



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (девети състав)

18 януари 2018 година *

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 77/388/ЕИО — Член 12, параграф 3, буква а), трета алинея — Намалена ставка на ДДС — Приложение 3, категория 7 — Единна доставка, състояща се от два отделни елемента — Избирателно прилагане на намалена ставка на ДДС по отношение на единия от елементите — Туристическо посещение, наречено „World of Ajax“ — Посещение на музея на AFC Ajax“

По дело C-463/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Hoge Raad der Nederlanden (Върховен съд на Нидерландия) с акт от 12 август 2016 г., постъпил в Съда на 17 август 2016 г., в рамките на производство по дело

Stadion Amsterdam CV

срещу

Staatssecretaris van Financiën,

СЪДЪТ (девети състав),

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

генерален адвокат: Р. Mengozzi,

секретар: А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Stadion Амстердам CV, от J. F. Kijftenbelt и Т. J. Kok, в качеството на belastingadviseurs,
- за нидерландското правителство, от М. Bulterman и J. Langer, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios и G. Wils, в качеството на представители,

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

постанови настоящото

* Език на производството: нидерландски.

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 12, параграф 3, буква а) 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), изменена с Директива 2001/4/ЕО на Съвета от 19 януари 2001 г. (ОВ L 22, 2001 г., стр. 17, наричана по-нататък „Шеста директива“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Stadion Amsterdam CV и Staatssecretaris van Financiën (държавния секретар по финансите, Нидерландия) във връзка с решението, с което последният отказва на жалбоподателя в главното производство да прилага намалена ставка на данъка върху добавената стойност (ДДС) за предлаганите от него дейности на туристически посещения.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Считано от 1 януари 2007 г., Шеста директива е отменена и заменена с 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). Въпреки това предвид датата на настъпване на разглежданите в главното производство факти приложима към спора в главното производство остава Шеста директива.
- 4 Член 2 от Шеста директива има следната редакция:

„С [ДДС] се облага:

1. Доставка на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

[...]“ [неофициален превод]

- 5 Съгласно член 12, параграф 3, буква а) от тази директива:

„Основната ставка на ДДС се определя от всяка държава членка като процент от облагаемата основа и е еднаква за доставката на стоки и доставката на услуги. От 1 януари 2001 г. до 31 декември 2005 г. този процент не може да бъде по-нисък от 15 %.

[...]

Държавите членки могат също да прилагат една или две намалени ставки. Намалените ставки се определят като процент от облагаемата основа, който не може да бъде по-нисък от 5 %, и се прилагат само за доставката на категориите стоки и услуги, посочени в приложение 3“.
[неофициален превод]

- 6 Приложение 3 към тази директива, озаглавено „Списък на доставките на стоки и услуги, за които може да се прилага намалена ставка на ДДС“, има следното съдържание:

„При транспониране на категориите, отнасящи се за стоки, в националното законодателство, държавите членки могат да използват комбинираната номенклатура, за да установят точно обхвата на съответната категория.

Категория	Описание
[...]	[...]
7	входни билети за шоуспектакли, театри, циркове, панаири, паркове за забавления, концерти, музеи, зоологически градини, кина, изложби и други подобни културни прояви и обекти;
[...]	[...]“. [неофициален превод]

Нидерландското право

- 7 Член 9 от Wet op de omzetbelasting (Закон за данъка върху добавената стойност) от 28 юни 1968 г. (Stb. 1968, n° 329) в неговата редакция, приложима към фактите в главното производство (наричан по-нататък Законът за данъка върху добавената стойност“), предвижда:

„Данъкът е в размер на 21 %.

2. По дерогация от параграф 1 данъкът е в размер на:

- а) 6 % за доставките на стоки и услуги, посочени в приложената към настоящия закон таблица I, [...]

- 8 Таблица I, приложена към Закона за данъка върху оборота, изброява доставките на стоки и на услуги, за които се прилага намалената ставка, предвидена в член 9, параграф 2, буква а) от този закон. Точка b.14 от посочената таблица гласи:

„Входни билети за:

[...]

- с) обществени музеи и сбирки, включително тясно свързани с тях доставки на стоки като каталози, снимки и фотокопия;

[...]

