
- 26 Важно е също да се посочи, че разглежданото в главното производство изменение на законодателството, прието на 1 декември 1977 г., е настъпило между датата на нотифициране на Шеста директива на Кралство Белгия, т.е. 23 май 1977 г., и датата, на която директивата е трябвало да бъде транспонирана в тази държава членка в съответствие с член 1, а именно 1 януари 1978 г. Следователно изменението е направено в периода за транспониране на Шеста директива в съответната държава членка.
- 27 Така с първите си два въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 28, параграф 3 от Шеста директива и член 370 от Директивата за ДДС допускат държава членка да въведе преди 1 януари 1978 г., през периода за транспониране на Шеста директива, разпорежба, която изменя съществуващото законодателство, като облага с ДДС сделките на туристически агенти относно пътувания извън Съюза.
- 28 Безспорно е, че според разглежданото в главното производство законодателство до 1 декември 1977 г. доставките на услуги на туристическите агенти относно пътувания извън Съюза са били освободени и че се облагат с ДДС от тази дата, при положение че специалният режим на туристическите агенти, установен в Шеста директива, предвижда в член 26, параграф 3, че тези доставки са освободени.
- 29 Член 28, параграф 3 от Шеста директива обаче въвежда клауза „standstill“, според която по време на периода, посочен в член 28, параграф 4 от Шеста директива, държавите членки могат да продължат да облагат с ДДС сделките, които са освободени съгласно член 15 и са изброени в приложение Д към директивата.
- 30 Разглежданият период, който по естеството си е преходен и е с първоначална продължителност от пет години, считано от 1 януари 1978 г., е продължил и след тази дата поради липса на намеса от страна на Съвета на Съюза.
- 31 От текста на член 28, параграфи 3 и 4 от Шеста директива във връзка с член 15 и приложение Д към нея следва, че законодателят на Съюза е предоставил възможността да се направи изключение от задължението за освобождаване от облагане на доставките, посочени в член 26, параграф 3 от тази директива, на държавите членки, чието законодателство е предвиждало облагането на тези доставки преди 1 януари 1978 г.
- 32 Това тълкуване се подкрепя от член 370 от Директивата за ДДС, който по същество възпроизвежда текста на член 28, параграф 3 от Шеста директива като предвижда, че държавите членки, които на 1 януари 1978 г. са облагали сделките, изброени в приложение X, част А към Директивата за ДДС, могат да продължават да ги облагат. Точка 4 от приложение X, част А цитира доставките на услуги на туристическите агенти, действащи от името и за сметка на пътника при пътувания извън Съюза.

- 33 Според жалбоподателите държавите членки могат да продължат да облагат разглежданите сделки, доколкото по силата на националното им законодателство тези сделки вече се облагат с ДДС преди 1 януари 1978 г. За разлика от това, като се позовават на Решение на Съда от 18 декември 1997 г. по дело *Inter-Environnement Wallonie* (C-129/96, Recueil, стр. I-7411, точка 45), жалбоподателите смятат, че тази възможност не позволява на същите държави членки да изменят законодателството си през периода за транспониране на Шеста директива, предвиждайки облагането на тези сделки с данък.
- 34 Според Комисията, напротив, разглежданото изменение на законодателството не противоречи на Шеста директива в светлината на Решение по дело *Inter-Environnement Wallonie*, посочено по-горе, предвид изричните разпоредби на тази директива. Тя уточнява, че изключението за туристическите агенти е било включено от законодателя на Съюза по-специално за да се вземе предвид загрижеността на Кралство Белгия.
- 35 Следва да се припомни, че според постоянната съдебна практика по време на срока за транспониране на определена директива държавите членки — адресати на същата, следва да се въздържат от приемане на разпоредби, които могат да застрашат сериозно постигането на предписания от тази директива резултат (вж. по-специално Решение по дело *Inter-Environnement Wallonie*, посочено по-горе, точка 45 и Решение на Съда от 4 юли 2006 г. по дело *Adeneler* и др., C-212/04, Recueil, стр. I-6057, точка 121).
- 36 По отношение на Шеста директива следователно е важно да се провери дали по време на срока ѝ за транспониране предприета от държава членка мярка, състояща се в изменение на националното законодателство, което предвижда облагането на разглежданите сделки, може да застраши сериозно постигането на предписания от тази директива резултат.
- 37 В това отношение, както бе посочено в точка 31 от настоящото решение, ако държавите членки облагат с данък разглежданите сделки на 1 януари 1978 г., те могат да продължат да правят това и след тази дата. Тъй като Шеста директива изрично определя датата 1 януари 1978 г. като отправна точка за евентуално запазване действието на данъчна мярка, не може да се приеме, че закон, предвиждащ облагането на разглежданите сделки, приет преди тази дата през периода за транспониране на директивата, може да застраши сериозно постигането на предписания от посочената директива резултат.
- 38 Ето защо на първите два въпроса следва да се отговори, че член 28, параграф 3 от Шеста директива и член 370 от Директивата за ДДС допускат държава членка да въведе преди 1 януари 1978 г. по време на срока за транспониране на Шеста директива разпоредба, която изменя съществуващото ѝ законодателство, като облага с ДДС сделките на туристическите агенти относно пътуванията извън Съюза.

