РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

18 ноември 2010 година *

По дело C-84/09

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Regeringsrätten (Швеция) с акт от 16 февруари 2009 г., постъпил в Съда на 26 февруари 2009 г., в рамките на производство по дело

X

срещу

Skatteverket,

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-н J. N. Cunha Rodrigues, председател на състав, г-н Ал. Арабаджиев, г-н U. Lõhmus (докладчик), г-н A. Ó Caoimh и г-жа P. Lindh, съдии,

* Език на производството: шведски.

генерален адвокат: г-жа J. Kokott,
секретар: г-жа C. Strömholm, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 15 април 2010 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за X, от адв. U. Käll, адв. D. Kleist и адв. M. Johansson, advokater,

— за Skatteverket, от адв. C. Olsson, advokat,

— за шведското правителство, от г-жа A. Falk и г-жа S. Johannesson, в качеството на представители,

— за германското правителство, от г-н M. Lumma и г-н B. Klein, в качеството на представители,

— за Европейската комисия, от г-н D. Triantafyllou и г-жа P. Dejmek, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 6 май 2010 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 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, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между X и Skatteverket (шведската данъчна администрация) по повод предварителното становище на Skatterättsnämnden (Комисия по данъчно право) относно облагането с данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) в Швеция на придобиването на нова ветроходна лодка в друга държава членка.

Правна уредба

Директива 2006/112

3 Считано от 1 януари 2007 г., Директива 2006/112 отменя и заменя съществуващата правна уредба на Съюза в областта на ДДС, и по-специално 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, стр. 1).

4 Съгласно съображение 11 на Директива 2006/112:

„Уместно е също по време на този преходен период […] определени вътреобщностни […] доставки на нови превозни средства на физически лица или на данъчнозадължени лица, извършващи освободени доставки, или данъчнонезадължени органи също да бъдат облагани в държавата членка по местоназначение в съответствие с данъчните ставки и условия, определени от тази държава членка, доколкото такива сделки, при отсъствието на специални разпоредби, би било вероятно да причинят значително нарушаване на конкуренцията между държавите членки."

5 Член 2 от Директивата гласи:

„1. Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

а) възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

б) възмездното вътреобщностно придобиване на стоки на територията на държава членка от:

[…]

ii) в случаите на нови превозни средства данъчнозадължено лице или данъчнонезадължено юридическо лице, чиито други придобивания не подлежат на облагане с ДДС в съответствие с член 3, параграф 1, или всяко друго данъчнонезадължено лице;

[…]

2. а) За целите на параграф 1, буква б), подточка ii) следните се считат за „превозни средства“, когато са предназначени за превоз на хора или стоки:

[…]

ii) плавателни съдове с дължина над 7,5 метра, с изключение на плавателните съдове, предназначени за плаване в открито море и превоз на пътници срещу заплащане, и на плавателни съдове, използвани за целите на търговски, промишлени или риболовни дейности или за спасителни и помощни операции, или за крайбрежен риболов;

[…]

б) Тези превозни средства се считат за „нови“ в случаите на:

[…]

ii) плавателни съдове, когато доставката е извършена в рамките на три месеца от датата на първото пускане в експлоатация или когато плавателният съд е плавал не повече от 100 часа;

[…]

в) Държавите членки следва да предвидят условията, при които фактите, посочени в буква б), могат да бъдат считани за установени.“

6 Съгласно член 14, параграф 1 от посочената директива „доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик.

7 Съгласно член 20, първа алинея от същата директива:

„Вътреобщностно придобиване на стоки“ означава придобиването на правото на „разпореждане като собственик [с] движима материална вещ, изпратен[а] или превозен[а] до лицето, придобиващо стоките, от или [за сметка] на продавача […] или […] лицето, придобиващо стоките[,] в държава членка, различн[а] от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоките“

8 По силата на член 40 от Директива 2006/112 за място на вътреобщностното придобиване на стоки се счита мястото, където завършва изпращането или превозът на стоките за лицето, което ги придобива.

9 Член 68 от тази директива гласи:

„Данъчното събитие настъпва, когато е извършено вътреобщностно придобиване на стоки.

