



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

15 февруари 2017 година *

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност — Шеста директива 77/388/ЕИО — Член 13, А, параграф 1, буква н) — Случаи на освобождаване на някои културни услуги — Липса на директен ефект — Определяне на освободените културни услуги — Свобода на преценка на държавите членки“

По дело C-592/15

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданско отделение), Обединено кралство) с акт от 16 октомври 2015 г., постъпил в Съда на 13 ноември 2015 г., в рамките на производство по дело

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

срещу

British Film Institute,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: Т. von Danwitz (докладчик), председател на състава, Е. Juhász, С. Vajda, К. Jürimäe и С. Lycourgos, съдии,

генерален адвокат: Y. Bot,

секретар: L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 7 септември 2016 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за British Film Institute, от P. Drinkwater, solicitor, Z. Yang, barrister, D. Milne, QC, и A. Lee, solicitor,
- за правителството на Обединеното кралство, от S. Brandon, в качеството на представител, подпомаган от S. Singh, barrister,
- за Европейската комисия, от R. Lyal и M. Owsiany-Hornung, в качеството на представители,

* Език на производството: английски.

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 29 септември 2016 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 13, А, параграф 1, буква н) 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, 1977 г., стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“) и на член 132, параграф 1, буква н) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (данъчна и митническа администрация в Обединеното кралство, наричана по-нататък „данъчната администрация“) и British Film Institute (наричан по-нататък „BFI“) относно облагането с данък върху добавената стойност (ДДС) на същия за услугите, предоставяни от BFI и състоящи се в предоставяне на входни билети за филмови прожекции.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, озаглавен „Освободени доставки при някои дейности от обществен интерес“, гласи:

„Без да се засягат други общностни разпоредби, държавите членки при условия, които те определят, за да осигурят правилно и ясно прилагане на правилата за освободени доставки и да предотвратят възможните данъчни измами, избягването на данъци или злоупотреби, освобождават от данък върху добавената стойност:

[...]

н) доставката на някои културни услуги и стоки, тясно свързани с тях, доставяни от публичноправни субекти или от други културни организации, признати от съответната държава членка;

[...]“.

- 4 Съгласно членове 411 и 413 от Директива 2006/112 тя отменя и заменя, считано от 1 януари 2007 г., законодателството на Съюза в областта на ДДС, и в частност Шеста директива.

Правото на Обединеното кралство

- 5 Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия транспонира член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива едва на 1 юни 1996 г. — датата, на която влиза в сила Group 13 of Schedule 9 of the Value Added Tax Act 1994 (група 13 от приложение 9 към Закона за данък върху добавената стойност от 1994 г.).

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

- 6 ВFI е сдружение с нестопанска цел, чиято роля е да насърчава киното в Обединеното кралство. За периода 1 януари 1990 г.—31 май 1996 г. (наричан по-нататък „спорният период“) ВFI е плащало ДДС при стандартната ставка за услуги за предоставяне на входни билети за филмови прожекции.
- 7 На 30 март 2009 г. ВFI подава до данъчната администрация искане да му бъде възстановен платеният през спорния период ДДС, като твърди, че посоченото предоставяне на входни билети представлява доставка на културни услуги, освободени по силата на член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива. Това искане е отхвърлено.
- 8 Жалбата на ВFI срещу този отказ е уважена от First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Първоинстанционен съд (отделение по данъчни дела), Обединено кралство). С решението си от 5 декември 2012 г. тази юрисдикция постановява, че предвиденото в тази разпоредба освобождаване има директен ефект.
- 9 Данъчната администрация обжалва посоченото решение пред Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Второинстанционен административен съд (отделение по данъчни дела и Chancery), Обединено кралство), който отхвърля жалбата, като постановява, че предвиденото в споменатата разпоредба освобождаване има достатъчно ясно и точно съдържание и следователно — директен ефект. Думата „някои“, фигурираща в посочената разпоредба, всъщност трябвало да се тълкува в смисъл, че това освобождаване се отнася до културните услуги, доставяни от публичноправни субекти или от други културни организации, признати от съответната държава членка. На данъчната администрация е предоставено разрешение да подаде жалба до Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданско отделение), Обединено кралство).
- 10 Според посоченото в акта за преюдициално запитване, ако член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива се тълкува в смисъл, че визира „културните“ услуги, предоставяни от публичноправни субекти или от други културни организации, признати от съответната държава членка по смисъла на същата разпоредба, това означава, че ВFI, което е такава организация, може да се ползва пряко на тази разпоредба, за да се ползва от освобождаването по отношение на услугите си по предоставяне на входни билети за филмови прожекции през периода 1 януари 1990 г.—31 май 1996 г. ВFI би могло дори да продължи да се позовава пряко на посочената разпоредба след 31 май 1996 г., макар доставките на услуги, предоставяни от ВFI, да не се включват в предоставянето на културни услуги, които законодателството на Обединеното кралство е освободило от данък след тази дата.
- 11 При тези условия Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд на Англия и Уелс (гражданска колегия) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
 - „1) Достатъчно ясен и точен ли е текстът на член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, и по-конкретно думите „някои културни услуги“, така че член 13, А, параграф 1, буква н) да има за директен ефект да освободи доставките на тези културни услуги от публичноправни субекти или другите признати културни организации като доставките, извършвани от ВFI по настоящото дело, при липсата на каквото и да било национално законодателство за транспониране?
 - 2) Позволява ли текстът на член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, и по-конкретно думите „някои културни услуги“, на държавите членки каквато и да било свобода на преценка при прилагането им посредством законодателство за транспониране и ако да — каква?

