РЕШЕНИЕ НА СЪДА (голям състав)

15 ноември 2011 година *

По дело C-539/09

с предмет иск за установяване на неизпълнение на задължения, предявен на основание на член 258 ДФЕС на 21 декември 2009 г.,

Европейска комисия, за която се явяват г-н Caeiros и г-жа B. Conte, в качеството на представители, със съдебен адрес в Люксембург,

ищец,

подпомагана от:

Европейски парламент, за който се явяват г-н R. Passos и г-жа E. Waldherr, в качеството на представители,

* Език на производството: немски.

Сметна палата на Европейския съюз, представлявана първоначално от г-н R. Crowe, впоследствие от г-н T. Kennedy и г-жа B. Schäfer, в качеството на представители,

встъпили страни,

срещу

Федерална република Германия, за която се явяват г-н C. Blaschke и г-н N. Graf Vitzthum, в качеството на представители, със съдебен адрес в Люксембург,

ответник,

СЪДЪТ (голям състав),

състоящ се от: г-н V. Skouris, председател, г-н A. Tizzano, г-н J. N. Cunha Rodrigues, г-н K. Lenaerts, г-н J.-C. Bonichot, г-н J. Malenovský и г-н M. Safjan, председатели на състави, г-н K. Schiemann (докладчик), г-н G. Arestis, г-н A. Borg Barthet, г-н M. Ilešič, г-жа C. Toader и г-н J.-J. Kasel, съдии,

генерален адвокат: г-жа V. Trstenjak,
секретар: г-н B. Fülöp, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 15 март 2011 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 25 май 2011 г.,

постанови настоящото

Решение

1 С исковата си молба Европейската комисията иска от Съда да установи, че като се е противопоставила на извършването от Сметната палата на Европейския съюз на одити в Германия относно административното сътрудничество на основание на Регламент (ЕО) № 1798/2003 на Съвета от 7 октомври 2003 година относно административното сътрудничество в областта на данъка върху добавената стойност (ОВ L 264, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 85) и на правилата за прилагането му, Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 248, параграфи 1—3 ЕО, по член 140, параграф 2 и по член 142, параграф 1 от Регламент (ЕО, Евратом) № 1605/2002 на Съвета от 25 юни 2002 година относно Финансовия регламент, приложим за общия бюджет на Европейските общности (ОВ L 248, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 1, том 3, стр. 198), както и по член 10 ЕО.

Правна уредба

2 Регламент № 1605/2002 е приет на основание член 279 ЕО и член 183 АЕ. Член 140, параграфи 1 и 2 от този регламент гласят:

„1. […П]роверката на Сметната палата за това дали всички приходи са постъпили и всички разходи са извършени по законосъобразен и целесъобразен начин [се осъществява с оглед на] разпоредбите на договорите, бюджета, настоящия регламент, правилата за неговото прилагане и всички останали актове, приети съгласно договорите.

2. При изпълнението на своята задача, Сметната палата има право да прави справки, по начина, указан в член 142, с всички документи и сведения, свързани с финансовото управление на службите или органите по отношение на операции, изцяло финансирани или съфинансирани от Общностите. Сметната палата има право да разпитва всички длъжностни лица, отговорни за определена приходна или разходна операция, както и да използва всички приложими за горепосочените служби или органи процедури за одит. Одитът в държавите членки се извършва заедно с националните институции за одит или, когато те не разполагат с необходимите правомощия, с компетентните национални служби. Сметната палата и националните органи за одит на държавите членки си сътрудничат в дух на доверие, като запазват своята независимост.

[…]“.

3 Член 142, параграф 1 от Регламент № 1605/2002 предвижда:

„Комисията, останалите институции, органите, които се разпореждат с приходи и разходи от името на Общностите, както и крайните бенефициери на плащания от бюджета, осигуряват на Сметната палата всички материални условия и

предоставят цялата информация, която Сметната палата счита за необходима за изпълнение на задачата си. Те оставят на разположение на Сметната палата всички документи, които се отнасят до възлагане и изпълнение на финансирани от бюджета на Общностите поръчки, всички отчети за парични средства или материали, цялата счетоводна документация или оправдателни документи, както и свързаните с това административни документи, всички документи за приходи и разходи, всички инвентарни описи, всички органиграми, които Сметната палата сметне за необходими за извършване на одит, по документи или на място, на отчета за бюджетния и финансовия резултат, и за същите цели — всички документи и данни, създадени или съхранявани на магнитен носител.

Другите служби и органи за вътрешен одит на съответните национални администрации осигуряват на Сметната палата всички материални условия, които тя прецени за необходими за изпълнение на задачата си.

Първа алинея се прилага и за физически или юридически лица, които получават плащания от бюджета на Общностите“.

4 Член 2, параграф 1, букви в) и г) от Решение 2000/597/ЕО, Евратом от 29 септември 2000 година относно системата на собствените ресурси на Европейските общности (ОВ L 253, стр. 42; Специално издание на български език, 2007 г., глава 1, том 2, стр. 206), прието на основание на член 269 ЕО и на член 173 АЕ, гласи:

„Приходите, получени от изброеното по-долу, представляват собствени ресурси, влизащи в бюджета на Европейския съюз:

[…]

в) прилагането на унифицирана ставка, валидна за всички държави членки[, към] хармонизираните бази за изчисляване на [данъка върху добавената стойност, наричан по-нататък „ДДС“], определена съгласно правилата на Общността. Базата за изчисляване, която ще бъде взета предвид за тази цел, няма да превишава 50 % от [брутния национален продукт, наричан по-нататък „БНП“] на всяка държава членка, както е определено в параграф 7;

г) прилагането на ставка — която ще бъде определена в съответствие с бюджетната процедура в контекста на общата сума на всички други приходи — за сумата от БНП на всички държави членки“.