Вътреобщностното придобиване на стоки се счита за извърш[ено, в момента, в който доставката на стоки от същия вид се приема за извършена] на територията на съответната държава членка.“

10 Член 138 от посочената директива гласи следното:

„1. Държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или [лицето], придобиващ[о] стоките за друго данъчнозадължено лице или за данъчнонезадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на сток[ите].

2. Освен доставката на стоки, посочени в параграф 1, държавите членки освобождават следните сделки:

а) доставката на нови [превозни] средства, изпратени или превозени до [лицето, придобиващо стоките в] местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или за сметка на продавача или [лицето, придобиващо стоките] за данъчнозадължени лица или за данъчнонезадължени юридически лица, чиито вътреобщностни придобивания на стоки не подлежат на облагане с ДДС в съответствие с член 3, параграф 1, или за всяко друго данъчнонезадължено лице;

[…]“

Национална правна уредба

11 Съгласно глава 1, член 1 от Закона относно данъка върху добавената стойност (mervärdesskattelagen, SFS 1994 г., бр. 200, наричан по-нататък „Закон за ДДС“) ДДС се дължи по-специално върху вътрешни продажби на стоки или услуги, извършени при упражняване на определена професия или по занятие, и върху вътреобщностни придобивания на стоки, които са движими вещи.

12 По силата на глава 2а, член 2 от този закон, вътреобщностно придобиване е налице, ако се придобива възмездно стока, превозвана от придобиващото я лице, от продавача или от трето лице за сметка на някого от тях в Швеция от друга държава членка, и е предназначена за придобиващото я лице.

13 Съгласно глава 2а, член 3 от Закона за ДДС вътреобщностно придобиване на стока е налице, когато се придобива ново превозно средство по смисъла на глава 1, член 13а от Закона.

14 Съгласно глава 1, член 13а от същия закон за нови превозни средства се смятат и плавателни съдове — с определени изключения, които не са от значение за настоящия случай — с дължина над 7,5 метра, при условие че са възмездно прехвърлени в рамките на три месеца след първото им пускане в експлоатация или са плавали не повече от 100 часа преди покупко-продажбата.

15 Съгласно глава 3, член 30а от Закона за ДДС освободена от облагане с ДДС е продажбата на нови превозни средства, които са транспортирани от Швеция до друга държава членка от продавача, от купувача или от трето лице за сметка на някого от тях, дори и купувачът да не е регистриран за целите на ДДС.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

16 Физическото лице X, пребиваващо в Швеция, възнамерява да придобие в Обединеното кралство нова ветроходна лодка с дължина над 7,5 метра за свое лично ползване. След получаване на доставката X възнамерява да ползва ветроходната лодка в свободното си време в държавата на доставката за период от три до пет месеца, като плава с нея повече от 100 часа. При условията на алтернативност посочената ветроходна лодка може непосредствено след като бъде доставена, да бъде транспортирана извън Обединеното кралство и използвана по сходен начин в други държави членки, различни от Швеция. И в двата случая непосредствено след планираното използване лодката следва да се отправи по море до окончателното си местоназначение в Швеция.

17 За да има яснота относно данъчноправните последици от планираната сделка, X подава до Skatterättsnämnden молба за предварително становище по въпроса дали придобиването в една от описаните алтернативни възможности е облагаемо с ДДС в Швеция.

18 Skatterättsnämnden приема, че и в двете хипотези следва да се счита, че X е извършил вътреобщностно придобиване на ново превозно средство, за което той дължи ДДС в Швеция. Посоченият орган преценява, че доставената от корабостроителницата ветроходна лодка трябва да се разглежда като ново превозно средство, като се има предвид, че към момента, когато X е придобил правото за разпореждане с тази ветроходна лодка като собственик, тя не е била използвана за период, по-дълъг от три месеца от първото ѝ пускане в експлоатация, или с нея не е плавано повече от 100 часа. Фактът, че тези условия вече няма да са изпълнени към момента на пристигането на лодката в Швеция, бил без значение за тази преценка. Освен това Skatterättsnämnden счита, че превозът започва от придобиването или доставката на разглежданата ветроходна лодка от продавача и че мястото на вътреобщностното придобиване е в държавата членка, където тази лодка се намира в момента на приключване на превоза, в конкретния случай — в Швеция.