- g) паркове за забавления, градини с игрални площадки и градини с декоративна растителност, както и други подобни съоръжения, които основно и трайно са предназначени за забавления и крайградски отдих“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 9 Stadion Amsterdam е дружество, което стопанисва многофункционален сграден комплекс, наричан „Арената“, състоящ се от стадион (наричан по-нататък „стадионът“) и свързани с него съоръжения. В този комплекс се помещава и музеят на футболния клуб AFC Ajax (наричан по-нататък „AFC Ajax“).
- 10 Stadion Amsterdam отдава под наем стадиона на трети лица за провеждане на спортни състезания и инцидентно — за спектакли на артисти изпълнители. Освен това то предлага възможност за посещение на Арената извън часовете на програмираните спортни или музикални събития в рамките на платени туристически турове, наричани „World of Ajax“, които се състоят от посещение с гид на стадиона, както и от посещение без гид на музея на AFC Ajax. При това участниците, придружени от гид, който им дава разнообразна информация за AFC Ajax, стадиона и музикалните представления, получават достъп до трибуната и до футболното игрище и посещават залата на пресата и залата за контрол на стадиона. В края на посещението с гид участниците имат възможност да посетят самостоятелно музея на AFC Ajax. В периода, в който настъпват фактите, разглеждани в главното производство, а именно между 1 януари 2001 г. и 30 юни 2005 г., не е било възможно музеят да се посети без участие в обиколката с гид на стадиона.
- 11 Като преценява, че туристическото посещение трябва да се разглежда като услуга в областта на културата, по отношение на която се прилага точка b.14, буква c) от Таблица I от Закона за данъка върху оборота или като отдых или забавления, по отношение на които се прилага точка b.14, буква g) от същата таблица, Stadion Amsterdam прилага предвидената в посочения закон намалена ставка на ДДС по отношение на оборота, реализиран от тази услуга.
- 12 След извършване на данъчна проверка данъчният инспектор приема, че по отношение на тази услуга трябва да се прилага стандартната ставка на ДДС. В резултат на това той издава акт за установяване на допълнително задължение за периодите от 1 януари 2001 г. до 30 юни 2002 г. и от 1 юли 2002 г. до 30 юни 2005 г.
- 13 Stadion Amsterdam подава жалба срещу този акт пред rechtbank Haarlem (Окръжен съд в Хаарлем, Нидерландия). Решението, постановено от последния, е предмет на въззивна жалба пред Gerechtshof te Amsterdam (Апелативен съд на Амстердам, Нидерландия). Hoge Raad der Nederlanden (Върховен съд на Нидерландия), произнасяйки се по касационна жалба, подадена от държавния секретар по финансите, отменя с решение от 10 август 2012 г. решението, постановено във въззивното производство, и връща делото за ново разглеждане на Gerechtshof te 's-Gravenhage (Апелативен съд на Хага, Нидерландия). След подаването на нова касационна жалба срещу постановеното във въззивното производство решение Hoge Raad der Nederlanden (Върховен съд на Нидерландия) с решение от 14 ноември 2014 г. отменя последното. Той връща делото за ново разглеждане на Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Апелативен съд, Хертогенбош, Нидерландия), който се произнася на 16 юли 2015 г.
- 14 В своето решение Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Апелативен съд, Хертогенбош) се основава на преценката, произтичаща и от решението на Gerechtshof te Amsterdam (Апелативен съд на Амстердам), според която туристическото посещение съставлява единна доставка, която не може да бъде разделена на части за целите на прилагането на специална ставка на ДДС за единия от компонентите на тази доставка. Затова Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Апелативен съд, Хертогенбош) приема, че по отношение на приходите, получени от туристическите посещения, като цяло трябва да се прилага стандартната ставка на ДДС.
- 15 Произнасяйки се по касационна жалба срещу решението на Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Апелативен съд, Хертогенбош), Hoge Raad der Nederlanden (Върховен съд на Нидерландия) уточнява, че видно от националното производство, доставката на разглежданите услуги се

състои от два елемента, а именно посещението с гид на стадиона и посещението на музея на AFC Ajax, като първият е основният елемент, а вторият — съпътстващ елемент, като посочените елементи съставляват единна доставка. Той посочва в това отношение, че цената се заплаща за тези два елемента и че през периода, за който се отнася актът за установяване на допълнителни данъчни задължения, оспорван пред него, посетителите не са имали възможност да посетят само музея на AFC Ajax.