5 Член 8, параграф 2 от Решение 2000/597 предвижда:

„Без да се нарушава одитирането на сметките и проверките за тяхната законност и редовност, както е предвидено в член 248 от Договора за ЕО и член 160B от Договора за Евратом, подобни одити и проверки се отнасят [основно] до надеждността и ефективността на националните системи и процедури за определяне на базата за собствените ресурси, [получени] от ДДС и БНП, без да се [засягат одитите], извършвани в съответствие с член 279, буква в) от Договора за ЕО и член 183, буква в) от Договора за Евратом, Съветът, с единодушно съгласие относно предложението на Комисията и след консултиране с Европейския парламент, ще приеме разпоредбите, необходими за прилагане на настоящото решение, [както и за извършването на одит] на събирането, предоставянето и плащането на Комисията на приходите, упоменати в членове 2 и 5“.

6 Решение 2000/597 е заменено с Решение 2007/436/ЕО, Евратом на Съвета от 7 юни 2007 година относно системата на собствените ресурси на Европейските общности (ОВ L 163, стр. 17), в сила от 1 януари 2007 г. Съгласно член 2, параграф 1, букви б) и в) от последното собствените ресурси, влизащи в общия бюджет на Съюза, продължават да включват по-специално приходите, получени при прилагането на унифицирана ставка, валидна за всички държави членки, към хармонизираната данъчна основа на ДДС, определена според правилата на Общността, както и приходите, получени при прилагането на единна

ставка — която следва да се определи в рамките на бюджетната процедура предвид всички други приходи — към сумата на брутния национален доход (наричан по-нататък „БНД“) на всички държави членки.

7 Член 2, параграф 1 от Регламент (ЕИО, Евратом) № 1553/89 на Съвета от 29 май 1989 година за окончателни унифицирани схеми за събирането на собствените ресурси, набирани от данък добавена стойност (ОВ L 155, стр. 9; Специално издание на български език, 2007 г., глава 1, том 1, стр. 80) предвижда:

„Базата за [ресурсите от] ДДС се определя от облагаемите [сделки], посочени в член 2 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 ДДС“)] […]“.

8 Съгласно член 3 от Регламент № 1553/89:

„За всяка дадена календарна година, без да се засягат разпоредбите на членове 5 и 6, базата за [ресурсите] от ДДС се изчислява, като общите нетни приходи от ДДС, събрани от дадената държава членка през тази година, се разделят на ставката на ДДС за същата година.

Ако в дадена държава членка се прилагат повече от една ставк[а] за ДДС, базата на [ресурсите от] ДДС се изчислява чрез разделяне на общите събрани нетни приходи от ДДС, на претеглената средна ставка на ДДС […]“.

9 Първите две съображения от Регламент № 1798/2003 гласят:

„(1) [Данъчните измами и и]збягването на плащане на данъци […] отвъд границите на държавите членки водят до бюджетни загуби и нарушаване на принципа за справедливо данъчно облагане, и могат да причинят [нарушения] в движението на капитали и условията на конкуренция. Те следователно се отразяват негативно върху функционирането на вътрешния пазар.

(2) Борбата срещу избягване на плащане на [ДДС] изисква тясно сътрудничество между административните органи на всяка една от държавите членки, които са отговорни за прилагането на съществуващите разпоредби в тази област“.

10 Член 1, параграф 1 от Регламент № 1788/2003 предвижда:

„С настоящия регламент се определят условията, при които административните органи на държавите членки, отговорни за прилагането на законодателството, свързано с ДДС върху доставките на стоки и услуги, вътреобщностното придобиване на стоки и вноса на стоки, сътрудничат помежду си, както и с Комисията за осигуряване спазването на това законодателство.

В тази връзка с настоящия регламент се определят правилата и процедурите, които позволяват на компетентните органи на държавите членки да си сътрудничат и обменят помежду си всякаква информация, която би им помогнала да изчислят правилно размера на ДДС.

С настоящия регламент се определят също и правилата и процедурите за обмен на определена информация по електронен път, по-точно такава, свързана с ДДС върху вътреобщностни сделки.

[…]“.

11 Член 3, параграф 2 от Регламент № 1798/2003 гласи:

„Всяка държава членка определя едно централно звено за връзка, на което се делегира основната отговорност за осъществяване на контакти с останалите държави членки в областта на административното сътрудничество […]“.

12 Член 5 от Регламент № 1798/2003, който е включен в глава II от последния, озаглавена „Обмен на информация при поискване“, предвижда:

„1. По молба от страна на запитващия орган запитаният орган предоставя информацията по член 1, включително и тази, свързана със специфичен случай или случаи.

2. С цел предаване на информацията по параграф 1 запитаният орган организира провеждането на административно разследване с цел получаване на исканата информация.

3. Молбата по параграф 1 може да съдържа мотивирано искане за специфично административно разследване. […]

[…]“.

13 Глава IV от Регламент № 1798/2003, озаглавена „Обмен на информация без предварително искане“, предвижда автоматичен обмен на определена информация.

14 Разпоредбите в глава V от този регламент предвиждат създаването от всяка държава членка на електронна база данни, в която трябва да се съхранява и обработва определена информация, свързана с вътреобщностните сделки, както и електронна база данни, която съдържа регистър на лицата, на които са издадени идентификационни номера по ДДС в тази държава членка. Посочените разпоредби определят също условията, при които компетентният орган на всяка държава членка може да получи достъп до споменатата информация.

15 Регламент (ЕО) № 1925/2004 на Комисията от 29 октомври 2004 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕО) № 1798/2003 (ОВ L 331, стр. 13; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 138) има за предмет по-специално точното определяне на категориите информация, които следва да се обменят без предварително искане, честотата, с която трябва да се извършва този обмен, както и уреждане на правилата за обмен по електронен път на информацията, предоставяна съгласно Регламент (ЕО) № 1798/2003.