19 Като преценява, че планираното придобиване трябва да бъде обложено като вътрешна доставка в Обединеното кралство, X обжалва това предварително становище пред Regeringsrätten. От своя страна, Skatteverket моли запитващата юрисдикция да потвърди посоченото становище.

20 При тези обстоятелства Regeringsrätten решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли членове 138 и 20 от Директива [2006/112] да се тълкуват в смисъл, че за да бъде продажба освободена от ДДС и за да се счита, че е налице вътреобщностно придобиване, превозът от територията на държавата по произход трябва да е започнал в определен срок?

2) Трябва ли по сходен начин споменатите членове да се тълкуват в смисъл, че за да бъде продажба освободена от ДДС и за да се счита, че е налице вътреобщностно придобиване, превозът трябва да е завършил в държавата по местоназначение в определен срок?

3) За отговора на първия и втория въпрос от значение ли е фактът, че придобитата стока е ново превозно средство и че клиентът е физическо лице, чието намерение е в крайна сметка да използва превозното средство в определена държава членка?

4) В случай на вътреобщностно придобиване кой е моментът, който трябва да се вземе предвид, за да се прецени дали превозно средство е ново по смисъла на член 2, параграф 2, буква б) от Директива [2006/112]?“

По преюдициалните въпроси

По първия, втория и третия въпрос

21 С първия, втория и третия си въпрос, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска да се установи по същество дали член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 от Директива 2006/112 следва да се тълкуват в смисъл, че определянето на дадена сделка като вътреобщностна доставка или придобиване зависи от спазването на определен срок, в който трябва да започне или завърши превозът на разглежданата стока от държавата членка на доставката към държавата членка по местоназначение. Тази юрисдикция желае по-специално да се установи дали в това отношение е от значение обстоятелството, че става въпрос за ново превозно средство, което придобиващото физическо лице възнамерява да ползва в определена държава членка.

22 В самото начало следва да се напомни, че приложимият за търговията в рамките на Общността преходен режим на ДДС, установен с Директива 91/680/ЕИО на Съвета от 16 декември 1991 година относно допълнение на общата система на данъка върху добавената стойност и за изменение на Директива 77/388/ЕИО с оглед премахването на фискалните граници (ОВ L 376, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 110), е основан върху установяването на ново данъчно събитие, а именно вътреобщностното придобиване на стоки, като така позволява прехвърлянето на данъчния приход в държавата членка, в която се извършва крайното потребление на доставените стоки (вж. в този смисъл Решение от 27 септември 2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, точки 21, 22 и 36).

23 Така механизмът, състоящ се, от една страна, в освобождаването на доставката, довела до вътреобщностното изпращане или превоз, от облагане в държавата членка, от която е започнало изпращането или превозът на стоките, съчетано с правото на приспадане или възстановяване на платения по получени в тази

държава членка доставки ДДС, и от друга страна, в облагане на вътреобщностното придобиване в държавата членка, в която е приключило изпращането или превозът на стоките, цели да гарантира ясното разграничение между данъчните правомощия на държавите членки (вж. в този смисъл Решение от 6 април 2006 г. по дело EMAG Handel Eder, C-245/04, Recueil, стр. I-3227, точка 40).

24 Що се отнася по-специално до правилата относно облагането на придобиването на нови превозни средства, от съображение 11 на Директива 2006/112, което възпроизвежда съдържанието на единадесетото съображение на Директива 91/680, е видно, че освен разпределянето на данъчните правомощия те целят също да се избегне нарушаването на конкуренцията между държавите членки, което може да възникне вследствие на прилагането на различни данъчни ставки. Всъщност при липсата на преходен режим, пускането на пазара на нови превозни средства би се ограничило до държавите членки с по-ниска ставка на ДДС за сметка на другите държави членки и техните данъчни приходи. Както генералният адвокат посочва в точка 34 от заключението си, по силата на член 2, параграф 1, буква б), подточка ii) от Директива 2006/112 законодателят на Съюза предвижда, че с ДДС се облага придобиването на нови превозни средства не само от данъчнозадължени субекти и от данъчнонезадължени юридически лица, а също и от физическите лица, по-специално поради високата стойност и лесното транспортиране на тези стоки.