- 16 Тази юрисдикция си поставя въпроса дали обстоятелството, че посещението на стадиона с гид и посещението на музея на AFC Ajax са до такава степен тясно свързани помежду си, че е необходимо за целите на ДДС да се разглеждат като единна доставка, предполага, че по отношение на тази доставка несъмнено трябва да се прилага една и съща ставка на ДДС. Според тази юрисдикция, макар и да изглежда, че това тълкуване произтича от практиката на Съда, и по-конкретно от решенията от 25 февруари 1999 г., CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), от 11 февруари 2010 г., Graphis Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76) и от 17 януари 2013 г., BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), тълкуването на Stadion Amsterdam, съгласно което по отношение на различните компоненти на една единна доставка при определени обстоятелства може да се прилагат различни ставки на ДДС, може да намери основание в други решения на Съда, и по-конкретно в решенията от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451) и от 6 май 2010 г., Комисия/Франция (C-94/09, EU:C:2010:253).
- 17 Всъщност запитващата юрисдикция не изключва, че решенията от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451) и от 6 май 2010 г., Комисия/Франция (C-94/09, EU:C:2010:253) могат да се тълкуват в смисъл, че когато в рамките на една единна доставка е възможно да се открие конкретен и специфичен елемент, за който да се прилага намалена ставка на ДДС, ако той се доставя отделно, тази намалена ставка на ДДС тогава би се прилагала за този конкретен и специфичен елемент на доставката, с изключение на другите нейни аспекти. Избирателното прилагане на намалена ставка на ДДС по отношение на даден компонент на една единна доставка обаче било подчинено на условието по този начин да не бъде допуснато каквото и да било нарушение на конкуренцията между доставчиците на услугите и функционирането на системата на ДДС да не бъде нарушено от това. По-специално следвало да се гарантира, че цената на конкретния и специфичен елемент на единната доставка може да бъде определена и че тя отразява реалната стойност на този елемент по начин, по който се изключва изкуствено увеличаване на цената, определена за този елемент.
- 18 Запитващата юрисдикция уточнява в това отношение, че в хипотезата, в която двата елемента, съставляващи разглежданата доставка на услуга, биха били разделени, общата цена на последната възлиза на 10 евро на човек, от които 3,50 евро съответстват на цената за посещение на музея на AFC Ajax.
- 19 При тези обстоятелства Hoge Raad der Nederlanden (Върховен съд на Нидерландия) решава да спре производството по делото и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 12, параграф 3, буква а) от Шеста директива да се тълкува в смисъл, че ако доставка на услуги, която за целите на начисляването на ДДС съставлява една единна доставка, се състои от два или няколко конкретни и специфични елемента, за които биха се прилагали различни ставки на ДДС, ако се извършваха като отделни доставки на услуги, посочената съвкупност от услуги подлежи на облагане с различните приложими за тези елементи ставки на ДДС, когато може да бъде направена разбивка на възнаграждението за доставката на услуги при точно отразяване на съотношението на посочените елементи?“.