Обстоятелства в основата на спора и досъдебната процедура

16 С писмо от 26 юни 2006 г. Сметната палата уведомява германската федерална сметна палата, че по силата на член 248 ЕО възнамерява в периода 10—13 октомври 2006 г. да извърши в Германия проверки, свързани със собствените ресурси, получени от ДДС (наричани по-нататък „ресурсите от ДДС“), относно сътрудничеството между административните органи на държавите членки в областта на ДДС на основание на Регламент № 1798/2003. Заявената цел е била, от една страна, да се провери дали Федерална република Германия е изградила

административните и организационни структури, необходими за административното сътрудничество, и от друга страна, да се установи как функционира това сътрудничество в случаите на молби за информация по член 5 от този регламент.

17 Одитът е трябвало да се извърши по принцип в централното звено за връзка и, ако е необходимо, в другите участващи в административното сътрудничество национални служби. Със същото писмо Сметната палата моли германската федерална сметна палата да ѝ отговори дали възнамерява да вземе участие в посочения одит по силата на член 248, параграф 3 ЕО.

18 С писмо от 7 септември 2006 г. Сметната палата изпраща на германската федерална сметна палата документ, в който още по-подробно описва програмата на посещението за предвидения одит, като иска определена информация да ѝ бъде предоставена предварително. До германската федерална сметна палата е отправена молба да препрати на централното звено за връзка посочената програма и искането за предварителна информация.

19 Съгласно посочената програма посещението за извършване на одита е трябвало да се отнася до организацията, оборудването и функционирането на централното звено за връзка, изпращането или получаването на молбите за информация и тяхната обработка, обмена на информация без предварителна молба, както и въвеждането и обмена на информация за вътреобщностни сделки посредством електронната база данни на системата за обмен на информация в областта на ДДС (VIES) („VAT Information Exchange System“, наричана по-нататък „VIES“), посочена в глава V от Регламент № 1798/2003. Програмата за посещението е предвиждала също проучване на трудностите от правно естество пред административното сътрудничество и законовите мерки, приети с цел те да бъдат преодолени, както и всички други мерки, приети с оглед на подобряване на това сътрудничество и предотвратяване на измамите, като например координиране на органите за борба с измамите, двустранни споразумения за обмен на информация, заличаване на номера по ДДС, присъствие на служители от запитващия орган по време на извършваните от органа проверки и едновременни проверки в различни държави членки по членове 11 и 12 от Регламент № 1798/2003, както и използване на възможностите, които предоставя програмата „Фискалис“ (вж.

Решение 2235/2002/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 3 декември 2002 година за приемане на програма на Общността за подобряване работата на данъчните системи във вътрешния пазар (програма „Фискалис“ 2003—2007 г.) (ОВ L 341, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 59).

20 С писмо от 18 септември 2006 г. германската федерална сметна палата посочва, че ще участва в одита на Сметната палата.

21 Тъй като поисканите във връзка с одита документи не са били предадени и предвидената за провеждането му дата не е била потвърдена от централното звено за връзка, с писмо от 5 октомври 2006 г. Сметната палата уведомява германската федерална сметна палата, че отлага посещението си за периода 14—17 ноември 2006 г.

22 Тъй като централното звено за връзка не потвърждава и новите дати, с писмо от 9 ноември 2006 г., изпратено до федералното министерство на финансите, Сметната палата предлага предвидените одити да се проведат в периода 4—7 декември 2006 г. В това писмо Сметната палата посочва, че такива одити вече са извършени в седем други държави членки и подчертава, че целта им е не да се проверяват облагаемите сделки и правилното прилагане на ДДС, а да се гарантира ефективното и правилно третиране на молбите за информация, изпратени и/или получени в рамките на VIES.

23 С писмо от 4 декември 2006 г. федералното министерство на финансите се противопоставя на извършването на посочения одит в Германия, като изтъква, че той не почива на каквото и да било валидно правно основание.

24 Комисията, уведомена за този отказ от Сметната палата, счита, че последната има право да извърши предвидения одит и че Федерална република Германия, противопоставяйки се на осъществяването му на територията ѝ, не е изпълнила задълженията си, поради което на 23 септември 2008 г. ѝ изпраща официално уведомително писмо, с което в съответствие с член 226 ЕО я кани да представи становището си. Федерална република Германия отговаря на тази молба с писмо от 23 декември 2008 г.

25 На 23 март 2009 г. Комисията приема мотивирано становище, с което приканва Федерална република Германия да предприеме необходимите мерки, за да се съобрази със задълженията си в срок от два месеца, считано от получаването му.

26 Тъй като не е удовлетворена от отговора, изпратен ѝ от тази държава членка на 22 май 2009 г., Комисията решава да предяви настоящия иск.

По иска

Доводи на страните

Доводи, свързани с компетентността на Сметната палата в областта на одита на приходите

27 Според Комисията от член 248 ЕО следва, че в качеството си на независим външен одитор Сметната палата има за задача да проверява дали финансовите операции, свързани със събирането и използването на средства на Общността,

са били отразени и представени правилно, дали са били извършени законосъобразно и редовно и дали са били управлявани икономично, ефикасно и ефективно, както и да прави препоръки с цел подобряване на управлението на финансовите средства на Общността.

28 С оглед на същността на тази задача и за да се гарантира полезното действие на посочената разпоредба, одитните правомощия на Сметната палата трябвало да се тълкуват разширително, така че да обхванат всички области, както и всички участници, имащи пряка връзка с приходите или разходите на Общността.

29 Събирането на приходите от ДДС разкривало такава връзка с ресурсите от ДДС, полагащи се на Общността. Всъщност след събирането им съгласно разпоредбите на Шеста директива ДДС приходите от този данък представлявали изходна стойност за изчисляване на размера на посочените ресурси.

30 Независимо че не регулирал пряко събирането на приходите на Общността, Регламент № 1798/2003 създавал условия за законосъобразност и редовност на ресурсите от ДДС, тъй като с установеното с този регламент сътрудничество се целяло да се гарантира правилното установяване на ДДС, позволявайки по този начин на Общността да разполага ефективно с тези ресурси.