3) Отнасят ли се същите изводи за член 132, параграф 1, буква н) от [Директива 2006/112]?”.

По преюдициалните въпроси

По първия въпрос

- 12 С първия си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, който предвижда освобождаването на „някои културни услуги“, трябва да се тълкува в смисъл, че има директен ефект, така че при липсата на транспониране публичноправен субект или друга културна организация, призната от съответната държава членка и предоставяща културни услуги, може да се позовава пряко на тази разпоредба.
- 13 Според постоянната съдебна практика във всички случаи, когато от гледна точка на съдържанието си разпоредбите на една директива изглеждат безусловни и достатъчно точни, частноправните субекти могат основателно да се позовават на тях пред националните юрисдикции срещу държавата, когато тя не е транспонирала в предвидения срок директивата в националното право или когато я е транспонирала неправилно (вж. по-конкретно решения от 19 януари 1982 г., Becker, 8/81, EU:C:1982:7, т. 25, от 15 януари 2014 г., Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, т. 31, както и от 7 юли 2016 г., Ambisig, C-46/15, EU:C:2016:530, т. 16 и цитираната съдебна практика).
- 14 Що се отнася до член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, следва да се припомни, че предвиденото в тази разпоредба освобождаване визира „някои културни услуги“. Следователно посочената разпоредба не уточнява кои доставки на културни услуги държавите членки са длъжни да освободят. Действително, тя не съдържа нито изчерпателен списък на културните услуги, които могат да бъдат освобождавани от ДДС, нито задължение за държавите членки да освободят всички културни услуги, а споменава само „някои“ от тези услуги. При това положение разпоредбата оставя на държавите членки грижата да определят кои културни услуги могат да се ползват от това освобождаване.
- 15 ВFI поддържа, като се позовава на практиката на Съда, според която случаите на освобождаване по член 13, А, параграф 1 представляват самостоятелни понятия на правото на Съюза, които имат за цел да се избегнат различията в прилагането на режима на ДДС в различните държави членки (вж. по-конкретно решение от 21 февруари 2013 г., Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, т. 17), че изразът „някои културни услуги“ трябва да се тълкува в смисъл, че се отнася до всички културни услуги, предоставяни от публичноправни субекти или други признати от съответната държава членка културни организации, поради което той е достатъчно ясен и точен.
- 16 Следва обаче да се отбележи, че такова тълкуване не съответства на обичайния смисъл на думата „някои“, използвана в член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, и лишава от полезен ефект използването на тази дума в разпоредбата.
- 17 По-нататък, предложеното от ВFI тълкуване би могло да разшири обхвата на освобождаването, произтичащо от тази разпоредба, отвъд този термин и за всички доставки на културни услуги, в противоречие с практиката на Съда, според която термините, използвани за обозначаване на случаите на освобождаване по член 13, А, параграф 1, буква н) от тази директива, подлежат на стриктно тълкуване (вж. в този смисъл решения от 14 юни 2007 г., Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, т. 16, от 22 октомври 2015 г., Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, т. 34 и 35, както и от 25 февруари 2016 г., Комисия/Нидерландия, C-22/15, непубликувано, EU:C:2016:118, т. 20 и цитираната съдебна практика).