25 Именно в светлината на този контекст и тези цели следва де се тълкуват разпоредбите, посочени в поставените на Съда въпроси.

26 Що се отнася, на първо място, до въпроса дали превозът на разглежданата стока до лицето, придобиващо стоките, по смисъла на член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 от Директива 2006/112 трябва да се извърши в определен срок, в самото начало следва да се посочи, че тези разпоредби предвиждат условията, които трябва да се изпълнят, за да бъде определена дадена сделка като вътреобщностното придобиване.

27 Така вътреобщностното придобиване на стока е осъществено и освобождаването на вътреобщностната доставка става приложимо само когато правото да се разпорежда като собственик със стоката е прехвърлено на лицето, придобиващо стоките, доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава членка и че вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата членка на доставката (вж. Решение по дело Teleos и др., посочено по-горе, точка 42, както и Решение от 27 септември 2007 г. по дело Twoh International, C-184/05, Сборник, стр. I-7897, точка 23).

28 Впрочем вътреобщностната доставка на стока и вътреобщностното ѝ придобиване представляват в действителност една и съща икономическа операция, така че на посочените в точка 26 от настоящото решение разпоредби следва да се даде тълкуване, придаващо им еднакъв смисъл и значение (вж. по отношение на член 28а, параграф 3, първа алинея и член 28в, А, буква а), първа алинея от Шеста директива, чието съдържание отговаря на съдържанието съответно на член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 от Директива 2006/112, Решение по дело Teleos и др., посочено по-горе, точки 23 и 34).

29 По-нататък следва да се посочи, че нито член 20, първа алинея, нито член 138, параграф 1 от Директива 2006/112 предвиждат в своите текстове, че за да се прилагат тези разпоредби, превозът на разглежданата стока до придобиващото я лице трябва да е започнал или завършил в някакъв срок.

30 От друга страна, да се налага точно определен срок за този превоз би противоречало на систематиката на посочените разпоредби, както и на припомнените в точки 22—24 от настоящото решение контекст и цели на приложимия за търговията в рамките на Общността преходен режим на ДДС.

31 Всъщност прилагането на срок, в който превозът на разглежданата стока до придобиващото я лице трябва да започне или завърши, би предоставило на

купувачите възможност да изберат държавата членка, в която ще се обложи новото превозно средство, според данъчната ставка и условията, които те считат за по-благоприятни. Тази възможност обаче би застрашила осъществяването на целта на приложимия за търговията в рамките на Общността преходен режим на ДДС, доколкото тя би лишила държавите членки, в които действително се извършва крайното потребление, от принадлежащите им данъчни приходи. Също така предоставянето на такъв избор на придобиващите лица би противоречало на целта за предотвратяване на нарушаването на конкуренцията между държавите членки при търговията с нови превозни средства.

32 Делото по главното производство показва, че принципът за облагане в държавата членка по местоназначение не би бил спазен, в случай че се приложи точен срок, в който превозът на разглежданата стока до придобиващото я лице трябва да започне или завърши. Всъщност, ако се приеме направеното от X тълкуване, целящо да изтъкне наличието на строго определен срок за започване на превоза на разглежданата стока, би било достатъчно той да забави превоза на разглежданата стока към държавата членка по местоназначение, за да прикрие вътреобщностния характер на сделката или за да измени разпределението на данъчните правомощия в полза на държава членка, различна от държавата по местоназначение на вътреобщностната сделка. И в единия, и в другия случай Кралство Швеция би било лишено от данъчните си приходи.

33 Следователно определянето на дадена сделка като вътреобщностна доставка или придобиване не може да зависи от спазването на точно определен срок, в който трябва да започне или завърши превозът на доставената или получената стока. За да бъде извършено това определяне и за да се уточни мястото на придобиване обаче, следва да се установи материална и времева обвързаност между доставката на разглежданата стока и нейния превоз, както и последователност в развитието на сделката.