31 Освен това от член 248, параграф 3, първа алинея ЕО, както и от член 140, параграф 2, първа алинея, трето и четвърто изречение и от член 142, параграф 1, втора алинея от Регламент № 1605/2002 и — по-общо — от задължението за лоялно сътрудничество, установено с член 10 ЕО, следвало, че при одити в държавите членки те трябва да оказват на Сметната палата пълна подкрепа за изпълнението на задачата ѝ. Като се противопоставила на извършването от Сметната палата на спорния одит в Германия, Федерална република Германия не изпълнила задълженията си в това отношение.

32 Парламентът поддържа, че независимостта на Сметната палата, предвидена в член 247, параграфи 2 и 4 ЕО, както и общото правомощие, предоставено на тази институция с член 248, параграф 4 ЕО, да представя специални доклади, констатации и оценки по своя инициатива, предполагат, че тя може свободно да определя предмета на одитите си в рамките на одита на финансовите средства на Общността, като тази свобода не може да бъде обусловена от вторично законодателство.

33 Ограничително тълкуване на правомощията на Сметната палата било още помалко обосновано, като се имало предвид обстоятелството, че с работата си тя оказвала ценна помощ както на бюджетния орган, така и на общностния законодател, свидетелство за което по отношение на спорния одит било съдържанието на изготвения в резултат на него специален доклад № 8/2007 на Сметната палата (ОВ C 20, 2008 г., стр. 1). Сметната палата разполагала само с одитни и съвещателни правомощия, поради което въпросът за правното основание на дейността ѝ впрочем въобще не се поставял по същия начин като при нормативната дейност на Общността.

34 Измамите и избягването на данъци в областта на ДДС, както и нарушенията, до които те водели в отношенията между държавите членки, засягали общото равновесие на системата на собствените ресурси, тъй като всяко намаляване на ресурсите от ДДС трябвало да бъде компенсирано чрез увеличаване на собствените ресурси на база БНД. Тъй като качеството на сътрудничеството, което Регламент № 1798/2003 въвеждал в това отношение, трябвало да позволи установяване на измамите и събиране на допълнителни приходи от ДДС, увеличавайки по този начин основата, върху която се изчисляват ресурсите от ДДС, спазването на Регламента обуславяло именно законосъобразността и редовността на приходите на Общността.

35 Сметната палата изтъква, че тъй като задачите и правомощията ѝ са уредени в членове 246 ЕО и 248 ЕО, тя може свободно да определя одитната си политика, като спазва първичното право и не засяга тълкуване на Съда, без по-специално с разпоредби от вторичното право тези ѝ правомощия да могат да бъдат ограничавани или дерогирани.

36 Правомощието ѝ за извършване на одити се отнасяло до спазването на всички разпоредби от общностното право, оказващи влияние върху разходите или приходите на Общността, за да можела посредством годишните и специални доклади, които изпращала на Парламента и на Съвета, да предложи основа за провеждането на дискусии в рамките на процедурата по освобождаване от отговорност във връзка с изпълнението на бюджета и на търсенето на възможности за подобрения в това отношение. При специалните доклади Сметната палата в частност имала право да избира тема или област, спадащи към нейните правомощия, по отношение на които от нея се очаквало да формулира предложения за подобрения на структурата, ефикасността и ефективността на съответните общностни мерки.

37 Предложеното от германското правителство тълкуване — съгласно което компетентността на Сметната палата се ограничавала до провеждането на определен вид финансови одити, без да ѝ се позволява да извършва одити по отношение на изпълнението въз основа на критерии, основани на правната уредба и на принципите на добро управление на финансовите средства — лишавало от полезно действие член 248, параграф 2 ЕО, тъй като тази разпоредба се позовавала на доброто управление на приходите и разходите.

38 От изложеното следвало, че за да може, от една страна, да гарантира ефективното събиране на приходите от ДДС и свързаното с него добро управление на финансовите средства в областта на ресурсите от ДДС, и от друга страна, да формулира евентуални препоръки, Сметната палата имала основание да извършва проучване дали системата на сътрудничество, предвидена от Регламент № 1798/2003, функционира правилно и ефикасно.

39 Опасенията — изразени от германското правителство, че тази институция би могла да претендира за контрол върху икономическата политика на държавите членки, доколкото тя допринасяла за формирането на БНД, който от своя страна представлявал база за изчисляването на собствените ресурси на Съюза — били неоснователни, тъй като, за разлика от областта на ДДС, в която държавите членки имали произтичащи от общностното право задължения, свързани със

събирането на приходи, задължения по отношение на това как държавите членки трябва да разбират и водят икономическата си политика не съществували.

40 По отношение на довода на германското правителство за нарушение на принципа на субсидиарност Комисията, Парламентът и Сметната палата считат, че той се прилага за упражняването на нормативни по същността си правомощия, но не и за одитни или съвещателни правомощия като тези на Сметната палата. Освен това Комисията и Сметната палата подчертават, че правомощията на последната по отношение на всички приходи и разходи на Общността спадат към изключителното правомощие, предоставено ѝ от Договора, по-специално да осведомява бюджетния орган на Общността в рамките на контрола върху изпълнението на бюджета, както и че тези правомощия не произтичат от понятието за споделена компетентност и не могат да бъдат засегнати от обстоятелството, че националните органи също са оправомощени да извършват определени одити.

41 Според Комисията трансграничното естество на сътрудничеството, установено с Регламент № 1798/2003, във всички случаи обосновава намесата на Сметната палата, в чиято компетентност, за разлика от националните инстанции, попадат всички държави членки. Освен това общата система на собствени ресурси изисквала централизирано да се гарантира, че всяка държава членка надлежно допринася за финансирането на бюджета на Общността.