По преюдициалния въпрос

- 20 Със своя въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че една единна доставка като разглежданата в главното производство, съставена от два отделни елемента, единият от които е основен, а другият — съпътстващ, по отношение на които, ако те биха били предмет на отделни доставки, биха се прилагали различни ставки на ДДС, трябва да се облага по ставките на ДДС, приложими за тези елементи, когато може да се идентифицира цената на всеки елемент, съставляващ общата цена, платена от потребителя с цел да се ползва от тази доставка.
- 21 Предварително следва да се припомни, че видно от практиката на Съда, когато една сделка се състои от съвкупност от елементи и действия, трябва да бъдат отчетени всички обстоятелства, при които протича въпросната сделка, за да се определи за целите на ДДС дали са налице две или повече различни доставки или една-единствена доставка (вж. в този смисъл решения от 10 март 2011 г., *Vog* и др., C-497/09, C-499/09, C-501/09 и C-502/09, EU:C:2011:135, т. 52 и цитираната съдебна практика и от 21 февруари 2013 г., *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, т. 27 и цитираната съдебна практика).
- 22 Съдът преценява също, че от една страна, от член 2 от Шеста директива следва, че в общия случай всяка сделка трябва да бъде считана за самостоятелна и независима, и че от друга страна, сделката, която от икономическа гледна точка се състои от една-единствена доставка, не бива изкуствено да се раздробява, за да не се изкривява функционирането на системата на ДДС. Следва да се приеме, че налице е една-единствена сделка, когато два или повече елемента или действия, предоставени от данъчнозадълженото лице на клиента, са толкова тясно свързани, че обективно образуват една-единствена неделима икономическа доставка, чието разделяне на части би било изкуствено (решения от 10 март 2011 г., *Vog* и др., C-497/09, C-499/09, C-501/09 и C-502/09, EU:C:2011:135, т. 53 и цитираната съдебна практика и от 10 ноември 2016 г., *Vaštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, т. 70 и цитираната съдебна практика).
- 23 Освен това налице е една-единствена доставка, когато един или повече елементи трябва да се разглеждат като съставляващи основната доставка, докато в обратния случай други елементи трябва да се разглеждат като една или повече съпътстващи доставки, които подлежат на същото данъчно третиране като основната доставка. По-конкретно една доставка трябва да се разглежда като съпътстваща основната доставка в частност когато за клиентите не представлява цел сама по себе си, а начин да се възползват при най-добри условия от основната услуга на доставчика (решения от 10 март 2011 г., *Vog* и др., C-497/09, C-499/09, C-501/09 и C-502/09, EU:C:2011:135, т. 54 и цитираната съдебна практика и от 10 ноември 2016 г., *Vaštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, т. 71 и цитираната съдебна практика).
- 24 В това отношение Съдът, когато става въпрос за това дали достъпът до аквапарк, който предлага на посетителите не само съоръжения, даващи възможност за упражняването на спортни дейности, но и други видове дейности за отдих или развлечения, съставлява една-единствена доставка, попадаща в приложното поле на член 132, параграф 1, буква м) от Директива 2006/112, е приел, че обстоятелството, че единственият вид предлаган за аквапарка входен билет дава достъп до всички съоръжения, без да се прави никакво разграничение в зависимост от вида на действително използваното съоръжение, начина и продължителността на неговото използване в срока на валидност на входния билет, е важно указание за наличието на една-единствена доставка (решение от 21 февруари 2013 г., *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, т. 32).