- 18 От практиката на Съда произтича също, че обратно на поддържаното от ВFI, изискването за осигуряване на еднообразно прилагане на случаите на освобождаване по член 13, А, параграф 1 не е абсолютно. Действително, макар посочените в този член случаи на освобождаване да представляват самостоятелни понятия на правото на Съюза, които имат за цел да се избегнат различията в прилагането на режима на ДДС в различните държави членки, законодателят на Европейския съюз може да повери на държавите членки грижата да дефинират някои термини на освобождаването (вж. в този смисъл решения от 28 март 1996 г., *Gemeente Emmen*, C-468/93, EU:C:1996:139, т. 25, от 4 май 2006 г., *Abbey National*, C-169/04, EU:C:2006:289, т. 38 и 39, както и от 9 декември 2015 г., *Fiscale Eenheid X*, C-595/13, EU:C:2015:801, т. 30 и цитираната съдебна практика).
- 19 Буквалното тълкуване на член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива се потвърждава от генезиса на тази директива, както и от целите, преследвани от законодателя на Съюза.
- 20 В това отношение, както отбелязва генералният адвокат в точки 20 и 21 от заключението си, законодателят на Съюза не е възприел първоначалното предложение на Европейската комисия, съдържащо изчерпателен списък на културните услуги, които могат да бъдат освобождавани от ДДС (вж. предложението за Шеста директива на Съвета за хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данък върху добавената стойност: единна данъчна основа (СОМ(73) 950 окончателен от 20 юни 1973 г.), а използвайки израза „някои културни услуги“, е избрал редакция на посоченото освобождаване, която позволява на държавите членки да определят културните услуги, които да освободят от ДДС.
- 21 Както подчертава Комисията в писменото си становище до Съда, макар впоследствие тя да е предложила първоначалният текст на член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива да се замени с изчерпателен списък на освободените културни услуги (вж. предложението за деветнадесета директива на Съвета за хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота за изменение на Директива 77/388/ЕИО — обща система на данъка върху добавената стойност, (СОМ(84) 648 окончателен от 5 декември 1984 г.), законодателят на Съюза запазва този първоначален текст, който според анализа, съдържащ се в нейния първи доклад до Съвета относно функционирането на общата система на данъка върху добавената стойност в съответствие с член 34 от Шеста директива 77/388/ЕИО, (СОМ(83) 426 окончателен от 14 септември 1983 г.), оставя грижата за определяне на съдържащието на това освобождаване на преценката на всяка държава членка.
- 22 Както отбелязва генералният адвокат в точка 23 от заключението си, решението на законодателя на Съюза да предостави на държавите членки свобода на преценка да определят освободените културни услуги, може да се обясни с голямото разнообразие на културни традиции и регионално наследство в рамките на Съюза и понякога в рамките на отделна държава членка.
- 23 Така следва да се приеме, че като използва израза „някои културни услуги“, член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива не изисква освобождаването на всички културни услуги, така че държавите членки могат да освободят „някои“, като същевременно обложат други с ДДС.
- 24 Доколкото тази разпоредба предоставя на държавите членки свобода на преценка при определянето на освободените културни услуги, тя не отговаря на условията, произтичащи от цитираната в точка 14 от настоящото решение съдебна практика, за да може на нея да се прави пряко позоваване пред националните юрисдикции.
- 25 Този извод не се поставя под въпрос от съображенията, изложени в точки 34—37 от решение от 17 февруари 2005 г., *Linneweber и Akritidis* (C-453/02 и C-462/02, EU:C:2005:92) и в точки 59—61 от решение от 28 юни 2007 г., *JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust и The Association*

of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391), според които евентуална свобода на преценка на държавите членки не изключва непременно директния ефект на съответните случаи на освобождаване.

- 26 Възщност, както отбелязва Комисията в своето писмено становище, съдебната практика, произтичаща от решение от 17 февруари 2005 г., Linneweber и Akritidis (C-453/02 и C-462/02, EU:C:2005:92), се отнася до възможността на държавите членки да определят условията за прилагане на освобождаване от данък, а не до свободата на преценка, която им позволява да определят обхвата на дадено освобождаване, която е следствие по-конкретно от израза „някои културни услуги“ по член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива.
- 27 По отношение на решение от 28 юни 2007 г., JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust и The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391) следва да се отбележи, че член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива се отличава от разглежданото по това дело освобождаване, доколкото той изисква освобождаването само на „някои“ културни услуги.
- 28 С оглед на гореизложените съображения на първия въпрос следва да се отговори, че член 13, А, параграф 1, буква н) от Шеста директива, който предвижда освобождаването на „някои културни услуги“, трябва да се тълкува в смисъл, че няма директен ефект, така че при липсата на транспониране публичноправен субект или друга културна организация, призната от съответната държава членка и предоставяща културни услуги, не може да се позовава пряко на тази разпоредба.

По втория и третия въпрос

- 29 Предвид отговора на първия въпрос не следва да се дава отговор на втория и третия въпрос.

По съдебните разноски

- 30 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 (четвърти състав) реши:

Член 13, А, параграф 1, буква н) 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, който предвижда освобождаването на „някои културни услуги“, трябва да се тълкува в смисъл, че няма директен ефект, така че при липсата на транспониране публичноправен субект или друга културна организация, призната от съответната държава членка и предоставяща културни услуги, не може да се позовава пряко на тази разпоредба.

Подписи