34 Накрая, тази сделка не може да се постави под въпрос от довода на X, че действащата в Обединеното кралство правна уредба предвижда точно определен срок, а именно два месеца, в който разглежданата стока трябва да се превози

извън националната територия, за да не бъде събран ДДС от органите на тази държава членка. Той счита, че ако превозът на разглежданата стока не е извършен в този срок, в Обединеното кралство ще се дължи ДДС и че ако Кралство Швеция също събира данък за вътреобщностното придобиване, би било налице двойно облагане.

35 Макар действително да е вярно, че съгласно член 131 от Директива 2006/112 държавите членки определят условията, при които освобождават вътреобщностните доставки на стоки, за да осигурят правилно и ясно прилагане на тези освобождавания и да предотвратят всякаква данъчна измама, избягване на данъци или злоупотреба, също така е вярно, че при упражняването на правомощията си държавите членки следва да спазват основните принципи на правото, които са част от правния ред на Съюза, сред които фигурират по-конкретно принципът на правната сигурност и принципът на пропорционалността (вж. в този смисъл Решение от 11 май 2006 г. по дело Federation of Technological Industries и др., C-384/04, Recueil, стр. I-4191, точки 29 и 30, както и Решение от 21 февруари 2008 г. по дело Netto Supermarkt, C-271/06, Сборник, стр. I-771, точка 18).

36 По-специално по отношение на принципа на пропорционалност Съдът приема, че съгласно този принцип държавите членки следва да използват средства, които, като позволяват ефективно да се постигне преследваната от вътрешното право цел, същевременно засягат най-малко целите и принципите, въведени от съответната правна уредба на Съюза (вж. Решение от 18 декември 1997 г. по дело Molenheide и др., C-286/94, C-340/95, C-401/95 и C-47/96, Recueil, стр. I-7281, точка 46, както и Решение по дело Teleos и др., посочено по-горе, точка 52 и Решение по дело Netto Supermarkt, посочено по-горе, точка 19).

37 Освен това мерките, приети за тази цел от държавите членки, не могат да бъдат използвани по начин, който би поставил под въпрос неутралността на ДДС (вж. Решение от 19 септември 2000 г. по дело Schmeink & Cofreth и Strobel, C-454/98, Recueil, стр. I-6973, точка 59; Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др., C-255/02, Recueil, стр. I-1609, точка 92, както и Решение от 27 септември 2007 г. по дело Collée, C-146/05, Сборник, стр. I-7861, точка 26).

38 Следователно, ако поради неспазването на срока за превоз, предвиден в националната ѝ правна уредба, дадена държава членка облага с ДДС сделка, която отговаря на обективните изисквания за вътреобщностна доставка, тази държава трябва да възстанови платения данък, за да избегне двойно данъчно облагане, което може да възникне вследствие на упражняването на компетентността на държавата членка по местоназначение. Всъщност съгласно член 21 от Регламент (ЕО) № 1777/2005 на Съвета от 17 октомври 2005 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 77/388/ЕИО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 288, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 205) при вътреобщностно придобиване на стоки държавата членка, в която приключва изпращането или транспортирането, упражнява правото на данъчно облагане независимо от третирането от гледна точка на ДДС, прилагано за сделката в държавата членка, в която е започнало изпращането или транспортирането.

39 На второ място, що се отнася до вътреобщностните придобивания на нови превозни средства от лица, които не подлежат на облагане с ДДС, следва да се посочи, че по отношение на срока, в който трябва да се извърши превозът на стоката до придобиващото я лице, се прилагат същите съображения. При това положение тълкуването, което потвърждава липсата на определен срок за превоз, се налага с още по-голямо основание, тъй като, както беше установено в точки 31 и 32 от настоящото решение, наличието на строго определен срок би позволило на придобиващите лица да заобиколят не само целта за получаване на данъчните приходи от държавата членка, където се извършва крайното потребление на разглежданата стока, а също и целта за предотвратяване на нарушаването на конкуренцията между държавите членки, която е изрично преследвана с правната уредба на Съюза относно облагането на вътреобщностните придобивания на нови превозни средства.

40 Все пак, за да може на запитващата юрисдикция да се предостави отговор, който да ѝ бъде полезен за решаване на спора, с който е сезирана, следва да се уточни при какви условия придобиването на ново превозно средство, извършено от физическото лице с намерението да ползва разглежданата стока в определена държава членка, следва да се определи като вътреобщностното придобиване.

