РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

3 април 2008 година *

По дело C-124/07

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Hoge Raad der Nederlanden (Нидерландия) с акт от 9 февруари 2007 г., постъпил в Съда на 2 март 2007 г., в рамките на производство по дело

J.C.M. Beheer BV

срещу

Staatssecretaris van Financiën,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н P. Jann, председател на състав, г-н A. Tizzano, г-н A. Borg Barthet, г-н M. Ilešič и г-н E. Levits (докладчик), съдии,

* Език на производството: нидерландски.

генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,
секретар: г-жа M. Ferreira, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 10 януари 2008 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за нидерландското правителство, от г-жа C. Wissels и г-жа M. de Mol, в качеството на представители,

— за правителството на Обединеното кралство, от г-жа Z. Bryanston-Cross и г-н P. Harris, в качеството на представители,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal, г-н A. Weimar и г-н W. Roels, в качеството на представители,

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

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 13, Б, 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, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между J.C.M. Beheer BV, дружество, учредено по нидерландското право, и Staatssecretaris van Financiën във връзка с изменение на задължение за данък върху оборота, направено на това дружество за периода от 1 януари 1997 г. до 31 декември 1998 г. в размер на 55 561 NLG (25 244 EUR).

Правна уредба

Шеста директива

3 Съгласно член 2, точка 1 от Шеста директива с данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) се облага доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

4 Член 13 от Шеста директива, озаглавен „Освободени доставки на територията на страната“, предвижда:

„[…]

Б. Други освободени доставки

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 възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба, освобождават от данък върху добавената стойност:

а) застрахователните и презастрахователните сделки, включително свързаните с тях услуги, извършвани от застрахователни брокери и агенти;

[…]“ [неофициален превод]

Национално законодателство

5 Член 1 от Закона от 1968 година за данъка върху оборота (Wet op de omzetbelasting 1968, наричан по-нататък „Wet OB 1968“), в приложимата редакция към спора по главното производство, гласи:

„С данък, наречен „данък върху оборота“, се облага:

a. доставката на стоки или услуги, извършена в Нидерландия от икономически оператори при осъществяване на дейността им;

[…]“

6 Съгласно член 11, параграф 1, буква к) от Wet OB 1968, който транспонира член 13, Б, буква а) от Шеста директива в нидерландското право:

„1. При спазване на условията, които се уреждат с правилник, от данъка са освободени:

[…]

к. застрахователните сделки и услугите, доставяни от застрахователните агенти;

[…]“

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

7 Жалбоподателят в главното производство действа като подагент на VDL Polisassuradeuren BV (наричано по-нататък „VDL“), дружество, учредено по нидерландското право, което извършва дейност като застрахователен брокер и агент.

8 При сключването на застрахователни договори VDL участва, от една страна, като агент, а от друга страна, като „упълномощен агент“ на някои застрахователни дружества. В това си качество VDL сключва застрахователни договори самостоятелно от името на тези застрахователи.

9 Дейностите, които жалбоподателят в главното производство извършва от името и за сметка на VDL, са свързани със сключване на застрахователни договори, обработка на прехвърлянето на застрахователни полици, издаване на такива полици, плащане на комисиони и предоставяне на информация на застрахователното дружество и на притежателите на застрахователни полици. Освен това по своя инициатива и самостоятелно той предлага и сключва нови застраховки.

10 Съгласно договора между VDL и жалбоподателя в главното производство, за предоставените на VDL услуги той получава възнаграждение в размер на 80 % от комисионата, изплатена на последното дружество за сключването на застрахователен договор. При едностранно прекратяване на договора жалбоподателят е длъжен да върне обратно изплатеното му възнаграждение съразмерно на периода, който остава до изтичането на договора.

11 На жалбоподателя в главното производство е направено изменение на задължение за данък върху оборота за периода между 1 януари 1997 г. до 31 декември 1998 г. в размер на 55 561 NLG (25 244 EUR).

12 След като жалбата на жалбоподателя в главното производство до висшестоящия орган е оставена без уважение, а тази пред Gerechtshof te 's-Hertogenbosch е отхвърлена по съображение, че не може да се позовава на освобождаването, предвидено в член 11, параграф 1, буква к) от Wet OB 1968, той подава касационна жалба пред препращащата юрисдикция.