По третия въпрос

- 39 С третия си въпрос по същество запитващата юрисдикция иска да се установи дали дадена държава членка нарушава член 309 от Директивата за ДДС, като не третира доставките на услуги, извършвани от туристически агенти, като освободена от облагане междинна дейност, когато доставките се отнасят до пътувания извън Съюза и като облага с ДДС посочените доставки.
- 40 Член 309 от Директивата за ДДС, който е включен в главата, посветена на специалния режим за туристическите агенти в членове 306—310 от тази директива и чието приложно поле е определено в посочения член 306, предвижда освобождаването на някои доставки на услуги на

туристически агенти, а именно на предоставените в рамките на пътувания извън Съюза, които се третираат като освободена от облагане междинна дейност по силата на член 153 от тази директива.

- 41 Както става ясно от точка 32 от настоящото решение член 370 от Директивата за ДДС обаче позволява да се направи изключение от тази разпоредба, като предоставя възможността на държавите членки да обложат разглежданите сделки, ако са ги облагали с данък на 1 януари 1978 г.
- 42 От това следва, че ако дадена държава членка отговаря на това условие, тя не е длъжна да приложи разпоредбите на член 309 от Директивата за ДДС.
- 43 Следователно на третия въпрос трябва да се отговори, че дадена държава членка не нарушава член 309 от Директивата за ДДС, като не третира доставките на услуги, извършвани от туристически агенти, като освободена от облагане междинна дейност, когато тези доставки се отнасят до пътувания извън Съюза, и като облага посочените доставки с ДДС, след като ги е облагала с ДДС на 1 януари 1978 г.

По четвъртия въпрос

- 44 С четвъртия си въпрос по същество запитващата юрисдикция иска да се установи дали член 370 от Директивата за ДДС във връзка с приложение X, част А, точка 4 към нея нарушава правото на Съюза, по-специално основните принципи на правото, принципа на равно третиране и на пропорционалност, както и разпоредбите за основните свободи, като е оставил на държавите членки да изберат да обложат или не услугите, свързани с пътувания извън Съюза.
- 45 Както става ясно от отговора, даден на третия въпрос, член 370 във връзка с приложение X, част А, точка 4 позволява на държавите членки да облагат или не доставките на услуги на туристическите агенти, които се отнасят до сделки, извършени извън Съюза, ако са облагали с данък тези доставки на 1 януари 1978 г.
- 46 Безспорно, като предоставя подобна възможност на държавите членки, член 370 от Директивата за ДДС установява различен режим между държавите членки, които се позовават на него, облагайки разглежданите доставки, и тези, които прилагат посочените в член 309 от Директивата за ДДС правила, освобождавайки същите доставки.
- 47 Става въпрос обаче за възможност, предоставена по изключение, при условие че е изпълнено предвиденото в този член условие.
- 48 Както Съдът е приел, запазването на този режим, който предвижда изключение, отразява прогресивния и все още частичен характер на хармонизирането на законодателствата на държавите членки в областта на ДДС (вж. в този смисъл Решение на Съда от 7 декември 2006 г. по дело Eurodental, C-240/05, Recueil, стр. I-11479, точка 50). Замисленото хармонизиране все още не е постигнато, доколкото член 28, параграф 3, буква а) от Шеста директива и член 370 от Директивата за ДДС оправомощават държавите членки да продължат да прилагат някои разпоредби от националното им законодателство, съществуващи към 1 януари 1978 г., които без въпросното оправомощаване биха били несъвместими с тези директиви (вж. в този смисъл по отношение на Шеста директива Решение по дело Eurodental, посочено по-горе, точка 51).
- 49 Задължение на законодателя на Съюза е да установи окончателен режим на освобождаване от ДДС и да постигне по този начин прогресивното хармонизиране на националните законодателства в областта на ДДС (вж. Решение на Съда от 13 юли 2000 г. по дело Idéal tourisme, C-36/99, Recueil, стр. I-6049, точка 39).

- 50 Докато законодателят на Съюза не е установил такъв окончателен режим и докато държавите членки могат да запазят действието на съществуващото си законодателство, следва да се приеме, че могат да са налице разлики между тях, без обаче тези разлики да противоречат на правото на Съюза.
- 51 Следователно на четвъртия въпрос трябва да се отговори, че член 370 от Директивата за ДДС във връзка с приложение X, част А, точка 4 към тази директива не нарушава правото на Съюза, като предоставя възможността на държавите членки да продължат да облагат с данък доставките на услуги на туристическите агенти, свързани с пътуванията извън Съюза.