42 Според германското правителство компетентността на Сметната палата, дори когато става въпрос за компетентност за извършване на одити, а не за вземане на решения, била изцяло ограничена от Договора, в това число и по отношение на изготвянето на специални доклади. В член 248, параграфи 1—3 ЕО се посочвало, че тази компетентност се отнася единствено до отчетите, законосъобразността и редовността на приходите и разходите на Общността.

43 В това отношение сътрудничеството в областта на събирането на приходи от ДДС, уредено от Регламент № 1798/2003, не разкривало пряка или достатъчна връзка с приходите на Общността. Приходите от ДДС се получавали всъщност от националния бюджет и трябвало да се различават от ресурсите от ДДС, които единствено представлявали приходи на Общността.

44 Както било видно от член 2, параграф 1, буква в) от Решение 2000/597 и член 2 и сл. от Регламент № 1553/89, размерът на действително събраните приходи от ДДС представлявал просто форма на единица фиксирана сума, въз основа на която се определял размерът на ресурсите от ДДС след извършване на отделни изчисления, включващи различни екстраполации, корекции или компенсации.

45 Обстоятелството, че намаляването на приходите от ДДС предполагало прибягване в по-голяма степен до собствени ресурси на база БНД на държавите членки, също не било достатъчно, за да се обоснове включването на посочените приходи в одитните правомощия на Сметната палата.

46 Както се потвърждавало от член 8, параграф 2 от Решение 2000/597, от компетентността на Сметната палата били само правилното определяне от държавите членки на събраните приходи от ДДС и точността на изчисленията, извършени въз основа на тях с оглед на определяне на размера на ресурсите от ДДС. Не бил обаче такъв случаят със структурите на националните данъчни администрации и прилаганите от тях производства по събиране на ДДС, които били от компетентността единствено на държавите членки. Поради това одитни правомощия по отношение на тези структури и производства можели да имат само компетентните национални органи.

47 Приемането на обратното впрочем означавало да се признае, че по отношение на собствените ресурси, изчислени на база БНП, одитните правомощия на Сметната палата обхващат и икономическите политики на държавите членки.

48 При условията на евентуалност германското правителство изтъква освен това, че принципът на субсидиарност от своя страна също трябва да доведе до приемане на обстоятелството, че проверката на операциите по събиране на ДДС и следователно административното сътрудничество в тази област е от компетентността не на Сметната палата, а на националните сметни палати. Одит на трансграничните случаи, посочени в Регламент № 1798/2003, можел всъщност лесно да се извършва посредством съвместни действия на тези национални сметни палати.

Доводи, свързани с компетентността на Сметната палата в областта на одита върху разходите

49 В писмената си реплика Комисията изтъква, че прилагането на Регламент № 1798/2003 води до възникването на разходи за бюджета на Съюза, поради което спорният одит е обоснован единствено с оглед на компетентността на Сметната палата в областта на одита на разходите. Тази теза се защитава и от Сметната палата, която по-специално посочва, че от изпратената на германските органи програма за посещение, описана в точка 19 от настоящото решение, е видно, че предвиденият одит се отнася до съхраняването и обмена на информация, осъществявани било посредством мрежата CCN/CSI, било посредством мрежата VIES — две мрежи, които се ползват от общностно финансиране по силата на програмата „Фискалис“.

50 Германското правителство достига до извода, че тези доводи са недопустими, тъй като не са били формулирани в исковата молба и не могат да бъдат изтъкнати от Комисията на етапа на писмената реплика. Всъщност държавата ответник била лишена от възможността да отговори на тези доводи в писмената си защита, поради което член 42, параграф 2, първа алинея от Процедурния правилник на Съда изключвал подобно разширяване на предмета на иска. Освен това от член 93, параграф 4 от посочения процедурен правилник следвало, че в

качеството си на встъпила страна Сметната палата не можела да санира частичната недопустимост на иска, свързана с пропуск от страна на ищеца.

51 По същество германското правителство поддържа, че обявеният от Сметната палата одит и последвалият отказ от Федерална република Германия нямат нищо общо с одита на разходите на Общността. Освен това спорният одит не можел да бъде изцяло обоснован от намерение за осъществяване на одит на разходите, тъй като се отнасял и до редица елементи, финансирани само от бюджета на държавите членки.

52 Комисията достига до извода, че повдигнатото от германското правителство възражение за недопустимост следва да се отхвърли. От една страна, спорните доводи били изтъкнати по време на досъдебното производство, така че правото на защита на Федерална република Германия не било засегнато. От друга страна, посочените доводи не водели до разширяване на предмета на иска. Както Комисията, така и Сметната палата освен това поддържат, че встъпилата страна може свободно да изтъкне доводи, които не са били представени от страната, чиито искания тя подкрепя.

Съображения на Съда

53 В самото начало следва да се посочи, че Федерална република Германия се е противопоставила на посещението за извършване на предвидения от Сметната палата одит в края на 2006 г. Впрочем, както следва от постоянната практика на Съда, наличието на евентуално неизпълнение на задължения от държава членка трябва да се преценява с оглед на положението на държавата членка към момента на изтичането на срока, даден в мотивираното становище на Комисията. По отношение на настоящото производство този срок обаче е изтекъл през май 2009 г.

54 От изложеното дотук следва, че твърдението на Комисията за неизпълнение на задължения трябва да се преценява с оглед на разпоредбите от Договорите, предшестващи влизането в сила на Договора от Лисабон.

55 Като се има предвид това уточнение, на първо място следва да се разгледа твърдението за неизпълнение на задълженията на Федерална република Германия по член 248, параграфи 1—3 ЕО.

56 В това отношение следва да се напомни, че Договорите създават система за разпределяне на правомощията между общностните институции, която възлага на всяка от тях собствена роля в институционалната структура на Общността и при изпълнението на задачите ѝ (Решение от 22 май 1990 г. по дело Парламент/Съвет, C-70/88, Recueil, стр. I-2041, точка 21).