13 Тъй като счита, че за разрешаването на спора, с който е сезиран, е необходимо тълкуване на общностното право, Hoge Raad der Nederlanden решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Прилага ли се разпоредбата на член 13, Б, уводно изречение и буква а) от Шеста директива относно дейностите на (юридическо) лице, извършващо характерни и основни дейности като застрахователен брокер или агент, в рамките на които с оглед сключването на застрахователни договори то участва от името на друг застрахователен брокер или агент?“

По преюдициалния въпрос

14 На първо място следва да се припомни, че понятията, използвани за обозначаване на случаите на освобождаване по член 13 от Шеста директива, подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, според който с ДДС се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчнозадължено лице (Решение от 20 ноември 2003 г. по дело Taksatorringen, C-8/01, Recueil, стр. I-13711, точка 36, Решение от 3 март 2005 г. по дело Arthur Andersen, C-472/03, Recueil, стр. I-1719, точка 24 и Решение от 21 юни 2007 г. по дело Ludwig, C-453/05, Сборник, стр. I-5083, точка 21).

15 В постоянната съдебна практика освен това е прието, че споменатите освободени доставки представляват самостоятелни понятия на общностното право, които имат за цел да избегнат различия в прилагането на режима на ДДС в една или друга държава-членка и които трябва да намерят своето място в цялостния контекст на общата система на ДДС (Решение от 8 март 2001 г. по дело Skandia, C-240/99, Recueil, стр. I-1951, точка 23, Решение по дело Arthur Andersen, посочено по-горе, точка 25 и Решение по дело Ludwig, посочено по-горе, точка 22).

16 За да се даде полезен отговор на преюдициалния въпрос, трябва да се определи дали, независимо от обстоятелството, че жалбоподателят в главното производство има само косвена връзка с една от страните по застрахователен договор, за чието сключване той има принос, чрез друго данъчнозадължено лице, пряко свързано с тази страна, с което посоченият жалбоподател има договорна връзка, доставяните за тази цел от него услуги са все пак услуги, свързани със застрахователни и презастрахователни сделки, извършвани от застрахователни брокери и агенти по смисъла на член 13, Б, буква а) от Шеста директива.

17 На първо място, трябва да се напомни възприетото становище, че признаването на качеството на застрахователен брокер или агент зависи от съдържанието на разглежданите дейности (вж. в този смисъл Решение по дело Arthur Andersen, посочено по-горе, точка 32).

18 В това отношение е достатъчно да се установи, както следва от акта за препращане, че осъществяваните дейности от жалбоподателя в главното производство, описани в точка 9 от настоящото решение, безспорно са дейности, характерни по естеството си за застрахователен брокер или агент.

19 На второ място, що се отнася до връзката между застрахователния брокер или агент и страните по застрахователен договор, за чието сключване той има принос, следва да се установи, че нито Шеста директива, нито Директива 77/92/ЕИО на Съвета от 13 декември 1976 година относно мерки за улесняване на ефективното упражняване на свободата на установяване и свободно предоставяне на услуги по отношение на дейността на застрахователни агенти и брокери (предишна група 630 от МСХК (Международна стандартна промишлена класификация), и по-специално преходни мерки по отношение на този вид дейност (ОВ 1977 г., L 26, стр. 14), съдържат указание в тази насока.

20 В точка 44 от Решение по дело Taksatorringen, посочено по-горе, на което националната юрисдикция се позовава в акта за препращане, Съдът все пак е приел, че съдържащият се в член 13, Б, буква а) от Шеста директива израз „услуги, свързани със сделки, извършвани от застрахователни брокери и агенти“ се отнася само за услугите, доставяни от лица, които по занятие са свързани едновременно със застрахователя и със застрахования.

21 В това отношение нидерландското правителство подчертава, че жалбоподателят в главното производство няма никаква връзка със застрахователите и действа от името и за сметка на VDL, което е действителният застрахователен брокер и агент. Поради това според нидерландското правителство жалбоподателят не може да иска да се ползва от освобождаването, предвидено в член 13, Б, буква а) от Шеста директива за услугите, които доставя като застрахователен брокер и агент. Това следвало по-конкретно от точки 44 и 33 съответно на посочените по-горе Решение по дело Taksatorringen и Решение по дело Arthur Andersen.