- 25 В делото по главното производство запитващата юрисдикция, в съответствие със съдебната практика, припомнена в точки 21—23 от настоящото съдебно решение, квалифицира туристическото посещение, което включва двата елемента, посочени в точка 15 от настоящото решение, като една-единствена доставка и приема, че посещението на музея на AFC Ajax съставлява съпътстващ елемент на разглежданото посещение с гид на стадиона.
- 26 Що се отнася до въпроса дали по отношение на двата елемента, съставляващи посочената една-единствена доставка, единият от които е основен, а другият съпътстващ, може да се прилагат различни ставки на ДДС, които биха били ставките, приложими към посочените елементи, ако те биха били предлагани поотделно, тълкуване на Шеста директива в смисъл, че тя допуска такова облагане, би било в разрез с цитираната в точки 21—23 от настоящото решение съдебна практика. Всъщност, и както приемат това Stadion Amsterdam, нидерландското правителство и Комисията в писмените си становища, от самата квалификация като една-единствена доставка на сделка, съдържаща няколко елемента, произтича, че по отношение на тази сделка се прилага една и съща ставка на ДДС (вж. в този смисъл решения от 17 януари 2013 г., BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, т. 30 и цитираната съдебна практика и от 10 ноември 2016 г., Vaštová, C-432/15, EU:C:2016:855, т. 71 и цитираната съдебна практика). Възможността, оставена на държавите членки, да прилагат по отношение на отделните елементи, съставляващи една-единствена доставка, различните ставки на ДДС, приложими към тези елементи, водела до изкуственото разделяне на части на тази доставка и криела риска от изкривяване на функционирането на системата на ДДС в противоречие със съдебната практика, посочена в точка 22 от настоящото съдебно решение.
- 27 Същото се отнася дори и за хипотезата, визирана от запитващата юрисдикция, в която е възможно да се идентифицира цената, съответстваща на всеки от елементите, които съставляват една-единствена доставка. Всъщност обстоятелството, че такова идентифициране е възможно или че страните приемат тези цени, не е от естество да обоснове изключение от принципите, произтичащи от цитираната съдебна практика в точки 22 и 23 от настоящото решение.
- 28 Нещо повече, принципът на данъчния неутралитет би бил нарушен, тъй като би се оказало възможно две единни доставки, съставени от два или повече отделни елементи, които във всички отношения са сходни, да подлежат, в съответствие с посочената хипотеза, на различни ставки на ДДС, приложими към посочените елементи, в зависимост от това дали е възможно или не да се идентифицира цената, съответстваща на тези отделни елементи.
- 29 Следва освен това да се обсъди дали в хипотезата, визирана в преюдициалния въпрос, от решения от 25 февруари 1999 г., CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), от 8 май 2003 г., Комисия/Франция (C-384/01, EU:C:2003:264), от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451) и от 6 май 2010 г., Комисия/Франция (C-94/09, EU:C:2010:253) може да се изведе изключение от принципите, припомнени в точки 21—23 от настоящото решение, на които се позовава запитващата юрисдикция в своя акт за отправяне на преюдициално запитване или Stadion Amsterdam в представеното пред Съда свое становище.
- 30 Що се отнася, първо, до решение от 25 февруари 1999 г., CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), Съдът преценява в точка 29 от посоченото решение, че е важно да се изследват характерните елементи на разглежданата операция, за да се определи дали данъчнозадълженото лице доставя на потребителя, разглеждан като среден потребител, няколко отделни основни доставки, или само една-единствена доставка. Според Съда този метод е съобразен с двойното обстоятелство, което всъщност е припомнено в точка 22 от настоящото решение, според което, от една страна, от член 2, параграф 1 от Шеста директива произтича, че всяка доставка на услуга по принцип трябва да се разглежда като отделна и независима и от друга страна, че доставката, съставена от една-единствена услуга в икономическо отношение, не трябва изкуствено да бъде разделяна на части, за да не се изкриви функционирането на системата на ДДС. Затова прочитът на точка 29 от това решение не може да бъде в смисъл, че тя допуска прилагането на различна ставка на

ДДС по отношение на специфичен и конкретен елемент на една-единствена доставка. Напротив, от посочената точка е видно, че такова прилагане в крайна сметка би довело до изкуственото разделяне на части на една-единствена доставка.