57 Впрочем, видно от член 7, параграф 1 ЕО, Сметната палата, която е издигната до ранга на институция с Договора от Маастрихт, подобно на другите институции действа в рамките на предоставените ѝ от Договора за ЕО правомощия.

58 Задачата на Сметната палата първо е формулирана най-общо в член 246 ЕО, който предвижда, че тази институция осъществява одит.

59 Член 248 ЕО, който урежда по-подробно тази задача и уточнява начина, по който Сметната палата трябва да я изпълнява, предвижда по-специално в параграф 1,

че последната проверява отчетите за всички приходи и разходи на Общността и представя на Парламента и на Съвета декларация за достоверност относно надеждността на отчетите, както и законосъобразността и редовността на свързаните с тях операции, като тази декларация може да бъде допълнена със специфични оценки за всяка основна сфера на действие на Общността.

60 Член 248, параграф 2 ЕО уточнява по-специално, че Сметната палата проверява дали всички приходи са били събрани и дали всички разходи са направени законосъобразно и правомерно, както и дали управлението на финансовите средства е било добро, като осъществявайки това, тя сигнализира по-специално за всяка неправомерност.

61 Член 248, параграф 3 ЕО оправомощава Сметната палата да основава одита на документи и, ако е необходимо, да го провежда на място, по-специално в държавите членки, съвместно с националните одиторски органи или, ако последните нямат необходимите правомощия, с компетентните национални служби.

62 Член 248, параграф 4 ЕО предвижда по-специално, че Сметната палата изготвя годишен доклад, който предоставя на останалите институции и който се публикува в *Официален вестник на Европейския съюз* заедно с отговорите на съответните институции относно констатациите и оценките на Сметната палата. Последната може също да представя във всеки момент своите констатации и оценки, по-специално под формата на специални доклади по отделни въпроси, и да представя становища по искане на някоя от другите институции на Общността. Както вече е уточнил Съдът, посочената разпоредба има за предмет да допринесе за подобряването на финансовото управление на Общността чрез представянето на доклади на институциите и изготвянето на техните отговори (Решение от 10 юли 2001 г. по дело Ismeri Europa/Сметна палата, C-315/99 P, Recueil, стр. I-5281, точка 27). Предназначението на тези доклади е да осведомяват бюджетния орган, който следва да извърши освобождаване от отговорност във връзка с изпълнението на бюджета, както и по-общо на всички публични органи, които могат да допринесат за отстраняване на евентуални празноти или нередности във функционирането, посочени от Сметната палата в тези области.

63 В случая с предвидения от Сметната палата одит по същество се цели да се гарантира създаването и доброто функциониране на структурите и механизмите на административното сътрудничество, предвидени от Регламент № 1798/2003 в областта на ДДС, като констатациите би трябвало впоследствие да позволят евентуално формулиране в специалния доклад на препоръки, насочени към осигуряване на по-добра ефикасност на тези структури и механизми.

64 В това отношение следва да се напомни, че съгласно член 269 ЕО, без да се засягат другите приходи, бюджетът се финансира изцяло от собствени ресурси.

65 Към момента, когато германските органи се противопоставят на провеждането на спорния одит, системата на собствените ресурси на Европейските общности се урежда от Решение 2000/597. Съгласно член 2, параграф 1 от това решение към собствените ресурси спадат по-специално приходите, получени от прилагането на унифицирана ставка към хармонизирана база за изчисляване на ДДС, определена съгласно правилата на Общността. Това остава така и по силата на член 2 от Решение 2007/436, в сила към момента на изтичане на предвиденията в мотивираното становище на Комисията срок.

66 Съгласно член 2, параграф 1 от Регламент № 1553/89 базата за ресурсите от ДДС се определя от облагаемите сделки по член 2 от Шеста директива ДДС. Считано от 1 януари 2007 г., тази директива е заменена 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 и поправка в ОВ L 74, 2011 г., стр. 3) (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

67 Без да се засягат различните корекции, уредени в разпоредбите на посочения регламент, член 3 от същия предвижда, че базата за средствата от ДДС се изчислява, като общите нетни приходи от ДДС, събрани от дадената държава членка през тази година, се разделят на ставката на ДДС за същата година, като в

случаите, когато в една държава членка се прилагат няколко ставки за ДДС, за целите на това разделяне се определя претеглена средна ставка.

68 Сред посочените корекции по-специално е и тази, която се съдържа в уточнението по член 2, параграф 2, трето тире от Регламент № 1553/89, съгласно който за целите на прилагането на параграф 1 от същия член при определянето на ресурсите от ДДС трябва да се вземат предвид сделките, които държавите членки продължават да освобождават по силата на член 28, параграф 3, буква б) от Шеста директива ДДС. В това отношение член 6, параграф 2, второ тире от Регламент № 1553/89 предвижда по-специално, че за прилагането на член 2, параграф 2, трето тире от същия регламент държавите членки изчисляват базата за ресурсите от ДДС по същия начин, както ако тези сделки се облагаха, за да могат тези държави членки да бъдат поставени при равни условия като другите държави членки, които в даден сектор не са предвидили данъчно освобождаване (вж. Решение от 23 май 1990 г. по дело Комисия/Германия, C-251/88, Recueil, стр. I-2107, точка 14).

69 С оглед на тези различни аспекти приходите, получени от плащане на ДДС, наистина остават в по-голямата си част национални данъчни приходи, включени в бюджета на държавите членки, така че само малък процент от тези приходи се предоставят на общностния бюджет като собствени ресурси (вж. в този смисъл Решение от 16 септември 1999 г. по дело Комисия/Испания, C-414/97, Recueil, стр. I-5585, точка 23).

70 Вярно е също, както изтъква германското правителство, че изчисляването на размера на ресурсите от ДДС не се изразява просто в прилагането на процентна ставка към действително събраните приходи от ДДС, а се използват различни коригиращи с оглед постигане на целите, напомнени в точка 68 от настоящото решение.