41 В това отношение е важно да се напомни постоянната съдебна практика, съгласно която понятията, които определят облагаемите в рамките на общата система на ДДС сделки, имат обективен характер и се прилагат независимо от целите и резултатите на съответните сделки (вж. в този смисъл Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, Recueil, стр. I-483, точка 44, както и Решение от 6 юли 2006 г. по дело Kittel и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, Recueil, стр. I-6161, точка 41). Така определянето на дадена вътреобщностна доставка или придобиване трябва също да бъде извършено въз основа на обективни елементи като наличието на физическо движение на съответните стоки между държави членки (Решение по дело Teleos и др., посочено по-горе, точка 40).

42 Що се отнася до новите превозни средства обаче, следва да се посочи, че прилагането на посоченото в предходната точка правило към вътреобщностните сделки, засягащи такива стоки, не е лесно предвид специфичния характер на тези сделки.

43 В това отношение, от една страна, е трудно да се направи разграничение между транспортирането на превозни средства и тяхното използване. От друга страна, определянето на сделката е затруднено от факта, че за нея следва да се плати ДДС и от данъчнонезадължено физическо лице, по отношение на което не се прилагат задълженията за деклариране и осчетоводяване, така че се оказва невъзможно върху него да се осъществи последващ контрол. От друга страна, в качеството си на краен потребител физическото лице не може да претендира за правото на приспадане на ДДС, дори в случай на препродажба на придобито превозно средство, и поради това има по-голям интерес да избегне плащането на данъка, отколкото един икономически оператор.

44 При тези обстоятелства, за да може една сделка да се определи като вътреобщностното придобиване, е необходимо да се извърши обща преценка на всички обективни факти, които имат значение, за да се определи дали придобитата стока действително е напуснала територията на държавата членка на доставката, и ако случаят е такъв, в коя държава членка се извършва крайното потребление.

45 В това отношение, както посочва генералният адвокат в точка 38 от заключението си, сред обстоятелствата, които могат да са от значение, фигурират, освен продължителността на превоза на разглежданата стока във времето, по-специално мястото на регистрацията ѝ и на обичайната ѝ употреба, местопребиваването на придобиващото я лице, както и наличието или липсата на връзки между придобиващото лице и държавата членка на доставката или друга държава членка.

46 В особения случай на придобиване на ветроходна лодка, посочен в главното производство, може да се окаже релевантно и коя е държавата членка на флага, както и обичайното място за домуване или закотвяне на ветроходната лодка и мястото ѝ за зимен престой.

47 Освен това в особения случай на придобиване на ново превозно средство трябва да се вземат предвид, доколкото е възможно, намеренията на придобиващото лице към момента на придобиването, стига те да са подкрепени с обективни доказателства (вж. по аналогия, по отношение на правото на приспадане, Решение от 14 февруари 1985 г. по дело Rompelman, 268/83, Recueil, стр. 655, точка 24, Решение от 26 септември 1996 г. по дело Enkler, C-230/94, Recueil, стр. I-4517, точка 24, както и Решение от 21 март 2000 г. по дело Gabalfrisa и др., C-110/98—C-147/98, Recueil, стр. I-1577, точка 47). Това е още по-необходимо, в случай че придобиващото лице получава право за разпореждане с разглежданата стока като собственик в държавата членка на доставката и поеме превоза до държавата членка по местоназначение.

48 Противно на твърдяното от X обаче, в рамките на вътреобщностното придобиване не може да се изисква транспортирането на превозно средство да се извърши непосредствено след доставката му, да бъде непрекъснато и разглежданата стока да не се използва по какъвто и да било начин преди или по време на посоченото транспортиране.

49 Всъщност, от една страна, налагането на такива строги изисквания би оставило на придобиващото лице възможността да избере в коя държава членка да бъде обложено разглежданото ново превозно средство, което би противоречало на целта на Директива 2006/112. От друга страна, както правилно отбелязва шведското правителство в съдебното заседание, няма причина да се приложи различно данъчно третиране в зависимост от това дали лодката е теглена, или е плавала до Швеция.