- 31 Второ, що се отнася до решение от 8 май 2003 г., Комисия/Франция (C-384/01, EU:C:2003:264), важно е да се уточни, че от една страна, това решение се отнася до съответствието с член 12, параграф 3, букви а) и б) от Шеста директива на законодателството на държава членка, което ограничава намалената ставка на ДДС до определена категория доставки на газ и електроенергия, предвидени в посочената директива, а именно постоянната компонента на цените на такива доставки, извършвани в обществени мрежи. От друга страна, следва да се посочи, че в рамките на тази процедура за установяване на неизпълнение на задължение Съдът констатира, че Комисията не е представила доказателство, че прилагането на тази намалена ставка по отношение на един-единствен аспект на доставката на газ и електроенергия нарушава принципа на данъчния неутралитет, присъщ на Шеста директива, без изобщо да поставя въпроса дали е била налице една-единствена доставка. Затова от посоченото решение не може да се изведе никакво заключение относно евентуалната възможност за прилагане на различна ставка на ДДС по отношение на отделни елементи на една-единствена доставка.
- 32 Що се отнася, трето, до решение от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), в него се обсъжда, както произтича от точка 14 от това решение, въпросът за това дали обстоятелството, че някои стоки са предмет на една-единствена доставка, включваща, от една страна, една основна стока, която съгласно законодателството на тази държава членка е освободена с възстановяване на платения данък по смисъла на член 28, параграф 2, буква а) от Шеста директива, и от друга страна, стоки, изключени по силата на съответното законодателство от приложното поле на това освобождаване, представлява пречка за съответната държава членка да начислява нормална ставка на ДДС върху доставката на тези изключени стоки.
- 33 Съдът, който отговаря отрицателно на този въпрос, подчертава, че в разглежданото положение по делото, което е довело до постановяването на посоченото решение, освобождаването на доставката на стоките, доставяни заедно с основната стока, изрично изключени от освобождаване по силата на националното законодателство, би било в противоречие с разпоредбата и целта на член 28, параграф 2, буква а) от Шеста директива, съгласно която цел обхватът на дерогацията, предвидена в последната разпоредба, е ограничен до това, което е било изрично предвидено в националното законодателство към 1 януари 1991 г. (вж. в този смисъл решение от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, т. 20—22). В това решение Съдът изрично констатира, че съдебната практика относно данъчното облагане на единните сделки не се прилага по отношение на освобождаването с възстановяване на платения данък, визирано в член 28 от Шеста директива (вж. в този смисъл решение от 6 юли 2006 г., Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, т. 24).
- 34 Що се отнася, четвърто, до решение от 6 май 2010 г., Комисия/Франция (C-94/09, EU:C:2010:253), в него се обсъжда съвместимостта с Директива 2006/112 на национална правна уредба, която предвижда избирателно прилагане на намалената ставка на ДДС от държава членка по отношение на превоза на тленни останки с превозно средство от погребални агенции, с изключение на останалите доставки на услуги, извършвани от тях, и на свързаната с това доставка на стоки. За да определи дали избирателното прилагане на намалена ставка на ДДС е в съответствие с членове 96—99, параграф 1 от Директива 2006/112, Съдът преценява, че въпросът дали сделка, която се състои от няколко елемента, трябва да се разглежда като една-единствена доставка, не е определящ за упражняването от държавите членки на предоставената им с Директива 2006/112 свобода на преценка относно прилагането на намалената ставка на ДДС (вж. в този смисъл решение от 6 май 2010 г., Комисия/Франция, C-94/09, EU:C:2010:253, т. 33). С оглед на тези условия Съдът приема, че не е необходимо да се изследва дали доставките на услуги, извършвани от погребални агенции, трябва или не да се

разглеждат като една-единствена сделка, а че е от значение да се провери дали превозът на тленните останки с превозно средство представлява конкретен и специфичен аспект на тази категория доставки, така както тя е посочена в точка 16 от приложение III към Директива 2006/112, и евентуално да се разгледа дали прилагането на тази ставка накърнява принципа на данъчен неутралитет (решение от 6 май 2010 г., Комисия/Франция, C-94/09, EU:C:2010:253, т. 34).

- 35 В това решение, видно от точка 33 от него, Съдът се произнася относно обхвата на полето на преценка, оставено на държавите членки от Директива 2006/112 по отношение на изборителното прилагане на намалена ставка. Делото по главното производство обаче третира въпрос от различно естество.
- 36 С оглед на всичко гореизложено на поставения въпрос следва да се отговори, че Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че по отношение на единна доставка като разглежданата в главното производство, съставена от два отделни елемента, единият от които е основен, а другият съпътстващ, за които, ако те биха били предмет на отделни доставки, биха се прилагали различни ставки на ДДС, трябва да се прилага единствено ставката на ДДС, приложима към тази единна доставка, определена в зависимост от основния елемент, дори да е възможно да се идентифицира цената на всеки от елементите, съставляващи общата цена, която потребителят е платил, за да се ползва от тази доставка.

По съдебните разноски

- 37 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 (девети състав) реши:

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, изменена с Директива 2001/4/ЕО на Съвета от 19 януари 2001 г., трябва да се тълкува в смисъл, че по отношение на единна доставка като разглежданата в главното производство, съставена от два отделни елемента, единият от които е основен, а другият съпътстващ, за които, ако те бяха предмет на отделни доставки, биха се прилагали различни ставки на ДДС, трябва да се прилага единствено ставката на ДДС, приложима към тази единна доставка, определена в зависимост от основния елемент, дори да е възможно да се идентифицира цената на всеки от елементите, съставляващи общата цена, която потребителят е платил, за да се ползва от тази доставка.

Подписи