71 Тези констатации обаче не засягат факта, че изградената в изпълнение на Договора система на собствени ресурси наистина цели, що се отнася до ресурсите от ДДС, да създаде за държавите членки задължение да предоставят на разположение на Общността като нейни собствени ресурси една част от сумите, които получават от ДДС (вж. в този смисъл Решение от 13 март 1990 г. по дело Комисия/Франция, C-30/89, Recueil, стр. I-691, точка 23). Тези констатации не засягат и обстоятелството, че държавите членки — за да гарантират ефективното събиране на приходите от ДДС и за да могат да предоставят на общностния бюджет съответните ресурси от ДДС в размера, установен съгласно Решение 2000/597 или Решение 2007/436 и Регламент № 1553/89 — са длъжни да спазват различните относими към това събиране правила на общностното право, като например тези, които се съдържат в Шеста директива ДДС или в Регламент № 1798/2003. В това отношение случаят е значително по-различен при собствените ресурси на база БНД на държавите членки.

72 В този смисъл съществува пряка връзка между, от една страна, събирането на приходите от ДДС в съответствие с приложимото общностно право, и от друга страна, предоставянето на разположение на общностния бюджет на съответните ресурси от ДДС, тъй като всеки пропуск при събирането на първите е възможно да доведе до намаляване на вторите.

73 В това отношение Съдът по-специално е приел, че когато в противоречие с изискванията на Шеста директива ДДС държава членка реши да не облага с ДДС определен вид сделки, това ѝ нарушение може да доведе до наличие на неизпълнение задължението ѝ да предостави на разположение на Комисията като ресурси от ДДС сумите, съответстващи на данъка, който би трябвало да е събран върху тези сделки (вж. по-специално Решение от 12 септември 2000 г. по дело Комисия/Франция, C-276/97, Recueil, стр. I-6251, точки 49, 56, 61 и 70, Решение от 12 септември 2000 г. по дело Комисия/Ирландия, C-358/97, Recueil, стр. I-6301, точки 58, 65, 69 и 78, както и Решение от 12 септември 2000 г. по дело Комисия/Обединено кралство, C-359/97, Recueil, стр. I-6355, точки 70, 77 и 87).

74 Освен това, като напомня, че от членове 2 и 22 от Шеста директива, както и от член 10 ЕО следва, че всяка държава членка има задължение да вземе всички подходящи законодателни и административни мерки за гарантиране на събирането на целия дължим на нейната територия ДДС, и като уточнява, че в рамките на общата система на ДДС държавите членки са длъжни да гарантират спазването на задълженията, които данъчнозадължените лица имат, и че те се ползват в това отношение с известна свобода, що се отнася именно до начина на използване на средствата, с които разполагат, Съдът добавя, че тази свобода все пак е ограничена, по-специално от задължението да се осигури ефективното събиране на собствените ресурси на Общността (Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, C-132/06, Сборник, стр. I-5457, точки 37—39).

75 Сред целите, които Съветът е посочил при приемането на Шеста директива ДДС, видно в частност от единадесето съображение от нея, възпроизведено покъсно в съображение 35 от Директивата за ДДС, фигурира и целта собствените ресурси на Общностите да могат да се събират по еднообразен начин във всичките държави членки (вж. Решение от 4 октомври 2001 г. по дело „Goed Wonen", C-326/99, Recueil, стр. I-6831, точка 47 и цитираната съдебна практика).

76 Впрочем следва също да се напомни, че всяко намаляване на ресурсите от ДДС трябва да се компенсира чрез намаляване на разходите или чрез увеличаване на собствените ресурси на база БНД, което може да засегне общия баланс на системата на собствени ресурси, предназначена да покрива разходите на Общността.

77 Що се отнася по-точно до Регламент № 1798/2003, следва да се посочи, че след като са насочени към борба с измамите и избягването на данъци в областта на ДДС във всички държави членки, механизмите за сътрудничество, които този регламент налага на държавите членки, сами по себе си могат да оказват пряко и съществено влияние върху ефективното събиране на приходи от ДДС и следователно върху предоставянето на разположение на общностния бюджет на ресурси от ДДС.

78 В това отношение следва, от една страна, да се подчертае, че значителна част от измамите в областта на ДДС са свързани с реален или фиктивен вътреобщностен обмен, и от друга страна, да се напомни, че Съдът по-рано е приел, че взаимната помощ и административното сътрудничество между данъчните органи на съответните държави членки е от съществено значение по-специално за предотвратяване на възможностите за избягване на плащане на ДДС при вътреобщностно придобиване (вж. в този смисъл Решение от 7 декември 2010 г. по дело R, C-285/09, Сборник, стр. I-12605, точка 52).

79 Освен това следва да се подчертае, че ефективното прилагане от държава членка на правилата за сътрудничество, установени с Регламент № 1798/2003, може да обуслови способността за провеждане на ефикасна борба срещу измамите и избягването на данъци не само на територията на тази държава членка, но и на територията на другите държави членки, особено когато правилното прилагане на ДДС в тези други държави членки зависи от информация, с която посочената държава членка разполага или която може да бъде получена много по-лесно от нея.

80 От изложеното дотук следва, че сътрудничество между националните администрации като установеното с Регламент № 1798/2003 може, когато се провежда ефикасно и в съответствие с разпоредбите на този регламент, да допринесе до намаляване на измамите и до ефективно събиране на приходите от ДДС, както и в съответната степен до поддържане на ресурсите от ДДС на равнището, на което те би трябвало да бъдат по силата на различните приложими общностни законови актове, и следователно до запазване на общия баланс на собствените ресурси.

81 При тези условия трябва да се приеме, че Сметната палата е разполагала с компетентност да извърши предвидения спорен одит, доколкото последният, след като е трябвало да се отнася до административното сътрудничество на основание на Регламент № 1798/2003, действително е имал отношение към приходите на Общността, преценявани от гледна точка на тяхната законосъобразност и свързаното с нея добро управление на финансовите средства, и в този смисъл

разкрива пряка връзка с предоставените с член 248 ЕО правомощия на тази институция.