50 Всъщност важното е да се определи в коя държава членка ще се осъществи крайното и трайно потребление на разглежданото превозно средство. В това отношение неговото ползване по време на превоза, дори за отдих, представлява само един незначителен период от време в сравнение с продължителността на полезния живот на превозните средства като цяло.

51 Като се имат предвид гореизложените съображения, на първия, втория и третия въпрос следва да се отговори, че член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 от Директива 2006/112 следва да се тълкуват в смисъл, че определянето на дадена сделка като вътреобщностна доставка или придобиване не може да зависи от спазването на какъвто и да било срок, в който трябва да започне или завърши превозът на разглежданата стока от държавата членка на доставката към държавата членка по местоназначение. В особения случай на придобиване на ново превозно средство по смисъла на член 2, параграф 1, буква б), подточка ii) от тази директива определянето на една сделка като вътреобщностно придобиване трябва да се извърши посредством обща преценка на всички обективни факти, както и на намерението на придобиващото лице, стига това намерение да е подкрепено с обективни доказателства, позволяващи да се определи държавата членка, в която е планирано крайното потребление на съответната стока.

По четвъртия въпрос

52 С четвъртия си въпрос запитващата юрисдикция иска да се установи по същество кой е моментът, който трябва да се вземе предвид в случай на вътреобщностно придобиване, за да се прецени дали превозното средство е ново по смисъла на член 2, параграф 2, буква б) от Директива 2006/112.

53 В това отношение следва да се посочи, че от текста на споменатата разпоредба следва, че тази преценка трябва да се извърши към момента на доставката на разглежданата стока, а не към момента на пристигането ѝ в държавата членка по местоназначение. Всъщност по отношение на плавателните съдове член 2, параграф 2, буква б), подточка ii) от Директива 2006/112 предвижда, че тези превозни средства се считат за нови, когато доставката е извършена в рамките на три месеца от датата на първото пускане в експлоатация или когато плавателният съд е плавал не повече от 100 часа.

54 Впрочем съгласно член 68, втора алинея от тази директива вътреобщностното придобиване на стоки се счита за извършено в момента, в който доставката на стоки от същия вид се приема за извършена на територията на съответната държава членка. Съгласно член 14, параграф 1 от посочената директива „доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик.

55 Следователно преценката дали превозното средство, което е предмет на вътреобщностното придобиване, е ново, се прави към момента, когато правото за разпореждане с тази стока като собственик се прехвърли от продавача на придобиващото лице.

56 Това тълкуване не се засяга от факта, че съгласно член 40 от Директива 2006/112 за място на вътреобщностното придобиване на стоки се счита мястото, където завършва изпращането или превозът на стоките за лицето, което ги придобива. Всъщност тази разпоредба е без значение за преценката дали превозното средство е ново, тъй като нейната цел се отнася до предоставянето на данъчните правомощия при вътреобщностното придобиване на държавата членка по местоназначение.

57 Ето защо на четвъртия въпрос следва да се отговори, че за да се прецени дали превозно средство, предмет на вътреобщностно придобиване, е ново по смисъла на член 2, параграф 2, буква б) от Директива 2006/112, трябва да се вземе предвид моментът на доставката на съответната стока от продавача на придобиващото лице.

По съдебните разноски

58 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 (втори състав) реши:

1) Член 20, първа алинея и член 138, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност следва да се тълкуват в смисъл, че определянето на дадена сделка като вътреобщностна доставка или придобиване не може да зависи от спазването на какъвто и да било срок, в който трябва да започне или завърши превозът на разглежданата стока от държавата членка на доставката към държавата членка по местоназначение. В

особения случай на придобиване на ново превозно средство по смисъла на член 2, параграф 1, буква б), подточка ii) от тази директива определянето на една сделка като вътреобщностно придобиване трябва да се извърши посредством обща преценка на всички обективни факти, както и на намерението на придобиващото лице, стига това намерение да е подкрепено с обективни доказателства, позволяващи да се определи държавата членка, в която е планирано крайното потребление на съответната стока.

2) За да се прецени дали превозно средство, предмет на вътреобщностно придобиване, е ново по смисъла на член 2, параграф 2, буква б) от Директива 2006/112, трябва да се вземе предвид моментът на доставката на съответната стока от продавача на придобиващото лице.

Подписи