По петия въпрос

- 52 С петия си въпрос по същество запитващата юрисдикция иска да се установи дали дадена държава членка нарушава правото на Съюза, по-специално принципите на равно третиране, на пропорционалност и на данъчен неутралитет, като третира туристическите агенти по смисъла на член 26, параграф 1 от Шеста директива и на член 306 от Директивата за ДДС по различен начин от посредниците и като предвижда правило, каквото представлява кралският указ от 28 ноември 1999 г., по силата на което се облагат само доставките на туристическите агенти, но не и тези на посредниците, когато се отнасят до пътувания извън Съюза.
- 53 От постоянната съдебна практика следва, че принципът на равно третиране, чието отражение в областта на ДДС е принципът на данъчен неутралитет, изисква да не се третират по различен начин сходни положения, освен ако това не е обективно оправдано (вж. по-специално Решение на Съда от 10 април 2008 г. по дело Marks & Spencer, C-309/06, Сборник, стр. I-2283, точки 49 и 51, както и Решение на Съда от 7 март 2013 г. по дело Efir, C-19/12, точка 35).
- 54 В това отношение се налага констатацията, че туристическите агенти, ползващи се от специалния режим по ДДС, са определени в член 26, параграф 1 от Шеста директива, както и в член 306 от Директивата за ДДС като работещи с клиенти от свое собствено име и като използващи при предоставянето на туристически услуги доставки на стоки или услуги, предоставяни от други данъчнозадължени лица. Тези разпоредби изрично изключват от специалния режим туристическите агенти, които действат единствено като посредници.
- 55 От посочените разпоредби става ясно, че законодателят на Съюза е приел, че тези две категории туристически агенти не се намират в сходно положение. Така Съдът е подчертал, че това, което характеризира дейността на туристическите агенти, посочени в Шеста директива, е фактът, че те са икономически оператори, които организират от свое име пътувания или туристически обиколки и които, за да предоставят обикновено свързаните с този вид дейност услуги, използват услугите на трети данъчнозадължени лица (вж. Решение на Съда от 22 октомври 1998 г. по дело Madgett и Baldwin, C-308/96 и C-94/97, Recueil, стр. I-6229, точка 23).
- 56 Следователно националният законодател не нарушава правото на Съюза, по-специално принципа на равно третиране или принципа на неутралност, като третира по различен начин тези две категории оператори.
- 57 По отношение на принципа на пропорционалност е достатъчно да се посочи, че не е представено никакво доказателство в подкрепа на нарушаване на този принцип.
- 58 Ето защо на петия въпрос трябва да се отговори, че дадена държава членка не нарушава правото на Съюза, по-специално принципите на равно третиране, на пропорционалност и на данъчен неутралитет, като третира туристическите агенти по смисъла на член 26, параграф 1 от Шеста директива и на член 306 от Директивата за ДДС по различен начин от посредниците и като

предвижда правило, каквото представлява кралският указ от 28 ноември 1999 г., по силата на което се облагат само доставките на туристическите агенти, но не и тези на посредниците, когато се отнасят до пътувания извън Съюза.

По съдебните разноски

59 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 (осми състав) реши:

- 1) Член 28, параграф 3 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 и член 370 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност допускат държава членка да въведе преди 1 януари 1978 г. по време на срока за транспониране на Шеста директива 77/388 разпоредба, която изменя съществуващото ѝ законодателство, като облага с данък върху добавената стойност сделките на туристическите агенти относно пътуванията извън Съюза.
- 2) Дадена държава членка не нарушава член 309 от Директива 2006/112, като не третира доставките на услуги, извършвани от туристически агенти, като освободена от облагане междинна дейност, когато тези доставки се отнасят до пътувания извън Европейския съюз, и като облага посочените доставки с данък върху добавената стойност, след като ги е облагала с данък върху добавената стойност на 1 януари 1978 г.
- 3) Член 370 от Директива 2006/112 във връзка с приложение X, част А, точка 4 към тази директива не нарушава правото на Съюза, като предоставя на държавите членки възможността да продължат да облагат с данък доставките на услуги на туристическите агенти, свързани с пътуванията извън Съюза.
- 4) Дадена държава членка не нарушава правото на Съюза, по-специално принципите на равно третиране, на пропорционалност и на данъчен неутралитет, като третира туристическите агенти по смисъла на член 26, параграф 1 от Шеста директива 77/388 и на член 306 от Директива 2006/112 по различен начин от посредниците и като предвижда правило, каквото представлява кралският указ от 28 ноември 1999 г., по силата на което се облагат само доставките на туристическите агенти, но не и тези на посредниците, когато се отнасят до пътувания извън Съюза.

Подписи