82 За разлика от твърдяното от германското правителство, един такъв извод, след като се налага по силата на посочения член, не може да бъде оспорен по-специално с оглед на уточнението, съдържащо се в член 8, параграф 2 от Решение 2000/597, че тази разпоредба не засяга одиторските отчети и проверките за законосъобразност и редовност, предвидени в член 248 ЕО, след като проверките и одитите се отнасят основно до надеждността и ефикасността на националните производства и системи за определяне на базата за ресурсите от ДДС. Освен това следва да се посочи, че споменатото уточнение междувременно е отпаднало от текста на член 8, параграф 2 от Решение 2007/436.

83 Освен това, тъй като, видно от точка 81 от настоящото решение, предвижданият спорен одит е от компетентността на Сметната палата в областта на одита на приходите, Съдът не е необходимо да разглежда въпроса дали и евентуално в каква степен посоченият одит също би могъл да се обоснове предвид компетентността на Сметната палата в областта на одита на разходите, нито следователно да се произнася по въпроса за допустимостта на доводите, изложени в това отношение от Комисията и от Сметната палата.

84 Освен това в рамките на настоящото дело не е необходимо Съдът да се произнася и по въпроса дали и евентуално в каква степен принципът на субсидиарност, на който Федерална република Германия се позовава при условията на евентуалност в писмената си защита, би могъл да е предвиден да се прилага в областта на одита, за да се избере между участие съответно на Сметната палата или на националните одитни институции. В това отношение е достатъчно да се посочи, че дори и да се предположи, че в случая принципът на субсидиарност трябва да се приложи, трансграничното измерение на административното сътрудничество в областта на ДДС, установено с Регламент № 1798/2003, във всички случаи

би довело до това да се приеме, че спорният одит е в съответствие с посочения принцип. Всъщност, тъй като такъв одит е предназначен да гарантира доброто функциониране на сътрудничеството, в което участват администрациите на всички държави членки и от което отчасти зависи способността на всяка една от посочените администрации да се бори ефикасно срещу данъчните измами и избягването на данъци на територията на съответната държава, логично е посоченият одит да бъде извършен по-добре от Сметната палата централизирано на равнището на Общността, тъй като в частност в компетентността на последната, за разлика от тази на националните сметни палати, попадат всички държави членки.

85 Тъй като, видно от всичко изложено дотук, Сметната палата разполага с компетентност да извърши одит като спорния на основание на разпоредбите на член 248 ЕО, следва да се констатира, че като се е противопоставила на извършването му на територията си, Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по този член и в частност по параграф 3 от него.

86 Следователно искът на Комисията трябва да се уважи в тази му част.

87 По отношение, на второ място, на нарушението на член 10 ЕО, на което Комисията също се позовава, достатъчно е да се посочи, че напротив, няма основание да се приеме, че е налице неизпълнение на общите задължения, установени с разпоредбите на този член, което да е различно от установеното неизпълнение на по-конкретните задължения на Федерална република Германия по член 248 ЕО (вж. в този смисъл Решение от 8 юли 2010 г. по дело Комисия/Италия, C-334/08, Сборник, стр. I-6869, точка 75 и цитираната съдебна практика). Всъщност, както току-що бе напомнено, член 248, параграф 3 ЕО изрично предвижда, че одитите, които съгласно параграфи 1 и 2 от същия са от компетентността на Сметната палата, могат при необходимост да се проведат на място в държавите членки,

съвместно с националните одиторски институции или компетентните национални служби, които в такъв случай следва да осъществяват със Сметната палата сътрудничество, основаващо се на доверие.

88 На трето място, Комисията иска от Съда да установи, че Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 140, параграф 2 и по член 142, параграф 1 от Регламент № 1605/2002.

89 В това отношение е достатъчно да се посочи, че Комисията, върху която пада тежестта на доказване на твърдението ѝ за неизпълнение на задължения, не е посочила нито по какво неизпълнението на тези две разпоредби, в което упреква Федерална република Германия, би могло евентуално да се различава от това, което тя впрочем иска да бъде установено с оглед на член 248, параграфи 1—3 ЕО, нито в каква степен възприетото от тази държава членка поведение — с оглед на точната формулировка на текста на посочените член 140, параграф 2 и член 142, параграф 1 — може да представлява нарушение на посочените разпоредби.

90 Следователно искът на Комисията трябва да бъде отхвърлен в тази му част.

91 Предвид изложеното дотук следва да се констатира, че като се е противопоставила на извършването от Сметната палата на одити в Германия относно административното сътрудничество на основание на Регламент № 1798/2003 и на правилата за прилагането му, Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 248, параграфи 1—3 ЕО.

По съдебните разноски

92 Съгласно член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като Комисията е направила искане за осъждането на Федерална република Германия и последната е загубила делото в основната му част, тя трябва да бъде осъдена да заплати съдебните разноски. В съответствие с член 69, параграф 4, първа алинея от същия процедурен правилник Парламентът и Сметната палата понасят направените от тях съдебни разноски.

По изложените съображения Съдът (голям състав) реши:

1) Като се е противопоставила на извършването от Сметната палата на Европейския съюз на одити в Германия относно административното сътрудничество на основание на Регламент (ЕО) № 1798/2003 на Съвета от 7 октомври 2003 година относно административното сътрудничество в областта на данъка върху добавената стойност и на правилата за прилагането му, Федерална република Германия не е изпълнила задълженията си по член 248, параграфи 1—3 ЕО

2) Отхвърля иска в останалата му част.

3) Осъжда Федерална република Германия да заплати съдебните разноски.

4) Европейският парламент и Сметната палата на Европейския съюз понасят направените от тях съдебни разноски.

Подписи