22 Тезата на нидерландското правителство относно връзката, която трябва да се поддържа от подагента, както и от застрахователния брокер и агент, със страните по застрахователния договор, обаче не може да се приеме.

23 Всъщност от една страна, видно от акта за препращане, макар жалбоподателят в главното производство да няма формална връзка със застрахователите, за сметка на които участва VDL, той все пак е косвено свързан с последните. Така, чрез договора му с VDL, което има договорно отношение със застрахователите, жалбоподателят в главното производство, като действа от името и за сметка на VDL, е косвено свързан с тези застрахователи.

24 Все пак трябва да се подчертае, че в съдебната практика, на която нидерландското правителство основава тълкуването си, Съдът не е посочил естеството

на връзката между застрахователния брокер или агент и страните по застрахователния договор и следователно не е ограничил естеството на тази връзка до определена форма.

25 Така, макар Съдът да е приел, че дейността на въпросните данъчнозадължени лица в посочените по-горе Решение по дело Taksatorringen и Решение по дело Arthur Andersen по своя характер не е сред дейностите, свързани със застрахователни сделки, извършвани от застрахователен брокер или агент по смисъла на член 13, Б, буква а) от Шеста директива, при все това той не е анализирал връзката между тези данъчнозадължени лица със застрахователите и застрахованите (вж. в този смисъл посочените по-горе Решение по дело Taksatorringen, точки 44—46, и Решение по дело Arthur Andersen, точка 36).

26 Следователно на жалбоподателя в главното производство не може да се откаже да се ползва от предвиденото в член 13, Б, буква а) от Шеста директива освобождаване само поради факта, че не е пряко свързан със застрахователите, за сметка на които той действа косвено, като подагент на VDL, по отношение на застрахованите.

27 От друга страна, текстът на член 13, Б, буква а) от Шеста директива по принцип не изключва дейността на застрахователен агент и брокер да се подразделя на различни обособени услуги, които в този случай могат да попадат в обхвата на понятието „услуги, свързани [със застрахователни и презастрахователни сделки], извършвани от застрахователни брокери и агенти“ (вж. в този смисъл, що се отнася до член 13, Б, буква г), точка 3 от Шеста директива, Решение от 5 юни 1997 г. по дело SDC, C-2/95, Recueil, стр. I-3017, точка 64; що се отнася до член 13, Б, буква г), точка 6 от тази директива, Решение от 4 май 2006 г. по дело Abbey National, C-169/04, Recueil, стр. I-4027, точка 67 и що се отнася до член 13, Б, буква г), точка 1 от тази директива, Решение по дело Ludwig, посочено по-горе, точка 34).

28 При тези условия, от принципа на фискалната неутралност следва, че икономическите оператори трябва да могат да избират модела на организация, който от стриктно икономическа гледна точка им е най-удобен, без да поемат риска техните сделки да бъдат изключени от освобождаването, предвидено в член 13, Б, буква а) от Шеста директива (вж. в този смисъл, що се отнася до член 13, Б, буква г), точка 6 от Шеста директива, Решение по дело Abbey National, посочено по-горе, точка 68, и що се отнася до член 13, Б, буква г), точка 1 от същата директива, Решение по дело Ludwig, посочено по-горе, точка 35).

29 С оглед на горепосоченото на поставения въпрос трябва да се отговори, че член 13, Б, буква а) от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че обстоятелството, че застрахователен брокер или агент не е пряко свързан със страните по застрахователния или презастрахователния договор, за чието сключване той има принос, а има само косвена връзка с последните чрез друго данъчнозадължено лице, пряко свързано с една от тези страни, с което този застрахователен брокер или агент има договорна връзка, допуска доставената от последния услуга да се освободи от ДДС на основание на посочената разпоредба.

По съдебните разноски

30 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата 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 (първи състав) реши:

Член 13, Б, 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, трябва да се тълкува в смисъл, че обстоятелството, че застрахователен брокер или агент не е пряко свързан със страните по застрахователния или презастрахователния договор, за чието сключване той има принос, а има само косвена връзка с последните чрез друго данъчнозадължено лице, пряко свързано с една от тези страни, с което този застрахователен брокер или агент има договорна връзка, допуска доставената от последния услуга да се освободи от данък върху добавената стойност на основание на посочената разпоредба.

Подписи